



Edizione di giovedì 9 Gennaio 2025

CASI OPERATIVI

Il conferitario acquisisce la qualifica di costruttore
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

La nuova determinazione del reddito di lavoro autonomo
di Laura Mazzola

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

In arrivo la convenzione Multilaterale BEPS: un nuovo approccio alle convenzioni contro le doppie imposizioni
di Ennio Vial

PENALE TRIBUTARIO

Omesso versamento delle imposte: non punibile l'imprenditore in crisi finanziaria
di Marco Bargagli

IMPOSTE SUL REDDITO

Regime fiscale del passaggio dell'azienda al socio/associato superstite: non tutto è coerente
di Luciano Sorgato, Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

RASSEGNA AI

Risposte AI sulla disciplina civilistica e fiscale dei compensi amministratori di società
di Mauro Muraca

CASI OPERATIVI

Il conferitario acquisisce la qualifica di costruttoredi **Euroconference Centro Studi Tributari** **FiscoPratico** La **piattaforma editoriale integrata** con l'**AI** per lo **Studio del Commercialista** [scopri di più >](#)

Mario Rossi ha conferito nel 2018 la propria impresa di costruzione immobiliare nella società Alfa Srl.

Nel compendio immobiliare conferito è presente un fabbricato a destinazione abitativa costruito da Mario Rossi nel corso dell'anno 2017.

Alfa Srl ha intenzione di cedere nel 2021 tale fabbricato a Luigi Bianchi, che chiede di realizzare un'operazione esente.

Può Alfa Srl cedere il fabbricato in esenzione Iva?

[**LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...**](#)

**FiscoPratico**

I "casi operativi" sono esclusi dall'abbonamento Euroconference News e consultabili solo dagli abbonati di FiscoPratico.

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

La nuova determinazione del reddito di lavoro autonomo

di Laura Mazzola

Convegno di aggiornamento

Riforma del reddito di lavoro autonomo e novità Legge di Bilancio

Scopri di più

Il comma 1, lett. b), dell'[articolo 5, D.Lgs. 192/2024](#), sostituisce l'[articolo 54, Tuir](#), in materia di **determinazione del reddito di lavoro autonomo**.

Nello specifico, nel nuovo [articolo 54, Tuir](#), si introduce il **principio di onnicomprensività** per la determinazione del reddito da **lavoro autonomo**, simile a quello applicato ai lavoratori dipendenti: il reddito da lavoro autonomo è da calcolarsi sulla base della **differenza tra tutti i proventi e i benefici ottenuti nel periodo di imposta e le relative spese sostenute per l'esercizio dell'attività**.

Si conferma, inoltre, il **principio di cassa**, quale criterio di imputazione temporale dei componenti di reddito al periodo di imposta (compensi effettivamente percepiti e spese concretamente sostenute).

Si stabilisce, infatti, che il **reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni** è costituito dalla **differenza tra**:

- **tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, in relazione all'attività artistica o professionale;**
- **e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività, salvo quanto diversamente stabilito nel presente articolo e negli altri articoli del capo V.**

Quindi, la dicitura "*compensi*", presente nel testo previgente, è sostituita dalla dicitura "**somme e valori in genere a qualunque titolo**".

Oltre al principio di onnicomprensività, si rileva di particolare importanza l'indicazione finale introdotta nel nuovo testo, nella parte in cui evidenzia che "*le somme e i valori in genere percepiti nel periodo di imposta successivo a quello in cui gli stessi sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta*" si **imputano al periodo d'imposta in cui sorge l'obbligo di effettuare, da parte del sostituto d'imposta, la ritenuta**.

Si tratta, quindi, di una **prima deroga al principio di cassa**, in quanto, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, il momento di percezione del compenso può **risultare diverso rispetto a quello nel quale è effettuato il pagamento** da parte del committente, **se non regolato in contanti**.

