



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 25 del 19 settembre 2023

Focus settimanale:

- **Entro fine mese è in scadenza il ravvedimento speciale**
- **La detrazione IVA delle fatture a cavallo d'anno**
- **Società semplice – la responsabilità dei soci – seconda parte**
- **Gli interpelli dell' Agenzia delle Entrate del mese di agosto**
- **Affitto d'azienda: aspetti civilistici, contabili e fiscali**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



6

Il Giudice ha sentenziato



7

In breve.....	9
Entro fine mese è in scadenza il ravvedimento speciale.....	9
La detrazione IVA delle fatture a cavallo d'anno.....	11
L'Approfondimento.....	13
Società semplice – la responsabilità dei soci – seconda parte.....	13
L'Approfondimento.....	19
Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di agosto.....	19
L'Approfondimento.....	27
Affitto d'azienda: aspetti civilistici, contabili e fiscali.....	27

Flash di stampa



Novità della delega fiscale per i professionisti	IL SOLE 24 ORE 11.09.2023	La delega fiscale prevede l'introduzione della neutralità fiscale per le aggregazioni professionali, in quanto ad oggi vengono penalizzate a livello tributario quando uno studio si unisce a una società tra professionisti (Stp).
Assegnazione agevolata di beni ai soci	IL SOLE 24 ORE 11.09.2023	A meno di proroghe, le operazioni agevolate di assegnazione e cessione di beni ai soci e di trasformazione in società semplici, dovranno essere effettuate entro il 30 settembre.
Scadenze sanatorie fiscali	IL SOLE 24 ORE 12.09.2023	Si stanno avvicinando le scadenze previste per le sanatorie fiscali che sono: <ul style="list-style-type: none"> • Definizione liti pendenti: 02.10.2023 • Ravvedimento speciale: 02.10.2023 • Sanatoria errori formali: 31.10.2023 • Rottamazione quater: prime due rate 31.10.2023 - 30.11.2023 • Sanatoria criptovalute: 30.11.2023
Bonus edilizi e compiti del direttore dei lavori	ITALIA OGGI 12.09.2023	Il nuovo codice dei contratti pubblici (D.lgs. 36/2023) prevede che a dover avviare il contraddittorio con l'appaltatore se non adempie alle obbligazioni contrattuali, sarà il direttore dei lavori.
Revisione del sistema del pro-rata Iva	ITALIA OGGI 11.09.2023	Il pro-rata di detrazione è uno dei punti sui quali si dovrà concentrare l'opera del Governo nell'attuazione della riforma fiscale, in quanto sarà necessario ridimensionare il raggio d'azione del criterio proporzionale che le imprese miste applicano per determinare l'imposta ammessa in detrazione.
Fiscalità delle opere d'arte	IL SOLE 24 ORE 13.09.2023	L'art. 5 del disegno di legge di riforma fiscale tenta di risolvere la disputa sulla imponibilità dei guadagni dei venditori di quadri, oggetti preziosi e da collezione, stabilendo la tassazione Irpef a meno che non ci sia la finalità di lucro.

Sanatoria cassette di sicurezza	ITALIA OGGI 14.09.2023	Il Governo ha chiarito che nella bozza della legge di Bilancio 2024 non ci sarà nessuna voluntary disclosure al fine di far emergere valori e contanti detenuti nelle cassette di sicurezza.
Proroga assegnazione agevolata di beni ai soci	IL SOLE 24 ORE 14.09.2023	Per spostare la scadenza il Governo ha intenzione di inserire una proroga al 30.11.2023 nel decreto legge fiscale che accompagnerà la legge di Bilancio 2024, ma a condizione di versare l'imposta sostitutiva in unica soluzione entro la stessa data. I contribuenti che chiuderanno invece le operazioni entro il 30.09.2023, hanno la possibilità di versare il 60% dell'imposta sostitutiva a titolo di acconto e il restante 40% entro il 30.11.2023.
Credito d'imposta nel Zes Sud	ITALIA OGGI 14.09.2023	Con decreto legge è stato previsto che le imprese che investiranno nelle Regioni ricadenti nella Zona economica speciale Sud, nel triennio 2024-2026, beneficeranno di un credito d'imposta.
Opzione per la cessione dei bonus edilizi	ITALIA OGGI 15.09.2023	Con due risposte ad altrettante interrogazioni parlamentari (Q.T. n. 5-01307 e 5-01308), il sottosegretario del ministero dell'Economia è intervenuto sulla disciplina del superbonus, precisando che per cedere/ottenere lo sconto in fattura rileva la data di presentazione del titolo abilitativo se anteriore al 17.02.2023, a prescindere dalla tipologia. È anche possibile beneficiare della detrazione maggiorata del superbonus per gli interventi antisismici eseguiti fino al 31.12.2025 sulle unità immobiliari danneggiate da eventi sismici dell'1.04.2009, con un dichiarato stato di emergenza.
Invio spese sanitarie	ITALIA OGGI 14.09.2023	Medici, farmacie, strutture, operatori sanitari, infermieri pediatrici, fisioterapisti e biologi dovranno trasmettere al portale tessera sanitaria (TS) i dati delle spese sostenute dai clienti/pazienti nel 1° semestre 2023 entro il 2 ottobre.

Sanatoria
irregolarità formali

ITALIA OGGI
14.09.2023

Per la sanatoria delle irregolarità formali occorre versare 200 euro per ciascun anno d'imposta e rimuovere l'irregolarità entro il 31.03.2024. Il pagamento dei 200 euro per anno, invece, va eseguito entro il 31.10.2024, anche in due rate in scadenza il 31.10.2023 e 31.03.2024.

Remunerazione
aggiuntiva delle
farmacie

IL SOLE 24 ORE
16.09.2023

La remunerazione aggiuntiva riconosciuta alle farmacie non è un corrispettivo imponibile Iva, in quanto la norma a regime, in vigore dal 2023, è l'evoluzione del sistema introdotto in via sperimentale dal decreto Sostegni.

Dichiarazione
precompilate

ITALIA OGGI
16.09.2023

Il termine per presentare il modello 730/2023 per l'anno d'imposta 2022 scade il 2 ottobre 2023. Da tale data si aprirà la fase delle modifiche con modelli 730 integrativi "a favore" da inviare entro il 25.10.2023.

L'Agenzia interpreta



Note di variazione
Iva

INTERPELLO
N. 402
DEL 27.07.2023

INTERPELLO
N. 426
DEL 11.09.2023

L'Agenzia delle Entrate, con le risposte ad interpello e una Faq, ha chiarito in che modo vada utilizzata la nota di variazione ai fini Iva, in quanto la ricezione di una fattura, tramite il Sistema di interscambio, non legittima, di per sé, il diritto alla detrazione. La nota di variazione infatti potrebbe essere stata intestata per sbaglio al soggetto che l'ha ricevuta, con aliquota Iva errata per eccesso o con un corrispettivo ritenuto non conforme.

Emissione nota di
variazione Iva in
diminuzione

INTERPELLO
N. 427
DEL 11.09.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che è consentito emettere una nota di variazione Iva in diminuzione anche nel caso di mancato pagamento del corrispettivo da parte del cessionario o committente, dalla data in cui questo è assoggettato a una procedura concorsuale o a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose.

Trasferita all'estero
e tassazione della
retribuzione

INTERPELLO
N. 428
DEL 11.09.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che il dipendente residente in Italia che sposta la sede del proprio lavoro all'estero per più di 183 giorni, deve considerare come base imponibile la retribuzione convenzionale fissata dal ministero del Lavoro.

Il Giudice ha sentenziato



Tassazione redditi da lavoro dipendente

C.G.T. DI PRIMO GRADO DI VERONA
N. 225/2023

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Verona, ha sancito che non è legittimo l'atto di accertamento che riprende a tassazione in Italia i redditi da lavoro dipendente, percepiti da una assistente di volo all'estero e ivi tassati, per violazione dell'art. 15 della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia e Germania.

Accertamento sui soci di società di capitali a ristretta base societaria

CORTE DI CASSAZIONE
N. 16544/2023

La Cassazione ha stabilito che l'annullamento per soli vizi sul procedimento dell'accertamento a carico della società di capitali a base ristretta per ricavi non contabilizzati non incide sui singoli accertamenti imputati ai soci, che rimangono quindi legittimi.

Responsabilità amministratori per omesso impedimento dell'evento

CORTE DI CASSAZIONE
N. 35314/2023

La Cassazione ha sancito che in caso di delitto deliberato e direttamente realizzato da singoli componenti del consiglio di amministrazione, senza aver ricevuto alcuna delega, ciascuno degli amministratori risponde a titolo di concorso per omesso impedimento dell'evento.

Termine di accertamento "lungo" per componenti pluriennali

CORTE DI CASSAZIONE
N. 25517/2023

La Cassazione ha sancito che in caso di contestazione avente ad oggetto il fatto generatore e il presupposto costitutivo di un componente di reddito a efficacia pluriennale, per valutare la decadenza del potere di accertamento dell'Agenzia delle Entrate, occorre fare riferimento al periodo d'imposta in cui è stato imputato al conto economico il singolo rateo del componente pluriennale.

Momento di verifica del falso in bilancio

CORTE DI CASSAZIONE
N. 37264/2023

La Cassazione ha previsto che il falso in bilancio che integra la bancarotta va valutato sulla base dei parametri vigenti al momento del fallimento dell'impresa.