Tenuto conto delle problematiche sorte in passato a fronte del “**disallineamento**”, **su diversi periodi d'imposta**, tra i momenti di percepimento delle somme, da parte del professionista, e pagamento delle ritenute, da parte del committente, ora si prevede che **le somme e i valori in genere**, percepiti nel periodo di imposta successivo a quello in cui gli stessi sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta, **si imputano al periodo di imposta in cui sussiste l'obbligo da parte di quest'ultimo di effettuazione della ritenuta d'acconto**.

Non si tratta, quindi, di una novità di poco conto, nell'ambito della determinazione del reddito professionale, considerata anche la **frequenza delle operazioni di pagamento con mezzi diversi dal contante** eseguite a fine anno.

Resta fermo che, nel caso in cui **il compenso non sia soggetto a ritenuta**, il medesimo è **imputato al periodo d'imposta in cui è stato percepito secondo l'ordinario criterio di tassazione di cassa**.

Il nuovo testo dell'[articolo 54, Tuir](#), prosegue prevedendo, al comma 2, delle **specifiche esclusioni di somme dalla concorrenza alla formazione del reddito**.

Nel nuovo testo, oltre alla **non concorrenza collegata ai contributi previdenziali e assistenziali**, non concorrono alla formazione del reddito **né i rimborsi delle spese sostenute per l'esecuzione dell'incarico e riaddebitate né i riaddebiti ad altri soggetti delle spese sostenute per l'uso comune degli immobili utilizzati per l'esercizio dell'attività**.

In arrivo la convenzione Multilaterale BEPS: un nuovo approccio alle convenzioni contro le doppie imposizioni

di **Ennio Vial**

Master di specializzazione

Fiscalità internazionale in pratica 2025

Il punto dopo la riforma

Scopri di più

Il recepimento della **Convenzione multilaterale Beps** da parte dell'Italia rappresenterà un passo in avanti significativo nello studio e nell'applicazione delle **Convenzioni contro le doppie imposizioni**.

Nella nostra prassi operativa siamo soliti ricordare che, in prima battuta, quando si affrontano tematiche di **fiscalità internazionale**, si esamina dapprima la **normativa interna** e, in seconda istanza, si applicano le **Convenzioni contro le doppie imposizioni** stipulate dall'Italia che, in base al diritto internazionale e allo stesso [articolo 75, D.P.R. 600/1973](#), **prevalgono sulla norma interna**.

Nello studio delle Convenzioni, si deve prestare particolare attenzione anche alla **lettura delle appendici e dei protocolli**, in quanto talvolta queste parti contengono delle previsioni derogatorie **rispetto alle indicazioni contenute nel trattato**. Si pensi, per fare un esempio, al caso della Convenzione con la Francia il cui articolo 13 prevede l'assoggettamento delle **plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni a tassazione esclusiva nel paese del venditore**. Il protocollo, tuttavia, prevede delle importanti eccezioni non solo per le partecipazioni in società immobiliari, ma anche **per le partecipazioni considerate rilevanti**.

Il recepimento della **Convenzione multilaterale Beps** determinerà un **nuovo modo di approcciare le Convenzioni** in quanto, ferma restando la loro prevalenza sulla normativa interna, ci dovremo chiedere se il testo della convenzione che stiamo leggendo e che abbiamo magari recuperato nel sito dell'Agenzia delle Entrate sia ancora attuale in tutto o in parte.

La convenzione multilaterale consultabile al seguente [link](#) contiene, infatti, una serie di previsioni che sono volte a modificare le Convenzioni contro le doppie imposizioni in vigore, in modo da portarle quanto più possibile vicino a ciò che l'Ocse considera il **modello di perfezione del trattato**, ossia il Modello Ocse 2017.

Invero, per prevenire la ritrosia di molti Paesi al recepimento di questa Convenzione, la maggior parte delle previsioni in essa contenute **non hanno carattere obbligatorio** ed, infatti,

sono formulate con la possibilità per i **Paesi di esprimere una riserva**, oppure sono formulate **sotto forma di opzione**.

Nel primo caso, ovvero attraverso il meccanismo della riserva, la Convenzione multilaterale **può essere “stopzata” da ogni Paese**.

Se un Paese mette una “riserva”, in generale efficace **senza bisogno di accettazione**, la modifica del trattato in oggetto viene bloccata; si badi che **basta la riserva di uno solo dei Paesi coinvolti dal trattato**.

L'esercizio dell'opzione, invece, consente a uno Stato di **scegliere di applicare o non applicare alcune norme** (o parti di esse) che, senza l'opzione, non si applicherebbero o si applicherebbero.

Nell'ipotesi dell'opzione, pertanto, la norma troverà applicazione **solo se entrambi i Paesi eserciteranno la medesima opzione**. Da quanto sopra emerge chiaramente come, in presenza di una riserva, l'esercizio della riserva da parte di uno solo dei Paesi blocchi la modifica convenzionale. Analogamente, in caso di opzione, la mancata opzione anche da parte di uno dei singoli paesi, blocca la modifica normativa.

Si renderà, quindi, necessario anche esaminare, **non solo quali siano i Paesi aderenti**, la cui lista si rinviene in [questo link](#), ma anche **quale sia il gioco di riserve ed opzioni** esercitate dai vari Paesi. Queste sono state sintetizzate dall'Ocse in foglio elettronico consultabile al [seguente link](#).

La Convenzione multilaterale entra in vigore man mano che i vari Paesi aderiscono. Se l'Italia dovesse recepirla e notificare all'Ocse l'avvenuto recepimento entro il **prossimo mese di marzo 2025**, la stessa entrerebbe in **vigore il successivo 1.7.2025**. L'entrata in vigore, tuttavia, **non coincide con l'efficacia la quale**, pur con alcune limitazioni e precisazioni da fare, esplicherebbe **i suoi effetti a partire dal 2026**.

Non è certo se l'Italia recepirà entro il prossimo mese di marzo la Convenzione. Tuttavia, dal link segnalato in precedenza (dove sono rinvenibili tutti i Paesi aderenti) si nota come il nostro paese rappresenti uno dei “fanalini di coda”.

Omesso versamento delle imposte: non punibile l'imprenditore in crisi finanziaria

di **Marco Bargagli**

Convegno di aggiornamento

Dichiarazione Iva 2025: novità e casi operativi

Scopri di più

Nel corso di **un'ordinaria attività di controllo fiscale**, possono essere disvelate perniciose **pratiche evasive**, attuate con il precipuo scopo di **ottenere un indebito risparmio d'imposta**.

Ad esempio, come chiarito dal **Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza** volume I – parte I – capitolo 1 “*Evasione e frode fiscale*”, pag. 10 e ss., nella **frode fiscale**, ai fini Iva, rientrano le **fattispecie di reato** sanzionate dall'articolo 2 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti), 3 (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) e dall'articolo 8 (emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti), D.Lgs. 74/2000.

Tuttavia, non sempre il contribuente verificato **opera con l'intento di evadere le imposte**, ma a causa di una **grave crisi di liquidità**, talvolta anche dovuta all'omesso pagamento da parte di soggetti terzi, **omette di effettuare i prescritti versamenti a favore dell'erario**.

Nello specifico, a livello **penale – tributario**, l'omesso **versamento di ritenute certificate** e l'**omesso versamento dell'Iva dovuta** può comportare anche l'applicazione di **specifiche sanzioni a carico del contribuente** e, segnatamente:

- [l'articolo 10-bis, D.Lgs. 74/2000](#), rubricato “**Omesso versamento di ritenute certificate**”, sanziona con la reclusione da sei mesi a due anni **chiunque non versa** entro il termine previsto per la **presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta** le ritenute **dovute sulla base della stessa dichiarazione ossia** risultanti dalla **certificazione rilasciata ai sostituiti**, per un ammontare **superiore a centocinquantomila euro** per ciascun periodo d'imposta.
- [l'articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000](#) rubricato “**Omesso versamento di Iva**”, punisce con la reclusione da sei mesi a due anni **chiunque non versa**, entro il termine per il **versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale**, per un ammontare superiore a **duecentocinquantomila euro** per ciascun periodo d'imposta.