Esenzione Iva su spese di trasporto per beni in importazione	CORTE DI GIUSTIZIA UE C-461/21	La Corte di Giustizia UE ha sancito che per beneficiare dell'esenzione Iva sulle spese di trasporto dei beni in importazione non è sufficiente la registrazione dell'operazione doganale.
---	-----------------------------------	---

Svincolo irregolare di prodotti soggetti ad accisa	CORTE DI GIUSTIZIA UE C-323/22	La Corte di Giustizia UE ha stabilito che lo svincolo irregolare di prodotti soggetti ad accisa, anche effettuato da parte di soggetti terzi, non esclude la responsabilità in capo al depositario mittente.
---	-----------------------------------	--

Divieto doppia sanzione tributaria e penale tributaria	CORTE DI CASSAZIONE N. 37312/2023	La Cassazione ha sancito che il divieto di doppia sanzione, tributaria e penale tributaria, fermo restando l'identità dei fatti, è prevista laddove non vi sia una stretta connessione temporale tra i due differenti procedimenti.
---	--------------------------------------	---

Vendita di terreno e vizio della cosa venduta	CORTE DI CASSAZIONE N. 26402/2023	La Cassazione ha chiarito che la compravendita di un terreno che, successivamente alla stipula del contratto, si scopra essere contaminato da fattori inquinanti, non è impugnabile con l'azione per i vizi della cosa venduta, di cui all'art. 1490 c.c.
--	--------------------------------------	---

Notifica sentenza appellata all'impiegato dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione	CORTE DI CASSAZIONE N. 26416/2023	La Cassazione ha sancito che notificare la sentenza all'impiegato dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, anche in caso di domicilio eletto presso il difensore, fa decorrere il termine breve per impugnare.
---	--------------------------------------	---

Deduzione Imu dall'Ires	C.G.T. DI PRIMO GRADO DI MILANO N. 3059/2023	La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano, ha stabilito che non è possibile dedurre completamente l'Imu versata sugli immobili strumentali dall'Ires.
--------------------------------	---	---

Rettifica del valore doganale	CORTE DI CASSAZIONE N. 5960/2023	La Cassazione ha stabilito che la rettifica del valore doganale è illegittimo nel caso in cui l'accertamento si fonda esclusivamente su un sistema di rilevazione statistica, come la banca dati Cognos, a uso interno dell'amministrazione.
--------------------------------------	-------------------------------------	--

In breve

Entro fine mese è in scadenza il ravvedimento speciale

Il 30 settembre è la scadenza per versare la prima rata relativa al ravvedimento operoso speciale, disciplinato dall'art. 1 commi 174 e ss. della L. 197/2022.

Rientrano nella possibilità di applicazione del ravvedimento operoso speciale le violazioni "riguardanti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti". Si tratta quindi di tutte le annualità accertabili sino all'anno 2021, violazioni commesse nel modello REDDITI 2022, IRAP 2022 e IVA 2022 (ad esempio, la deduzione di costi non inerenti/inesistenti o la mancata dichiarazione di ricavi/compensi).

Questa forma di ravvedimento operoso è più conveniente rispetto al ravvedimento ordinario, per due ragioni:

- le sanzioni sono sempre ridotte a 1/18 del minimo, e non da 1/9 del minimo a 1/5 del minimo a seconda di quando ci si ravvede (l'infedele dichiarazione o l'irregolare fatturazione, sanzionate nel minimo in misura pari al 90%, diventano quindi del 5%);
- il pagamento può avvenire al massimo in 8 rate.

Sia il pagamento delle somme (o della prima rata) sia la rimozione della violazione (tipicamente la presentazione della dichiarazione integrativa) devono avvenire entro il 30 settembre 2023.

Grazie al chiarimento all'interno del DL 34/2023, è ora confermato che:

- sono ravvedibili le violazioni prodromiche alla dichiarazione (omessa/infedele fatturazione, indebita detrazione IVA), fermo che per ciascuna violazione occorre pagare una sanzione ridotta a 1/18;
- sono ravvedibili i redditi esteri non dichiarati (per i quali la sanzione del 90% da infedele dichiarazione è aumentata del terzo), sebbene siano connessi alla mancata compilazione del quadro RW che non rientra nel ravvedimento speciale ma solo in quello ordinario;

- non sono ravvedibili le violazioni suscettibili di emergere da liquidazione automatica della dichiarazione, come gli omessi/tardivi versamenti di imposte dichiarate (per queste violazioni resta la possibilità del ravvedimento ordinario);
- non sono ravvedibili le omesse dichiarazioni, per le quali vale lo sbarramento dei 90 giorni.

In merito ai codici tributo, sono stati istituiti, per le sole sanzioni, dalla ris. Agenzia delle Entrate 14 febbraio 2023 n. 6. Per le imposte e gli interessi legali vanno utilizzati i codici ordinari.

È possibile la compensazione nel modello F24 (come da circ. Agenzia delle Entrate 27 gennaio 2023 n. 2).

La prima delle 8 rate va pagata entro il 30 settembre, mentre le altre hanno come scadenza:

- il 31 ottobre 2023, il 30 novembre 2023 e il 20 dicembre 2023;
- il 31 marzo 2024, il 30 giugno 2024, il 30 settembre 2024 e il 20 dicembre 2024.

Le rate sono maggiorate degli interessi al 2% annuo.

La detrazione IVA delle fatture a cavallo d'anno

La legge delega di riforma fiscale ha tra i suoi obiettivi quello di rivedere la disciplina della detrazione dell'Iva e per questo motivo verrà accantonato il limite previsto dall'art. 1 del DPR 100/98, consentendo di detrarre l'imposta anche con riferimento alle fatture di acquisto relative a operazioni effettuate nell'anno precedente, ma ricevute dal cessionario o committente nei primi quindici giorni di gennaio (art. 7 comma 1 lett. d) n. 3 della L. 111/2023).

Come ricordato dalla Corte di Giustizia con la causa C-152/02 e dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1/2018, è possibile detrarre l'imposta nel momento in cui, in capo al cessionario o committente, si riscontrano la contemporanea esigibilità dell'imposta e il possesso di una fattura redatta in conformità delle disposizioni previste dall'art. 21 del DPR 633/72. L'art. 1 del DPR 100/98 inoltre, consente di detrarre l'imposta relativa alle fatture ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, entro il termine per la liquidazione dell'imposta, *“fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente”*.

Attualmente quindi un contribuente che riceve una fattura nei primi giorni di novembre relativa ad un acquisto effettuato il 31.10, ha la possibilità di detrarre l'imposta già con riferimento al mese di ottobre, se la fattura viene registrata entro la metà del mese di novembre. Se invece la fattura viene ricevuta nei primi giorni di gennaio 2024 con riferimento ad una prestazione effettuata il 27.12.2023, anche se registrata entro il 15 del mese, il soggetto (anche se liquida l'imposta trimestralmente) non può detrarre l'imposta nel mese di dicembre.

Considerando i termini concessi per emettere la fattura e i tempi di recapito della stessa, il legislatore, evitando che “il pregiudizio finanziario derivante dal rinvio della detrazione” ricada sul cessionario o committente (Relazione illustrativa sull'art. 14 del DL 119/2018), ammette la possibilità della “retro imputazione”. Con non poche perplessità, questa previsione non trovava applicazione per le cosiddette fatture a cavallo d'anno.

La L. 111/2023 risolve questa problematica stabilendo, all'art. 7, che *“in relazione ai beni e servizi acquistati o importati per i quali l'esigibilità dell'imposta si verifica nell'anno precedente a quello di ricezione della fattura, il diritto alla detrazione possa essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui la fattura è ricevuta”*. Non sembra

inoltre necessario registrare il documento entro il 15 gennaio, a condizione che lo stesso sia ricevuto entro il medesimo termine: ricadrà dunque sul soggetto la scelta su quando esercitare il diritto alla detrazione.

Per fare un esempio, con una fattura relativa a dicembre 2023 ma ricevuta entro il 15.01.2024, il contribuente può:

1. Detrarre l'imposta facendola confluire nel mese di dicembre 2023;
2. Registrare la fattura entro il 30.04.2024, in un sezionale dedicato, optando per la detrazione nel modello Iva 2024;
3. Detrarre l'imposta con riferimento al mese di ricezione, vale a dire gennaio 2024.

Nel caso in cui questa interpretazione fosse corretta, è possibile ipotizzare che il legislatore abbia l'obiettivo di modificare anche l'art. 25 del DPR 633/72, rendendo quindi definitiva la possibile istituzione del registro sezionale richiamato dalla circolare n. 1/2018.

L'Approfondimento

Società semplice – la responsabilità dei soci – seconda parte

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi della responsabilità dei soci della società semplice.

Dopo aver fornito alcuni cenni sulla società semplice e dopo aver trattato del differente regime di responsabilità dei soci e di cosa debba intendersi per “**obbligazione sociale**” di seguito:

- termineremo l'esame delle “**obbligazioni sociali**” occupandoci delle obbligazioni di tipo legale;
- focalizzeremo la nostra attenzione:
 - ✓ sulla natura della responsabilità dei soci;
 - ✓ sul “**beneficium excussionis**”;
 - ✓ sulla responsabilità del nuovo socio e del socio uscente.

OBBLIGAZIONI DI TIPO LEGALE

Trattasi ad esempio di obbligazioni riguardanti l'omesso versamento dei contributi previdenziali o in termini più generali di obbligazioni afferenti a debiti di natura tributaria.

A tal riguardo la giurisprudenza di legittimità con sentenza n. 10584/2007 ha specificato che **“La responsabilità solidale ed illimitata del socio, opera, in assenza di un'espressa previsione derogativa, anche per i rapporti tributari, con riguardo alle obbligazioni dagli stessi derivanti. Il socio, quindi, pur essendo privo della qualità di obbligato, e come tale estraneo agli atti impositivi. Il socio, quindi, pur essendo privo della qualità di obbligato, e come tale estraneo agli atti impositivi rivolti alla formazione del titolo nei confronti della società, resta sottoposto, a seguito dell'iscrizione a ruolo a carico di quest'ultima, all'esazione del debito, alla condizione, posta dall'art. 2304 cc, che il creditore non abbia potuto soddisfarsi sul patrimonio della società. Pertanto, una volta escusso inutilmente il patrimonio sociale, legittimamente potrà essere chiamato a rispondere il socio, senza che risulti necessaria la notificazione dell'avviso di accertamento, né quella della cartella di pagamento, rimasta inadempita, bastando la notificazione del solo avviso di mora, il quale svolge in tal caso una funzione**

secondaria di atto equivalente a quelli d'imposizione oltre a quella primaria di atto equivalente al precetto nell'esecuzione forzata".

Per questi motivi, fermo restando il beneficio della preventiva escussione del patrimonio sociale, il socio risponde personalmente anche dei debiti di natura tributaria. Tuttavia, permane al socio la possibilità di impugnazione congiunta degli atti addebitati.

RESPONSABILITÀ DEI SOCI – TRATTASI DI RESPONSABILITÀ PER DEBITO PROPRIO O DEBITO ALTRUI?

Dopo esserci occupati dei diversi profili di responsabilità dei soci e dei diversi tipi di **"obbligazioni sociali"** pare opportuno soffermarsi sulla natura della responsabilità.

Ebbene, secondo un primo orientamento espresso dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione con la sentenza n. 3022/2015 **"la illimitata responsabilità del socio illimitatamente responsabile per le obbligazioni sociali trae origine dalla sua qualità di socio e si configura pertanto come personale e diretta, anche se con carattere di sussidiarietà in relazione al preventivo obbligo di escussione del patrimonio sociale, in sede di esecuzione individuale. Il socio illimitatamente responsabile non può, quindi, essere considerato terzo rispetto all'obbligazione sociale, ma debitore al pari della società per il solo fatto di essere socio tenuto a rispondere senza limitazioni"**.

Dalla lettura di questa massima parrebbe di capire che la garanzia prestata da un socio per un debito della società non è garanzia per debito altrui, ma è una garanzia per debito proprio. Di conseguenza, la posizione del socio illimitatamente responsabile non può essere assimilata, ad esempio, a quella di un fideiussore, che presta, invece, una garanzia su un debito altrui.

In pratica, la principale differenza tra la figura di un socio garante di un debito societario, ossia garante di un debito proprio e un fideiussore consiste nel fatto che il socio non può agire in regresso nei confronti della società, potendo rivalersi solo sugli altri soci.

Ecco che da questa posizione ne consegue che in caso di fallimento della società:

- si verifica come effetto immediato, ex art. 147 della Legge Fallimentare¹, anche il fallimento del socio illimitatamente responsabile;

¹ L'art. 147 della Legge Fallimentare afferma che: "La sentenza che dichiara il fallimento di una società appartenente ad uno dei tipi regolati nei capi III, IV [2291-2324 c.c.] e VI [2452-2461 c.c.] del titolo V del libro quinto del codice civile, produce anche il fallimento dei soci, pur se non persone fisiche, illimitatamente responsabili.

Il fallimento dei soci di cui al comma primo non può essere dichiarato decorso un anno dallo scioglimento del rapporto sociale o dalla cessazione della responsabilità illimitata anche in caso di trasformazione, fusione o scissione, se sono state osservate le formalità per rendere noti ai terzi i fatti

- nasce il diritto dei creditori sociali di insinuarsi nelle masse fallimentari dei singoli soci;
- il creditore sociale, titolare di garanzia prestata al socio, ha il diritto di insinuarsi al passivo del fallimento, assumendo lo status di creditore del socio fallito e non di titolare di garanzia prestata ad un terzo.

Tuttavia, occorre segnalare che il quadro così descritto è censurato dalla dottrina maggioritaria, che contrariamente ritiene che la responsabilità in capo al socio sia quella per debito altrui.

In buona sostanza, secondo la dottrina prevalente dalla responsabilità per debito altrui deriverebbe per il socio un accollo “*ex lege*” a tutela dei creditori sociali.

A ben vedere, questa posizione fonda le sue basi:

- sulla preventiva escussione del patrimonio del socio e sulla conseguente natura sussidiaria della responsabilità del socio;
- sul differente oggetto dell’obbligazione del socio rispetto a quello della società. Nello specifico l’obbligazione del socio deriva dalla partecipazione alla società, ovvero dal contratto sociale e, quindi, da un rapporto diverso da quello cui trae origine l’obbligazione sociale.

Orbene, questa posizione dottrinale sembra essere stata accolta anche dalla Corte di Cassazione che nella recente sentenza n. 7184/2022 ha modificato il suo orientamento riconoscendo al socio la facoltà di agire in regresso nei confronti della società.

Così si sono espressi, infatti, i giudici di legittimità “***La situazione del socio illimitatamente responsabile è indicata dalla legge stessa come situazione diversa da quella della società e degli altri soci illimitatamente responsabili.....egli paga sul piano oggettivo un debito riferibile sia a sé medesimo, sia alla società, sia ancora agli altri soci illimitatamente responsabili. Il debito è lo stesso ma è indubbio che quando esso viene estinto si determina il venir meno della posizione di debitore verso il creditore sociale sia del socio che paga, sia della società, sia degli altri soci illimitatamente***

indicati. La dichiarazione di fallimento è possibile solo se l'insolvenza della società attenga, in tutto o in parte, a debiti esistenti alla data della cessazione della responsabilità illimitata.

Il tribunale, prima di dichiarare il fallimento dei soci illimitatamente responsabili, deve disporre la convocazione a norma dell'art. 15.

Se dopo la dichiarazione di fallimento della società risulta l'esistenza di altri soci illimitatamente responsabili, il tribunale, su istanza del curatore, di un creditore, di un socio fallito, dichiara il fallimento dei medesimi.

Allo stesso modo si procede, qualora dopo la dichiarazione di fallimento di un imprenditore individuale risulti che l'impresa è riferibile ad una società di cui il fallito è socio illimitatamente responsabile.

Contro la sentenza del tribunale è ammesso reclamo a norma dell'art. 18.

In caso di rigetto della domanda, contro il decreto del tribunale l'istante può proporre reclamo alla corte d'appello a norma dell'art. 22”.

responsabili.....Ebbene questa attitudine ad estinguere situazioni giuridiche verso il creditore che sul piano soggettivo sono distinte, per il fatto stesso di essere distintamente contemplate dall'ordinamento, e lo sono indipendentemente dal fatto che la società di persone sia un soggetto non dotato di personalità giuridica, ma apprezzabile solo come centro di interessi, è sufficiente a giustificare la configurabilità dell'azione di regresso in astratto secondo la disciplina generale delle obbligazioni solida, cui, nonostante il *beneficium excussionis* è comunque riconducibile l'obbligazione del socio illimitatamente responsabile".

Non si può che accogliere con favore il dietrofront della giurisprudenza di legittimità soprattutto in considerazione del cosiddetto "***beneficium excussionis***" che tratteremo di seguito.

IL "BENEFICIUM EXCUSSIONIS"

Abbiamo appena appurato che la responsabilità del socio è sussidiaria rispetto a quella della società, posto che per espressa disposizione normativa sussiste il cosiddetto "***beneficium excussionis***", ex art. 2268 del c.c.².

Ci si chiede, però, se ci si trova di fronte ad una vera responsabilità sussidiaria.

Dalla ratio della norma emerge chiaramente che può essere richiesta la preventiva escussione del patrimonio sociale "***indicando i beni sui quali il creditore può agevolmente soddisfarsi***".

Pertanto, sul socio ricade l'onere di indicare specificatamente su quali beni sociali può rapidamente soddisfarsi il creditore.

Badi bene, però, che l'indicazione non solo deve essere specifica, individuando esattamente i beni, ma deve anche avere ad oggetto beni di facile e pronta liquidazione.

Operativamente i beni devono poter essere inseriti in procedure esecutive che consentono al creditore di soddisfarsi velocemente. Deve trattarsi, quindi, di beni mobili o somme di denaro e devono ritenersi esclusi i beni immobili data:

- la complessità della procedura di espropriazione;
- la presenza di possibili iscrizioni ipotecarie.

Non servono particolari doti per capire che:

² L'art. 2268 del c.c. prevede che: "Il socio richiesto del pagamento di debiti sociali può domandare, anche se la società è in liquidazione, la preventiva escussione del patrimonio sociale, indicando i beni sui quali il creditore possa agevolmente soddisfarsi.