Tuttavia, giova ricordare che [l'articolo 13, comma 3-bis, D.Lgs. 74/2000](#), recentemente introdotto dal D.Lgs. 87/2024 (decreto sanzioni), prevede **l'applicazione di specifiche cause di non punibilità**, per effetto delle quali l'imprenditore **può evitare la condanna penale per mancanza di liquidità**.

In merito, per **espressa disposizione normativa**, proprio il novellato [articolo 13, comma 3-bis, D.Lgs. 74/2000](#), prevede che:

“i reati di cui agli articoli 10-bis e 10-ter non sono punibili se il fatto dipende da cause non imputabili all'autore sopravvenute, rispettivamente, all'effettuazione delle ritenute o all'incasso dell'imposta sul valore aggiunto”.

A tale fine, il giudice tiene conto della **crisi non transitoria** di liquidità dell'autore dovuta alla inesigibilità dei **crediti per accertata insolvenza o sovraindebitamento di terzi** o al **mancato pagamento di crediti certi ed esigibili da parte di amministrazioni pubbliche** e della non esperibilità di azioni idonee al superamento della crisi.

Già in passato, la **Corte di cassazione**, sezione III penale, con la **sentenza n. 6920 del 13 febbraio 2019** aveva diramato **importanti principi di diritto** circa la **responsabilità penale dell'imprenditore**, nella particolare ipotesi in cui l'impresa fosse **in evidente crisi finanziaria**.

Sul punto, infatti:

- l'impresa versava in un **peculiare stato di crisi**, con conseguenti **problemi di liquidità**;
- l'appellante aveva scelto di provvedere al **pagamento delle retribuzioni ai dipendenti**, non ottemperando agli obblighi di versamento dell'Iva, atteso il **collasso finanziario dell'impresa**.

A tale fine, risultava evidente la **mancanza dell'elemento psicologico**, sotto forma del **dolo specifico di evadere le imposte**, anche nella considerazione dell'avvenuta effettuazione del **“ravvedimento operoso”**, a seguito di uno specifico **piano di ammortamento del debito tributario** concordato con l'amministrazione fiscale.

Di conseguenza, in ambito penale, operava la discriminante della **“forza maggiore”** ex [articolo 45 c.p.](#)

Riassumiamo, sullo specifico tema, le **principali sentenze di legittimità** relative alla rilevanza della causa di non punibilità dovuta ad eventi eccezionali.

Estremi

**Cassazione n.
14953/2014**

Massima

Le **precarie condizioni economiche**, a meno che non siano determinate da **eventi eccezionali** e di **rilevante dimensione** non costituiscono, **singolarmente considerate**, un **caso fortuito o di forza maggiore** ex articolo 45 c.p., **idoneo a escludere la punibilità o quantomeno il dolo** in

Cassazione n.
51436/2014

relazione al reato di **omesso versamento di IVA**, previsto dall'articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000.

Il mero **verificarsi di una situazione di crisi finanziaria** non comporta automaticamente la sussistenza di una condizione riconducibile a quella contemplata dall'articolo 45 c.p., **assumendo rilevanza le cause e la tempistica di una tale evenienza**, nonché le scelte in concreto operate dal soggetto agente.

Cassazione n.
47482/2018

I supremi giudici hanno **condannato un imprenditore per omesso versamento** delle ritenute, anche se l'impresa **versava in un evidente stato di crisi finanziaria**. Al momento della commissione dei fatti la crisi d'impresa e di liquidità si trascinava già da tempo e la ricorrente ha sostanzialmente **scelto di destinare le risorse disponibili non già per il pagamento delle ritenute certificate**, ma per **continuare a gestire l'azienda, pagando dipendenti e fornitori**. In tal modo la stessa ha **continuato per anni ad operare con la sua società**, nonostante la **evidente mancanza di liquidità, "finanziandosi" con le somme incamerate a titolo di sostituto d'imposta**, ragion per cui **non può in alcun modo parlarsi di fatti commessi per forza maggiore**.

Più di recente, con la **sentenza della Corte di cassazione, III sezione penale, n. 41238 dello scorso 11.11.2024** i Giudici di Piazza Cavour, consolidando il precedente approccio ermeneutico espresso in sede di legittimità, hanno **nuovamente escluso la condanna penale per mancanza di liquidità dovuta a soggetti terzi**.