- il beneficio della preventiva escussione così regolamentato è fortemente attenuato posto che, nella realtà dei fatti, una società in difficoltà finanziaria ed economica difficilmente dispone di beni di facile e rapida liquidazione;
- la responsabilità del socio è connotata da una sussidiarietà limitata.

A conferma di questa visione si pone anche il fatto che il beneficio della preventiva escussione assume sotto il profilo processuale la forma di una eccezione in senso stretto, dato che opera solo in sede operativa e non anche in sede di ricognizione.

Il creditore sociale può evocare, infatti, anche il socio in giudizio al fine di ottenere un titolo esecutivo atto a procedere all'esecuzione forzata dei suoi beni personali.

Per questi motivi, quanto affermato dai massimi giudici nella sentenza n. 7184/2007, ovvero la possibilità per il socio di agire in regresso nei confronti della società, non può che essere accolto con favore, perché rappresenta una specie di bilanciamento rispetto alla responsabilità sussidiaria fortemente attenuata del socio.

LA RESPONSABILITÀ DEL SOCIO USCENTE E DEL NUOVO SOCIO

A conclusione della nostra disamina trattiamo di quanto previsto dall'art. 2269 del c.c.³, ovvero della responsabilità in capo al nuovo socio che entra in società. Responsabilità che riguarda non solo le “**obbligazioni sociali**” contratte dalla società dal momento del suo ingresso, ma che comprende anche tutte quelle anteriori all'acquisizione dello status di socio.

La disposizione civilistica, seppur severa, fonda le sue ragioni sul fatto che il socio che decide di entrare in una compagine sociale effettua una scelta meditata, valutando attentamente la situazione patrimoniale e le pregresse gestioni e, di fatto, accetta la situazione in cui versa la società.

Detto ciò, osserviamo che la norma introduce un meccanismo di “**accollo ex lege**” di tutte le passività, anche precedenti. Accordo al quale è possibile derogare sottoscrivendo un apposito patto da pubblicizzare nelle forme previste dalla legge. In pratica, per essere efficace il patto deve essere iscritto nel Registro delle Imprese.

Per quanto attiene, invece, al socio uscente rileviamo che questi risponde delle “**obbligazioni sociali**”:

³ L'art. 2269 del c.c. dispone che: “Chi entra a far parte di una società già costituita risponde con gli altri soci per le obbligazioni sociali anteriori all'acquisto della qualità di socio”.

- sino al momento in cui la cessione delle sue quote o la sua esclusione dalla società non è stata pubblicata nel Registro delle Imprese;
ovvero se anteriore
- sino al momento in cui il terzo creditore è venuto a conoscenza dell'avvenuta cessione o esclusione dalla società.

Di questo avviso è la Suprema Corte che con la sentenza n. 2215/2006 ha specificato che la pubblicizzazione nel Registro Imprese o la conoscenza anteriore del fatto da parte del terzo costituisce **“fatto impeditivo di una responsabilità altrimenti normale, sicché deve essere allegata e provata dal socio che opponga la cessione al fine di escludere la propria responsabilità per le obbligazioni sociali, con la conseguenza che rientra nei poteri officiosi del Giudice valutare se siano state allegate e provate le condizioni di opponibilità ai terzi della cessione e, con esse, dell'irresponsabilità del socio”**.

Ad ogni modo, rammentiamo che sia al socio entrante, che al socio uscente spetta sempre la possibilità di esperire l'azione di regresso nei confronti della società.

L'Approfondimento

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di agosto

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di AGOSTO 2023, dall'Agenzia delle Entrate.

INTERPELLO N. 410 DEL 01/08/2023 – TASSAZIONE IPOTECARIA E CATASTALE A SEGUITO DI DECRETI DI ESPROPRIO DI PIÙ BENI IMMOBILI A FAVORE DI UN UNICO PROPRIETARIO

La Regione istante illustra di essere chiamata a svolgere le funzioni di Autorità Espropriante ai sensi del D.P.R. 8 giugno 2001, n. 327 e che, nell'ambito dei procedimenti espropriativi per pubblica utilità, si occupa degli adempimenti conclusivi dei procedimenti espropriativi. La Regione istante illustra inoltre che il decreto di esproprio dispone il trasferimento contestuale della proprietà di più beni immobili in favore di un unico beneficiario che può essere soggetto pubblico o privato. Date le premesse la Regione istante chiede di sapere quale sia la corretta tassazione da applicare ai decreti di esproprio ai fini dell'imposta ipotecaria e catastale. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come ai sensi dell'art. 21 del TUR, il principio generale di tassazione ai fini dell'imposta di registro è quello secondo il quale, in presenza di un atto contenente più disposizioni, ciascuna disposizione sconta una autonoma imposizione. Con specifico riferimento alla fattispecie in esame, tramite la risoluzione 31 luglio 2002, n. 254/E e la circolare 4 novembre 1998, n. 257/T, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito come ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, i decreti di esproprio che prevedono distinti trasferimenti immobiliari in capo a soggetti diversi, siano qualificabili atti plurimi in quanto contengono più disposizioni negoziali che non derivano le une dalle altre, poiché si riferiscono a soggetti e oggetti espropriati distinti ed autonomi. Inoltre sempre l'Agenzia delle Entrate ricorda come l'art. 10 del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, preveda per gli atti a titolo oneroso traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari, l'esenzione dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e l'assoggettamento alle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 50 euro ciascuna.

Tanto premesso, l'Agenzia delle Entrate chiarisce come per i trasferimenti a favore degli Enti pubblici territoriali soggetti ad imposta proporzionale di registro di cui all'art. 1 della Tariffa, le imposte ipotecaria e catastale debbano essere applicate nella misura fissa di 50 euro ciascuna. In definitiva, conclude l'Agenzia delle Entrate, per ogni decreto di esproprio comportante il trasferimento della proprietà di più beni immobili in favore di un unico beneficiario, sono applicabili tante imposte ipotecarie e catastali nella misura fissa di 50 euro ciascuna per ogni trasferimento riferibile a soggetti e beni espropriati distinti ed autonomi.

INTERPELLO N. 412 DEL 02/08/2023 – ALIQUOTA IVA APPLICABILE ALLA CESSIONI DI PASTI PRONTI

Il soggetto istate, Azienda Pubblica di Servizi alla Persona, illustra di aver stipulato con una Onlus che si occupa di persone con disabilità intellettiva e/o relazionale, un accordo che preveda il compito di preparazione dei pasti destinati agli utenti e di fornitura di bevande, di condimenti, di stoviglie e di tutto il necessario per la distribuzione e la somministrazione dei pasti agli utenti. Il soggetto istante illustra di aver applicato l'aliquota Iva del 10% ai sensi del numero 121) della Tabella A, Parte III, del D.P.R. n. 633/72 e del 4% limitatamente ai pasti consumati dai propri dipendenti ai sensi del numero 37), della Tabella A, Parte II del D.P.R. n. 633/72. Il soggetto istante chiede conferma sulla correttezza del comportamento adottato ai fini Iva. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come il numero 80) della Tabella A, Parte III del D.P.R. n. 633/72 preveda, che l'aliquota agevolata del 10% si applichi alle «preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove». Relativamente al caso di specie, in base all'accordo per il servizio di confezionamento pasti tra il soggetto istante Azienda Pubblica di Servizi alla Persona e la Onlus, è previsto che il soggetto istante provveda alla preparazione dei pasti e al relativo confezionamento negli appositi contenitori termici per il trasporto con materie prime e alimenti preparati all'intero della propria cucina. La Onlus committente, a sua volta effettua una serie di attività tra le quali la presa in carico i pasti presso la cucina del soggetto istante e la distribuzione agli utenti, oltre alla fornitura di tutti i beni diversi dalle materie prime necessarie alla preparazione dei pasti: tutto ciò porta a ricondurre l'attività resa dall'istante Azienda Pubblica di Servizi alla Persona, più propriamente tra "le preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove". Per questo motivo, l'Agenzia delle Entrate conferma al soggetto istante la correttezza nell'applicazione dell'aliquota Iva 10%. Sulla possibilità, invece, di applicare l'aliquota Iva del 4% al

corrispettivo relativo ai pasti consumati dal personale della ONLUS, ai sensi del numero 37), Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. n. 633/1972, l'Agenzia delle Entrate evidenzia come tale aliquota possa essere applicata per le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate nelle mense aziendali ed interaziendali, nelle mense delle scuole di ogni ordine e grado, nonché nelle mense per indigenti anche se le somministrazioni sono eseguite sulla base di contratti di appalto o di apposite convenzioni. Nel caso di specie, invece, il suddetto accordo non ha per oggetto la somministrazione di pasti all'interno della mensa aziendale della ONLUS, bensì la preparazione e confezionamento dei pasti, ritirati presso la cucina del soggetto istante e che l'ONLUS distribuisce in minima parte anche al proprio personale. In conclusione l'Agenzia delle Entrate non ritiene sussistere i presupposti per applicare l'aliquota del 4%.