I supremi giudici hanno, infatti, preliminarmente osservato che «**in tema di reato di omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto**, l'emissione della fattura, se antecedente al pagamento del corrispettivo, espone il contribuente, per sua scelta, **all'obbligo di versare comunque la relativa imposta** sicché egli **non può dedurre il mancato pagamento della fattura né lo sconto bancario della fattura quale causa di forza maggiore o di mancanza dell'elemento soggettivo**»

Sulla base del precedente orientamento espresso *in apicibus* emerge che «**in tema di reati tributari, l'omesso versamento dell'Iva dipeso dal mancato incasso per inadempimento contrattuale dei propri clienti** non esclude la sussistenza del dolo richiesto dall'[articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000](#), atteso che l'obbligo del predetto versamento prescinde dall'effettiva riscossione delle relative somme e che il mancato adempimento del debitore **è riconducibile all'ordinario rischio di impresa**, evitabile anche con il ricorso alle procedure di storno dai ricavi dei corrispettivi non riscossi».

In particolare, sempre «**in tema di reati tributari, l'omesso versamento dell'Iva dipeso dal mancato incasso di crediti non esclude la sussistenza del dolo richiesto dall'[articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000](#), trattandosi di inadempimento riconducibile all'ordinario rischio di impresa**, sempre che tali insoluti **siano contenuti entro una percentuale da ritenersi fisiologica**».

Ciò premesso, nel recente giudizio di legittimità è stato posto l'accento sulla **necessità di tenere adeguato conto delle deduzioni difensive volte a comprovare una concreta impossibilità di far fronte agli obblighi di versamento**, per la **situazione di crisi dell'impresa determinata da ingenti inadempimenti dei clienti**, dalle **modalità e dalle tempistiche del ricorso al credito da parte del soggetto agente**, etc.

Sul punto, la necessità di dar seguito ad una **“diversa opzione ermeneutica”** è riconducibile proprio alla necessità di **tenere adeguato conto delle deduzioni difensive, concernenti la concreta impossibilità di far fronte ai versamenti dovuti**, che trova ormai **un importante riscontro anche nel diritto positivo**: il recente D.Lgs. 87/2024, intervenendo sull'[articolo 13, D.Lgs.74/2000](#), ha introdotto **un'ulteriore causa di non punibilità per i reati di cui agli articoli 10-bis e 10-ter del medesimo decreto** che opera, come prima illustrato, *“se il fatto dipende da cause non imputabili all'autore sopravvenute, rispettivamente, all'effettuazione delle ritenute o all'incasso dell'imposta sul valore aggiunto”*.

In definitiva, gli ermellini, sulla base delle nuove disposizioni legislative, **hanno escluso la responsabilità dell'imprenditore per omesso versamento delle imposte dovute**, a causa della **mancanza di liquidità dovuta a terzi**.

In buona sostanza, occorre valutare concretamente **la crisi non transitoria di liquidità del soggetto attivo del reato** e, simmetricamente, **la non esperibilità delle pertinenti azioni idonee a superare la perdurante crisi finanziaria**.

IMPOSTE SUL REDDITO

Regime fiscale del passaggio dell'azienda al socio/associato superstite: non tutto è coerente

di Luciano Sorgato, Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365



Forum web Fisco

Novità 2025 e punto sulla riforma fiscale

Scopri di più

Nel nuovo [articolo 177 bis, Tuir](#) (rubricato operazioni straordinarie e attività professionali), viene previsto il **regime fiscale neutro per il trasferimento per causa di morte (o per atto gratuito) di un complesso unitario di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela, nonché di passività, organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale svolta in forma individuale.**