INTERPELLO N. 413 DEL 02/08/2023 – CESSIONE DI FABBRICATI AMMORTIZZABILI E PRO-RATA DI DETRAIBILITA'

Il soggetto istante illustra di essere l'Azienda Territoriale per l'Edilizia Residenziale Pubblica, Ente pubblico avente natura economica e strumentale alla Regione, dotato di personalità giuridica, autonomia imprenditoriale, patrimoniale, finanziaria e contabile. Il soggetto istante dichiara inoltre di essere stato costituito con Legge Regionale a seguito della trasformazione dell'Istituto Autonomo Case Popolari e rappresenta di gestire il patrimonio immobiliare affidato dalla Regione, sia relativamente agli interventi di edilizia pubblica di recupero, sia relativamente all'acquisizione di immobili da destinare all'edilizia residenziale pubblica. Ai fini della redazione del bilancio di esercizio, l'istante precisa di aver considerato sia i fabbricati abitativi, sia i fabbricati strumentali destinati alla locazione, quali beni ammortizzabili secondo quanto previsto dall'OIC 16. Sotto il profilo Iva invece, né le cessioni di fabbricati strumentali, né le cessioni di fabbricati abitativi sono state considerate operazioni rilevanti ai fini della determinazione della percentuale di detrazione dell'Iva di cui all'art. 19, co. 5, del D.P.R. n. 633/72. Il soggetto istante chiede pertanto conferma del corretto comportamento adottato sotto il profilo Iva. L'Agenzia delle Entrate ricorda in linea generale come ai fini della determinazione dell'imposta dovuta, l'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972 preveda la possibilità di detrarre dall'imposta relativa alle operazioni effettuate, quella assoluta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni e servizi acquistati o importati nell'esercizio di impresa arte o professione. Il

successivo co. 5° dell'art. 19 prevede per i contribuenti che esercitano sia attività con operazioni che danno diritto alla detrazione, sia attività con operazioni esenti ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, il diritto alla detrazione dell'imposta in misura limitata alla percentuale di detrazione di cui all'art. 19-bis. Il medesimo art. 19-bis, al co.2, prevede che ai fini del calcolo della percentuale di detrazione di cui al co. 1, non si tenga conto delle cessioni di beni ammortizzabili. La previsione dell'art. 19-bis recepisce nell'ordinamento interno quanto stabilito dall'art. 174, par. 2, della Direttiva Iva. L'Agenzia delle Entrate conclude relativamente al caso di specie, specificando che non concorrono alla formazione del pro-rata le cessioni di fabbricati fiscalmente ammortizzabili ai fini delle imposte dirette e, pertanto, diversi da quelli merce di cui all'art. 92 del TUIR e da quelli patrimoniali di cui all'art. 90 del TUIR.

INTERPELLO N. 417 DEL 04/08/2023 – TRATTAMENTO IVA DEI DIRITTI DI INGRESSO ALLE MOSTRE DI OGGETTI D'ARTE DI NUOVA REALIZZAZIONE

La società istante ALFA illustra di svolgere le attività di realizzazione e allestimento di stand e arredamento di interno per negozi, e servizi di consulenza in materia di design, branding e marketing, mettendo a disposizione dei committenti le proprie sensibilità artistiche e creative. La società rappresenta altresì la sua intenzione di offrire un ulteriore servizio di esposizione al pubblico, in luoghi sempre differenti, delle opere artistiche di propria realizzazione. L'idea consisterebbe nell' esporre al pubblico, oggetti ed installazioni realizzati personalmente, la cui forma e i cui colori concretizzino composizioni di design. L'esposizione sarebbe preceduta da attività di pubblicizzazione mediante cartellonistica, sponsorizzazioni digitali on-line e attraverso propri social: lo scopo dell'esposizione sarebbe quello di divulgare al pubblico nuove opere artistiche, realizzazioni di design e decorazioni innovative. Ai visitatori verrebbe concessa la possibilità di scattare liberamente foto alle opere esposte e di pubblicarle all'interno dei propri profili social senza alcuna restrizione. La società istante chiede di sapere se la nuova iniziativa di esposizione delle opere artistiche, possa considerarsi priva di scopi speculativi o commerciali anche indiretti, così da poter applicare l'esenzione ai fini Iva di cui all'art. 10, 1° co., n. 22), del D.P.R. n. 633/1972. L'Agenzia delle Entrate illustra in premessa come per l'art. 10, 1° co., n. 22), D.P.R. n. 633/1972, siano esenti da Iva le prestazioni inerenti alla visita a musei, gallerie, pinacoteche, monumenti e simili che il legislatore ha inteso quali manifestazioni della cultura. L'Agenzia delle Entrate

specifica inoltre che sempre ai fini dell'esenzione occorre che siano rispettati tutti i requisiti indicati nella risoluzione n. 85/E del 2004 e pertanto che l'esposizione riguardi quadri, fotografie o altri beni di rilevante utilità sociale e culturale, oggetto di visita da parte del pubblico, in spazi appositi e che lo scopo dell'esposizione sia quello divulgativo e quindi di promozione della conoscenza. Dato che la società istante riferisce che il servizio che intende realizzare non è funzionale a promuovere le opere e le realizzazioni esposte ai fini di una potenziale vendita, l'Agenzia delle Entrate ritiene che la divulgazione spontanea tramite social delle opere artistiche da parte dei visitatori, non costituisca un ostacolo all'applicazione dell'art. 10, 1° co., n. 22) del Decreto Iva ma lo è invece l'assenza di una rilevante utilità sociale e culturale dell'esposizione, dovendo essere finalizzata alla promozione della conoscenza. Nel concreto l'Agenzia delle Entrate, sebbene chiarisca che non spetta a lei sindacare sull'interesse culturale e sociale del servizio espositivo, rileva perplessità per il fatto che la società istante affermi di voler esporre al pubblico opere artistiche nuove.

INTERPELLO N. 419 DEL 25/08/2023 – RIQUALIFICAZIONE IMMOBILE STRUMENTALE

Il Comune istante illustra di aver realizzato nelle annualità 2020, 2021 e 2022 degli interventi di riqualificazione, recupero statico, efficientamento energetico e rifunzionalizzazione di una pertinenza demaniale, storica struttura su palafitte che sorge in mare, davanti alla spiaggia. Il Comune illustra che una volta ultimati i lavori nel corso del 2023, il locale oggetto di interventi verrà diviso in due aree funzionali: una affidata ad un gestore attraverso una concessione avente lo scopo di garantire la realizzazione di servizi finalizzati alla fruizione e valorizzazione, l'altra gestita dal Comune istante il quale organizzerà o autorizzerà eventi, iniziative e attività legate alla promozione e alla valorizzazione del territorio. Sotto il profilo amministrativo – fiscale, il Comune ha provveduto alla registrazione delle fatture ricevute per l'esecuzione dei sopra citati lavori, applicando il regime Iva di cui all'art. 17-ter del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, split payment. Al completamento dei lavori però, nell'approfondimento delle modalità di utilizzo del locale, è emerso per il suo futuro utilizzo anche finalità commerciali e, conseguentemente, i canoni versati dal concessionario saranno assoggettati dal Comune istante ad Iva. Date le premesse, il Comune istante chiede conferma sulla possibilità di poter portare in detrazione l'Iva afferente all'attività

commerciale: in caso di risposta affermativa presenterebbe dichiarazioni Iva rettificative. L'Agenzia delle Entrate premette al Comune istante come in relazione agli enti non commerciali, tra cui i Comuni, l'articolo 19-ter preveda la detrazione, della sola imposta relativa agli acquisti e alle importazioni fatti nell'esercizio di attività commerciali: inoltre la detrazione spetta a condizione che l'attività commerciale sia gestita con una contabilità separata da quella relativa all'attività principale. Inoltre, nel caso di beni e servizi utilizzati promiscuamente nell'esercizio dell'attività commerciale e principale, l'Iva è ammessa in detrazione per la parte imputabile all'attività commerciale. L'Agenzia delle Entrate, dalla documentazione catastale fornita a riscontro della richiesta di documentazione, rileva come il locale che costituisce un bene strumentale per la suddetta attività commerciale, risulti accatastato nella categoria D/8 che ricomprende i fabbricati costruiti o adattati per speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni. A parere dell'Agenzia delle Entrate, in relazione ai dubbi esposti dal Comune istante, non è riscontrato alcun errore od omissione da correggere tramite dichiarazioni integrative con riferimento ai periodi d'imposta 2020, 2021, 2022. Infatti, in questi periodi, il Comune istante non ha svolto alcuna attività commerciale che legittimerebbe il diritto alla detrazione ma, solamente nel 2023, con la stipula della suddetta concessione di servizi, viene a modificarsi parzialmente la destinazione d'uso dell'immobile che rende possibile l'esercizio parziale del diritto alla detrazione, nonché il recupero dell'Iva relativa alle spese pluriennali imputabili al fabbricato secondo quanto previsto dagli artt. 19 e 19-bis2 del Decreto Iva. Pertanto, solamente a partire dal 2023, la parziale destinazione d'uso dell'immobile consentirà al Comune istante di recuperare proporzionalmente, per i decimi che residuano, la quota d'imposta ad essi relativa, in applicazione di quanto previsto sia dal richiamato art. 19, co. 4 e dal citato art. 19-bis2, D.P.R. n. 633/1972.