La norma ricalca, nella sostanza disciplinare, l'[articolo 58, comma 1, Tuir](#), a mente del quale il trasferimento di azienda per causa di morte o per atto gratuito **non costituisce realizzo di plusvalenze dell'azienda.** Tuttavia, mentre tale ultima fattispecie viene legislativamente completata sul piano delle possibili complessive dinamiche impositive dall'[articolo 67, comma 1, lett. h bis, Tuir](#) – che cataloga come reddito diverso “*le plusvalenze realizzate in caso di successiva cessione anche parziale delle aziende acquisite ai sensi dell'articolo 58 Tuir*” – tale fattispecie imponibile non viene introdotta per i **compendi patrimoniali professionali di cui al citato articolo 177 bis, Tuir.**

Evidentemente, il legislatore presume che nel caso, ad esempio, di trasferimento *mortis causa* dello studio professionale, gli **eredi proseguano l'attività del de cuius**, subentrando, secondo le ormai collaudate prerogative della continuità fiscale, nei **valori fiscalmente riconosciuti di ogni singolo elemento dell'aggregato patrimoniale ricevuto.** Tuttavia, tale presunzione non appare ritraibile da alcuna convergenza di specifici elementi indiziari, per cui potrebbe anche essere che gli eredi, magari per la mancanza delle necessarie abilitazioni professionali, decidano di **vendere l'unitario compendio patrimoniale organizzato ereditato.**

Ma potrebbe anche verificarsi che **non tutti gli eredi manifestino l'intendimento a proseguire l'attività professionale,** preferendo venire **liquidati del loro diritto ereditario.**

In tali casi, il vuoto normativo si **rivelerebbe particolarmente insidioso per l'Erario,** vertendo la materia in chiaro regime di riserva di legge ([articolo 23 Cost.](#)) con **vincolati spazi consentiti all'opera ermeneutica dell'interprete.**

Anche nel caso di **trasferimento mortis causa dell'azienda**, l'[articolo 58, comma 1, Tuir](#), nella sua attuale versione normativa, non assume, alla base del regime fiscale neutro, il **vincolo della prosecuzione dell'esercizio dell'impresa**, ma in caso di mancanza di continuità di intenti imprenditoriali da parte dell'avente causa, il legislatore ha ritenuto di **chiudere il ciclo fiscale dei beni d'impresa** con la previsione dell'[articolo 67, comma 1, lett h bis, Tuir](#), che testualmente prevede il realizzo di plusvalenze con i **medesimi criteri di calcolo indicati per il reddito d'impresa** ([articolo 86 Tuir](#)) in caso di cessione, anche parziale, **dell'azienda del dante causa**.

La versione letterale dell'[articolo 67 h bis, Tuir](#), è anche nella condizione di far fronte alle varie **dinamiche fiscali** che, in caso di un'azienda caduta in successione, possono interagire tra:

- la scelta di taluni eredi di **non voler proseguire l'impresa del *de cuius*** e;
- i **valori fiscalmente riconosciuti** degli elementi dell'azienda acquisita *mortis causa*.

Se si ipotizza un'azienda ereditata **da tre legittimari**, di cui uno intenda essere liquidato, in quanto non intende proseguire in società con gli altri due eredi, qualora gli altri due eredi procedessero personalmente a liquidargli il **valore effettivo di un terzo dell'azienda caduta in successione**, la fattispecie fiscalmente verrebbe ad inquadrarsi proprio nella lett. h bis, dell'[articolo 67, Tuir](#), con la rilevanza impositiva di **un terzo delle plusvalenze maturate** in conto all'azienda. La fattispecie verrebbe, infatti, a connotarsi alla stregua di una **cessione parziale di azienda**, dal momento che tale locuzione non **equivale a ramo d'azienda** inteso come nucleo sinergico di beni ausiliario ad un processo produttivo, ma in senso decisamente atecnico di qualsiasi **elemento costitutivo dell'azienda caduta in successione** (in caso contrario il legislatore avrebbe letteralmente fatto ricorso al collaudato impiego di ramo d'azienda e non all'inusuale espressione di "**cessione parziale dell'azienda**"). A fronte di tale manifestazione di reddito diverso nei confronti dell'erede liquidato, l'azienda del *de cuius* **implementa il suo valore fiscalmente riconosciuto** per un ammontare esattamente corrispondente al plusvalore tassato, ricongiungendolo ai **singoli beni plusvalenti**, incluso l'avviamento.

In tal modo, in regime d'impresa, si persegue la razionale **combinazione tra plusvalenze fiscalmente tassate e valori dell'azienda ereditata**, impedendo così la distorsione fiscale della duplicazione d'imposta. Il valore fiscalmente riconosciuto delle quote del capitale sociale sottoscritto dai due eredi che intendono proseguire l'esercizio dell'impresa, organizzandosi in società, corrisponderà alla **somma degli originari valori dei beni dell'intera azienda caduta in successione** e del **terzo di plusvalore personalmente liquidato a titolo di diritto ereditario al legittimario** che non ha inteso partecipare alla costituenda società.

Conclusivamente si viene a definire una **somma di addendi fiscali causalmente connessa** sia alla continuità fiscale degli elementi patrimoniali dell'azienda del *de cuius*, per effetto del subentro previsto dall'[articolo 58, comma 1, Tuir](#), e sia alla **capitalizzazione delle plusvalenze tassate** nella forma di reddito diverso, di cui all'[articolo 67, comma 1, lett. h bis, Tuir](#), nei confronti dell'erede liquidato. Una combinazione di valori che si ricongiunge ad una **dinamica**



fiscale che preserva la fattispecie impositiva sia da salti d'imposta che da duplicazioni d'imposta, evitando qualsiasi distorsione di sistema.

Nel caso di successione ereditaria dello studio professionale (ma con identità di effetti anche nel caso di acquisto a titolo gratuito dello studio professionale/artistico) **manca la previsione di ogni aggiustamento normativo** in ordine ad entrambi i casi sopra esaminati, con la prevedibile possibilità che si possano **manifestare salti d'imposta** i quali, in punto di diritto, non possono essere salvaguardati con il ricorso all'interpretazione analogica. L'unica soluzione appropriata è procedere legislativamente con l'aggiunta, **nell'ambito dei redditi diversi**, di un'ulteriore lettera h ter (nella sostanza ripetitiva della lett. h bis) **solo adattata ai professionisti/artisti**.

Risposte AI sulla disciplina civilistica e fiscale dei compensi amministratori di società

di Mauro Muraca



FiscoPratico

La **piattaforma editoriale integrata** con l'AIper lo **Studio del Commercialista**

scopri di più >

A norma dell'[articolo 2364 cod. civ.](#), il compenso degli amministratori (se non è stabilito dallo statuto) deve essere **deliberato dall'assemblea dei soci** all'atto della nomina ovvero, anche in epoca successiva, con **apposita delibera assembleare**. Da un punto di vista fiscale, i compensi degli amministratori assumono diversa **natura a seconda della tipologia di soggetto che ricopre tale carica** ([circolare n. 67/E/2001](#) e [circolare n. 105/E/2001](#)). In particolare, i proventi derivanti dagli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società ed enti danno luogo:

- per **regola generale**, a **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** in quanto rientranti nelle cd. "collaborazioni coordinate e continuative";
- in via eccezionale, a **redditi di lavoro autonomo** quando l'ufficio di amministratore rientra nei compiti istituzionali **oggetto della professione**.

La disciplina dei compensi spettanti agli amministratori **è stata oggetto**, nel recente passato, di **diversi interventi giurisprudenziali e dottrinali**, considerati i diversi aspetti problematici che **gli stessi presentano**, ovvero:

- la possibilità per l'Amministrazione Finanziaria di **sindacare la congruità dei compensi** corrisposti dalle società agli amministratori;
- la necessaria presenza di una **delibera assembleare** che attribuisca certezza e determinabilità al compenso, con conseguente riconoscimento della deducibilità dello stesso.

Secondo il principio contabile OIC 12, i compensi agli amministratori (e i relativi rimborsi spese) sono da imputare alla voce B.7 "Costi per servizi" del **conto economico relativo al bilancio d'esercizio** in cui detti compensi sono maturati per competenza in base alle delibere assembleari o alle **norme statuarie**.

Abbiamo interrogato il nostro sistema di intelligenza artificiale, sulla tematica in rassegna; **riportiamo di seguito le principali risposte**.