INTERPELLO N. 421 DEL 25/08/2023 – TRATTAMENTO FISCALE DELLE SOMME EROGATE DAL DATORE DI LAVORO

La società istante illustra di disporre di una flotta aziendale di circa 230 autovetture assegnate in uso promiscuo ai dipendenti, con applicazione del *fringe benefit* in busta paga. La società istante intende rinnovare il parco auto attraverso l'inserimento di automezzi a trazione integralmente elettrica o ibrida, riconoscendo ai dipendenti un rimborso delle spese per l'energia elettrica, sostenute per la ricarica effettuata presso la propria abitazione. Al

dipendente saranno fornite due tessere, una per esigenze di lavoro e una per esigenze private mediante le quali l'azienda potrà monitorare e distinguere i chilometri percorsi ai fini lavorativi e ai fini privati, oltre che i rispettivi consumi energetici per le ricariche effettuate: solo per i dirigenti il rimborso avverrebbe per l'intera ricarica senza distinzione tra uso privato e per esigenze lavorative. Date le premesse, la società istante chiede di sapere se detti rimborsi debbano essere assoggettati a tassazione quale reddito di lavoro dipendente o, se gli stessi, possano essere ricondotti nella categoria di cui all'art 51, co. 4, lettera a), del Testo unico delle imposte sui redditi. Per quanto riguarda il consumo di energia, l'Agenzia delle Entrate evidenzia come questo non rientri tra i beni e servizi forniti dal datore di lavoro e quindi quale *fringe benefit* ma, costituisca un rimborso di spese sostenuto dal lavoratore. Le somme che il datore di lavoro corrisponde al lavoratore a titolo di rimborso spese, costituiscono per quest'ultimo, reddito di lavoro dipendente, ad eccezione delle spese rimborsate nell'esclusivo interesse del datore di lavoro, anticipate dal dipendente per snellezza operativa. In definitiva, l'Agenzia delle Entrate ritiene che anche i rimborsi erogati dal datore di lavoro ai propri dipendenti per le spese di energia elettrica finalizzata alla ricarica degli autoveicoli assegnati in uso promiscuo, costituiscano reddito di lavoratore dipendente da assoggettare a tassazione.

INTERPELLO N. 422 DEL 30/08/2023 – DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE LITI PENDENTI

La società istante illustra di aver ricevuto un atto con cui l'Agenzia delle Entrate ha proceduto, ai sensi dell'art. 27, co. da 16 a 20 del D.L. n. 185 del 29 novembre 2008, al recupero del credito d'imposta indebitamente utilizzato in compensazione, nell'anno 2020, in misura eccedente il limite di € 1.000.000 previsto dal co. 1, art. 34, L. 23 dicembre 2000, n. 388. La società istante pone all'Agenzia delle Entrate due quesiti. Il primo quesito riguarda la possibilità o meno di utilizzare la procedura di adesione alle liti pendenti prevista dall'art. 1, co. 186 della L. 197/2022, versando il 90% del valore della controversia e procedendo a riportare l'intero credito oggetto dell'atto di contestazione nel rigo VL40 della propria dichiarazione Iva. Il secondo quesito attiene alla possibilità di versare l'importo richiesto in maniera rateale e riutilizzare in compensazione il credito inserito nel rigo VL40 della propria dichiarazione Iva, dalla data di presentazione dell'istanza con il contestuale versamento della prima rata o a seguito dell'integrale versamento dell'importo dovuto con il pagamento

dell'ultima rata. L'Agenzia delle Entrate illustra in premessa come in riferimento alla definizione in via agevolata delle controversie tributarie aventi ad oggetto atti di recupero crediti d'imposta indebitamente utilizzati, la circolare n. 2/E del 27 gennaio 2023 ha chiarito che, il co. 186 della Legge di Bilancio 2023 non contiene specificazioni circa la tipologia degli atti oggetto delle controversie definibili e, quindi, possono essere definite non soltanto le controversie instaurate avverso atti di natura impositiva quali gli avvisi di accertamento e atti di irrogazione delle sanzioni, ma anche quelle inerenti atti meramente riscossivi. Ciò premesso, nel caso di specie, la società istante può definire la controversia ai sensi del co.187 dell'art. 1, L. n. 197 del 2022, secondo cui, in caso di ricorso pendente iscritto nel primo grado, come nel caso trattato dal presente interpello, la controversia può essere definita con il pagamento del 90% del valore della controversia. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come la definizione agevolata delle liti pendenti si perfeziona con la presentazione della domanda e il versamento della prima rata, o dell'intero importo entro il 30 settembre 2023 ma il suddetto perfezionamento è, comunque, condizionato all'esito del controllo eseguito dall'Ufficio e potrebbe venir meno in caso di diniego della definizione agevolata da notificarsi ad opera dell'Agenzia delle Entrate entro il 30 settembre 2024. Chiarito questo aspetto, l'Agenzia delle Entrate entra nel merito della rigenerazione del credito utilizzato erroneamente. Infatti le somme pagate nell'ambito della definizione agevolata della lite pendente hanno il solo fine di definire la controversia instaurata con l'Amministrazione finanziaria. Nel caso in cui invece il soggetto istante decida di rigenerare il credito Iva con le modalità sopra descritte, dovrà procedere al pagamento dell'imposta indicata nell'atto di recupero e rinunciare alla controversia con riferimento all'imposta medesima. Ciò significa che l'istante potrà riportare nel rigo VL40 della propria dichiarazione Iva/2024 per il periodo d'imposta 2023, l'importo del credito Iva versato corrispondente a quanto recuperato con l'atto di recupero crediti.

L'Approfondimento

Affitto d'azienda: aspetti civilistici, contabili e fiscali

PREMESSA

L'azienda costituisce un complesso di beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa. L'azienda può essere oggetto di cessione (c.d. cessione d'azienda) o di locazione (c.d. affitto d'azienda), nella sua interezza o relativamente ad un ramo d'azienda.

Il prezzo, liberamente pattuito dalle parti, è assoggettato ad Iva e ad imposta di registro in misura fissa o proporzionale (vige il principio di alternatività IVA – imposta di registro), a seconda della prevalenza o meno della componente immobiliare e quand'anche l'imprenditore "locatore" non perda il requisito della commercialità. Qualora, invece, l'imprenditore individuale "affitti" l'unica azienda, i relativi canoni dovranno essere assoggettati esclusivamente ad imposta di registro in misura proporzionale pari al 3% oppure, nel caso di suddivisione della componente immobiliare dal resto del complesso aziendale, in misura proporzionale pari al 2% (immobili) e al 3% (per il resto del complesso).

Trattiamo, in questo intervento, i principali aspetti civilistici, contabili e fiscali relativamente al contratto d'affitto d'azienda.

Aspetti civilistici

L'affitto di azienda o di ramo d'azienda è disciplinato dall'articolo 2562 C.c. il quale rimanda all'articolo 2561 C.c. che espone le norme in materia di usufrutto di azienda. Come dettato dall'articolo 2561 C.c., *"l'usufruttuario (nel nostro caso, l'affittuario) dell'azienda deve esercitarla sotto la ditta che la contraddistingue. Egli deve gestire l'azienda senza modificarne la destinazione e in modo da conservare l'efficienza dell'organizzazione e degli impianti e le normali dotazioni di scorte... la differenza tra le consistenze d'inventario all'inizio e al termine dell'usufrutto è regolata in danaro, sulla base dei valori correnti al termine dell'usufrutto"*.

Si applicano, poi, per quanto contabili, le norme sul contratto di affitto, disciplinato dagli articoli 1615 e seguenti C.c. che hanno, ad oggetto, la locazione di una cosa produttiva.

L'affitto di azienda è, pertanto, un negozio giuridico con il quale il locatore cede all'affittuario il godimento di un'azienda, così come definita dall'articolo 2555 C.c., ovvero un complesso di beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa. In cambio del godimento dell'impresa, il locatore riceve un corrispettivo periodico, liberamente pattuito fra le parti.

Le ragioni che possono portare alla scelta di stipulare un contratto d'affitto d'azienda o di ramo d'azienda sono molteplici, tra le quali merita ricordare:

- la futura cessione d'azienda: in tale contesto, l'affitto viene "preordinato" alla cessione vera e propria per consentire al futuro acquirente di provare direttamente l'azienda e consentirgli di effettuare le proprie valutazioni in modo diretto ed effettivo;
- una crisi di impresa: l'affitto d'azienda o di ramo d'azienda si pone quale step intermedio fra una possibile o probabile crisi d'impresa, che potrebbe sfociare in un concordato preventivo o in una, più grave, liquidazione giudiziale, e l'opportunità di raggiungere un accordo di ristrutturazione del debito o un piano attestato di risanamento;
- il passaggio generazionale: l'affitto d'azienda o di ramo d'azienda può consentire di superare i problemi connessi alla volontà o capacità degli eredi di continuare l'attività imprenditoriale; in questo caso, oltre all'affitto d'azienda, si propone il patto di famiglia;
- la scarsa redditività dell'azienda: quando l'imprenditore non è più in grado di remunerare in modo congruo il capitale investito, può risultargli conveniente affittare l'azienda (o un ramo di essa), garantendosi un'entrata periodica fissa.

Aspetti contabili e fiscali

La tassazione dei canoni di locazione percepiti dal locatore varia a seconda che lo stesso sia qualificabile come imprenditore o come persona fisica.

I canoni periodici percepiti dal locatore imprenditore e previsti dal contratto di locazione sono tassati in conformità alle regole ordinarie che disciplinano la tassazione e la modalità di determinazione del reddito di impresa: sono, pertanto, assoggettati ad imposizione secondo il principio di competenza e indicati nei quadri RF ed RG del Modello Redditi.

È questo il caso di una società (S.n.c., S.a.s., S.r.l, etc.) o dell'imprenditore individuale che non affitti l'unica azienda. Con riferimento alle società, essendo dotate di personalità

giuridica, esse mantengono la qualifica di imprenditore anche qualora affittino l'intera e unica azienda, diversamente dall'imprenditore individuale (Cassazione, sentenza n. 23851/2019).

Qualora l'imprenditore individuale "persona fisica" dovesse perdere la qualifica di imprenditore (è il caso dell'affitto dell'unica azienda) o nel caso di un erede che non ha mai rivestito la carica di imprenditore, i canoni percepiti rientrano nell'ambito dei redditi diversi disciplinati dall'articolo 67, comma 1, lett. h) del TUIR. Gli stessi sono, pertanto, assoggettati a tassazione secondo il principio di cassa su una base imponibile pari alla differenza tra l'ammontare percepito e le spese specificatamente inerenti (articolo 71, comma 2, TUIR).

Tali spese possono riguardare:

- le quote di ammortamento dei beni ad utilità pluriennale concessi in affitto,
- le spese legali per la stipula del contratto;
- le manutenzioni e riparazioni dei beni, se poste a carico del locatore.

In tale circostanza, dovrà essere compilato il quadro RL del Modello Redditi PF, al rigo RL 9, indicando in colonna 1 il valore dei canoni riscossi ed in colonna 2 le spese sostenute afferenti al contratto di affitto, ai sensi dell'articolo 71, comma 2, TUIR.

L'affittuario rivestirà, invece, la carica di imprenditore e, pertanto, potrà dedurre per competenza, ai sensi dell'articolo 109, TUIR, i canoni dovuti in dipendenza del contratto di affitto.

Quanto alla disciplina contabile degli ammortamenti, i principi contabili nazionali (OIC 16 e OIC 24) impongono che l'iscrizione contabile dei beni debba avvenire nel bilancio del soggetto che è proprietario del bene, a nulla rilevando diritti di godimento eventualmente concessi a terzi. L'iscrizione del bene avviene quando lo stesso è disponibile e pronto all'uso.

Da qui ne deriva che il locatore dovrà mantenere iscritti, nel proprio stato patrimoniale, gli elementi costituenti l'azienda concessa in affitto, dovendo dare di tale fatto opportuna indicazione in nota integrativa. Parimenti, l'affittuario dovrà fornire analoga informativa solo in nota integrativa.

Di avviso diverso Assonime, Circolare n. 34/2000, che ha trovato poi un conforto nell'articolo 2423-bis, comma 1, n. 1-bis C.c. che richiede l'osservanza del principio di prevalenza della sostanza sulla forma. Sulla base di tale principio, l'affittuario sarebbe tenuto a rilevare contabilmente gli ammortamenti dei beni posseduti dal locatore, accantonando le relative quote (nei limiti del costo non ammortizzato) attraverso un "fondo di ripristino". Il costo

storico dei beni rimarrebbe comunque iscritto nello stato patrimoniale del locatore, almeno fino a quando gli stessi non vengano ceduti, distrutti o permutati.

Quanto alla disciplina fiscale degli ammortamenti, ci si rifà all'articolo 102, comma 8 del TUIR. La norma, sostanzialmente, consente la deducibilità degli ammortamenti in capo al soggetto titolato a rilevarli contabilmente. Tale soggetto, normalmente, coincide con il proprietario dei beni (il locatore) ma, come precedentemente visto, può coincidere anche con l'affittuario.

Nel caso in cui il soggetto preposto alla deducibilità contabile e fiscale delle quote di ammortamento sia il locatore, non vi sono particolarità da osservare, salvo che la deducibilità è ammessa nel caso in cui questi mantenga la qualifica di imprenditore.

Qualora, invece, in ossequio al principio di prevalenza della sostanza sulla forma, l'affittuario si ritrovi a dover rilevare gli ammortamenti, questi sarà tenuto a rispettare le seguenti previsioni:

- tenuta del registro dei beni ammortizzabili di cui all'articolo 16, D.P.R. 600/73, evidentemente ai soli fini fiscali (vedasi anche nota DRE Emilia-Romagna, n. 42049/96), da alimentare in continuità con le risultanze del registro del locatore;
- determinazione dell'ammortamento in base ai coefficienti del D.M. 31.12.1988, da applicarsi al costo storico sostenuto dal locatore, fino a concorrenza del costo non ancora ammortizzato, tenuto conto del fondo ammortamento già rilevato dal locatore, assumendo tale fondo pari al 50% del costo nel caso in cui il locatore non abbia tenuto regolarmente il registro dei beni ammortizzabili. Si noti, tuttavia, che ai fini civilistici l'accantonamento annuale al fondo di ripristino dovrebbe essere quantificato sulla base della stima dei costi necessari all'effettiva reintegrazione di valore dei beni aziendali utilizzati, potendosi quindi discostare dai valori fiscali;
- il locatore sospenderà e quindi non rileverà gli ammortamenti (in quanto posta contabile rappresentativa dell'erosione della vita economica del bene), poiché riceverà i beni nello stesso stato in cui li ha consegnati;
- gli ammortamenti saranno rilevati dall'affittuario: quest'ultimo, però, non essendo proprietario dei beni, non potrebbe parlare di ammortamenti bensì di accantonamenti ad un "fondo di ripristino" che è funzionale a valorizzare il consumo della vita economica dei beni e che dovrà essere, appunto, ripristinato, al termine del contratto. Tali accantonamenti sono, quindi, da rilevare nella voce di Conto Economico B.13 "altri accantonamenti" dell'affittuario.

L'affittuario non rileva gli ammortamenti in senso tecnico, bensì gli accantonamenti. L'assimilazione ai fini fiscali è comunque pacifica, come anche precisato da ultimo dalla Risoluzione AE n. 375/E/2008.

A completamento, è utile precisare che le maggiorazioni del c.d. super-ammortamento e iper-ammortamento possono essere beneficate solo dal soggetto tenuto a rilevare gli ammortamenti (sul punto, Circolare AE n. 23/E/2016 e n. 4/E/2017).

Peraltro, al termine del contratto, il locatore dovrà specularmente, riprendere il processo di ammortamento a partire dai valori fiscali dell'affittuario al momento della riconsegna dei beni (nota DRE Emilia-Romagna, n. 42049/1996).

Quanto alle spese di manutenzione, l'articolo 1621 C.c. prevede che le stesse, se di natura ordinaria, siano di norma a carico dell'affittuario, mentre se di natura straordinaria competano al locatore.

La disciplina fiscale generale prevede quanto segue:

- le spese di manutenzioni ordinaria sono deducibili nell'esercizio di sostenimento nel limite del 5% del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili iscritti nell'apposito registro ad inizio dell'esercizio (articolo 102, comma 6, TUIR);
- le spese di manutenzione straordinaria sono capitalizzate ovvero imputabili ad incremento del costo storico del bene e concorrono alla determinazione degli ammortamenti da imputare in ciascun periodo (articolo 108, comma 1, TUIR)

Nel caso in cui gli ammortamenti dei beni competano al locatore, sarà quest'ultimo a poter dedurre le spese sostenute essendo il soggetto che, sulla base del contratto, è tenuto a farsene carico. Ciò è vero sia nel caso di locatore che mantiene la qualifica di imprenditore (articolo 102, comma 6, TUIR), sia nel caso di locatore persona fisica (applicandosi l'articolo 71, comma 2, TUIR).

Qualora invece le parti optino per la deroga all'articolo 2561 C.c. (determinazione degli ammortamenti in capo all'affittuario), la norma fiscale non è chiara sulla possibilità per lo stesso di dedurre le spese di manutenzione poste a suo carico. Sul piano letterale, all'affittuario non sarebbe concesso dedurre tali costi.

Tuttavia, è opinione diffusa in dottrina che le spese di manutenzione siano deducibili come spese sostenute su beni di terzi, per le quali non è prevista altresì apposita disciplina. Per il principio di derivazione rafforzata, le stesse sono deducibili nell'esercizio se esauriscono la

loro utilità nell'anno, mentre devono essere ripartite nel periodo di utilità temporale, qualora avessero utilità pluriennale.

Imposte indirette

In linea generale, il contratto di affitto d'azienda o di ramo d'azienda rientra nell'ambito applicativo dell'IVA ai sensi dell'articolo 3, comma 2, n. 1, D.P.R. 633/72, qualora il locatore mantenga la qualifica di imprenditore. Allo stesso tempo, tale tipologia di contratto è soggetta ad imposta di registro in misura fissa pari a 200 euro.

In caso contrario, esso è soggetto ad imposta di registro in misura proporzionale per il principio di alternatività IVA – imposta di registro, essendo l'operazione fuori dal campo applicativo dell'IVA per carenza del requisito soggettivo. Infatti, analogamente a quanto previsto in materia di imposizione diretta, anche ai fini che qui rilevano, l'imprenditore individuale che affitta l'unica azienda perde la qualifica di imprenditore e, pertanto, di soggetto passivo ai fini IVA.

È da notare che, nel caso di società, anche se concedenti in affitto l'unica azienda, vi è la presunzione assoluta di commercialità ai sensi dell'articolo 4, comma 2, D.P.R. 633/72 e, dunque, le operazioni saranno sempre soggetta ad IVA.

Nel caso di assoggettamento ad IVA, l'aliquota da applicare è quella ordinaria del 22% e il momento impositivo, trattandosi di prestazioni di servizi, corrisponde, ai sensi dell'articolo 6, D.P.R. 633/72, con il momento del percepimento del corrispettivo o, se antecedente, all'emissione della fattura. Resta applicabile l'articolo 6, comma 3, D.P.R. 633/72 relativamente alle prestazioni di servizi generici continuative rese nei rapporti B2B che dispone in ogni caso la rilevanza ai fini IVA nel mese successivo a quello in cui le prestazioni sono rese.

Vi sono poi due aspetti da evidenziare:

- nel caso di cessione di beni facenti parti dell'azienda affittata da parte dell'affittuario, è uso che gli adempimenti IVA siano attuati dall'affittuario stesso. Tuttavia, il tema presenta dei profili di incertezza in quanto, in una seppur molto datata circolare (C.M. n. 154/1995), l'Amministrazione finanziaria pare sostenere che gli obblighi IVA spettino al locatore in quanto giuridicamente proprietario dei beni; sono evidenti le difficoltà di una tale impostazione, sia nel caso di mancata comunicazione al locatore

- da parte dell'affittuario dei beni ceduti, sia anche nel caso in cui il locatore avesse perso la qualifica di soggetto passivo IVA in esito all'esecuzione del contratto di affitto;
- nel caso del conguaglio dovuto dall'affittuario al locatore al termine del contratto, avendo esso natura risarcitoria, è escluso dall'ambito applicativo dell'IVA essendo assimilabile al mero trasferimento di una somma di denaro (articolo 2, comma 3, lett. a), D.P.R. 633/72). Qualora, invece, il conguaglio è dovuto dal locatore all'affittuario per immissione di nuovi beni nell'azienda (che restano comunque acquisiti nell'azienda da retrocedere) da parte dell'affittuario stesso, alcuni autori hanno sollevato il dubbio che tale importo fosse, invece, soggetto ad IVA in quanto relativo ad un trasferimento di proprietà di beni (essendo giuridicamente di proprietà dell'affittuario) e, dunque, ad una cessione. Tale tesi si fonda sulla disposizione dell'articolo 11, D.P.R. 633/72. Sul punto specifico non si rilevano specifici chiarimenti, sebbene si osserva come spesso non si opera una specifica distinzione alla natura del conguaglio, considerandolo integralmente avente natura risarcitoria e, quindi, un'operazione fuori campo IVA.

Restano invece sempre esenti da IVA i contratti di affitto di aziende agricole ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 8, D.P.R. 633/72.

Quanto all'imposta di registro, come precedentemente indicato, qualora il locatore mantenga la qualifica di imprenditore, il contratto è soggetto ad IVA, pertanto, in base al principio di alternatività IVA – imposta di registro (articoli 5 e 40, D.P.R. 131/86), l'imposta di registro è dovuta in misura fissa pari ad euro 200,00 ai sensi:

- dell'articolo 1, comma 1, lett. b) della Tariffa, parte II per le scritture private non autenticate per le quali si ha l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso (articolo 5, comma 2, D.P.R. 131/86);
- dell'articolo 40, comma 1, D.P.R. 131/86 e articolo 11 della Tariffa, Parte I, se si tratta di atto pubblico o scrittura privata autenticata per cui è obbligatoria la registrazione.

Nel caso opposto in cui il locatore perda (o non abbia) la qualifica di imprenditore si applica l'imposta in misura proporzionale con aliquota del 3% (ai sensi dell'articolo 9 della Tariffa, Parte I) da calcolare sul valore complessivo dei canoni per l'intera durata del contratto ai sensi dell'articolo 43, comma 1, lett. h, D.P.R. 131/86.

In questo caso, tuttavia, qualora il contratto preveda non un canone unico ed indistinto, ma canoni distinti in ragione dei singoli beni aziendali costituenti l'azienda (distinguendo, ad

esempio, una quota specifica per gli immobili), troveranno applicazione le aliquote specifiche previste per tali specifici beni in base all'articolo 23, comma 1, D.P.R. 131/86.

È, infatti, possibile beneficiare di un risparmio d'imposta, se il contratto d'affitto d'azienda distingue il canone riferibile alla parte immobiliare rispetto a quello relativo alla parte restante del complesso aziendale affittato: la prima frazione sconta, infatti, la minor misura del 2%, a differenza dell'ordinario 3%, che continua a gravare sulla quota non immobiliare.

Un caso particolare

Al fine di contrastare abusi nell'impiego del contratto di affitto ove la componente immobiliare fosse preponderante rispetto agli altri beni, celando, pertanto, un contratto di locazione immobiliare, il D.L. 223/2006 (c.d. Decreto Bersani) ha previsto una deroga al principio generale di alternatività IVA – imposta di registro.

In particolare, la norma si applica nel caso in cui il valore normale degli immobili superi il 50% del valore normale dell'intera azienda affittata. Gli immobili da considerare sono solo quelli strumentali soggetti alle disposizioni dell'articolo 10, comma 1, n. 8, D.P.R. 633/72, da individuarsi sulla base della classificazione catastale. Rilevano, quindi, le categorie A10, C, D ed E, dovendosi includere anche alcune tipologie di aree attrezzate (sul punto vedasi Risoluzione AE n. 126/E/2008).

Sussistendo questo requisito (prevalenza della componente immobiliare sul complesso affittato), è necessario poi raffrontare il livello di imposizione derivante dall'applicazione dell'IVA e dell'imposta di registro in misura fissa (regime ordinario) con quello dell'imposta di registro proporzionale all'1%, come se il contratto fosse una locazione immobiliare (regime in deroga).

Fatto ciò, si deve adottare il regime fiscale meno favorevole, senza tenere conto di eventuali limitazioni alle detraibilità IVA per effetto della pro-rata (Circolare AE n. 12/E/2007).

La stessa Agenzia ha, infine, rilevato che la disciplina della locazione di fabbricati strumentali è in ogni caso sempre meno favorevole di quella dell'affitto d'azienda (Circolare AE n. 18/E/2013). Ne deriva che, se il valore degli immobili supera il 50% del valore dell'azienda, il contratto sarà soggetto ad IVA e all'imposta di registro proporzionale nella misura dell'1% anziché in misura fissa pari a 200 euro.

In tali casistiche, quindi, potrebbe essere valutata la scomposizione del canone di affitto nei diversi elementi costituenti l'azienda (immobili strumentali ed altri beni), così da assoggettare ciascuna componente alla propria tassazione.

Le prossime scadenze



25 settembre 2023

ELENCHI INTRASTAT

Termine entro cui presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, oltre alle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

30 settembre 2023

REDDITI 2023 – SOGGETTI NON TITOLARI DI PARTITA IVA

I soggetti non titolari di partita Iva, che hanno scelto di rateizzare le imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi, devono effettuare i relativi versamenti.

MODELLO 730

Termine di presentazione del modello 730 precompilato all'Agenzia delle Entrate.

COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE

Termine entro cui inviare la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva relativi al 2° trimestre 2023.

RIMBORSO IVA ESTERA

Termine per presentare la richiesta di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto di altro Stato Europeo assolta sugli acquisti.

IMPOSTA DI REGISTRO

Termine entro cui versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza 1° del mese, e di quella inerente ai rinnovi e alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

IMPOSTA DI BOLLO

Termine per versare l'imposta di bollo relativa al 1° trimestre 2023 di importo inferiore a € 250. Termine di versamento dell'imposta di bollo relativa al 2° trimestre 2023.

SPESE SANITARIE

Termine per inviare al Sistema tessera sanitaria i dati relativi alle spese sanitarie sostenute nel 1° semestre 2023.

BONUS ENERGETICI

Termine per utilizzare i crediti del 3° trimestre 2022 nonché, dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2022 per le imprese energivore/non energivore/gasivore/non gasivore.

CRIPTO-VALUTE

Termine per versare l'imposta sostitutiva delle cripto-attività.

ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI

Termine entro cui le società possono assegnare o cedere ai soci beni immobili, diversi da quelli strumentali, o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, applicando disposizioni agevolate.

LITI PENDENTI

Termine per presentare la domanda e il pagamento degli importi dovuti in unica soluzione o della 1ª rata se gli importi dovuti superano € 1.000 (art. 1, c. 186 L. 197/2022).

RAVVEDIMENTO SPECIALE

Termine per la rimozione della violazione e pagamento dell'importo dovuto in unica soluzione o della 1° rata.

2 ottobre 2023

MODELLO 730 PRECOMPILATO

Ultimo giorno utile per presentare all'Agenzia delle Entrate direttamente tramite l'applicazione web.

16 ottobre 2023

VERSAMENTO RITENUTE

Termine entro cui versare le ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

REDDITI 2023

I contribuenti titolari di partita Iva che hanno scelto di rateizzare le imposte e i contributi dovuti devono versare la relativa rata comprensiva degli interessi.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine ultimo per i contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.
