

Roma, 11 gennaio 2021

**A TUTTE LE ASSOCIATE**  
**- Loro Sedi -**

**Segnalazione**

*NEWS – Rassegna stampa*

**RASSEGNA STAMPA\_2021\_006\_S**

**OGGETTO: “Temi di interesse – In breve (a cura dell’Avv. Giuseppe Giangrande)”**

Si segnalano alle Associate i seguenti temi di interesse:

➤ **Passaggi generazionali dell’azienda senza imposta di successione**

Il coniuge o i discendenti che ereditano aziende o rami d’azienda non pagano l’imposta di successione e donazione. Questa agevolazione, tuttavia, presenta ancora diverse incertezze applicative: l’Agenzia delle Entrate ne ha chiarite alcune, altre ancora restano da sciogliere. Se, infatti, è assodato che per “discendenti” si intendono solo i discendenti diretti e che il trasferimento della mera nuda proprietà, così come dei titoli che per loro natura non comportano il passaggio di proprietà, non dà diritto all’esenzione, è ancora dibattuto - con riferimento alle società non residenti in Italia - quali siano le condizioni necessarie ai fini della riconoscibilità del regime fiscale di favore. La legge Finanziaria del 2007 ha introdotto nel sistema normativo italiano una interessante opportunità fiscale che consiste nella esclusione dall’imposta sulle successioni e donazioni dei “trasferimenti effettuati, anche tramite i patti di famiglia di cui agli artt. 768-bis e seguenti del Codice Civile, a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni”. Tale esenzione, introdotta con l’art. 3, comma 4-ter del D.Lgs. n. 346/1990, risponde, come più volte ribadito dalla stessa Agenzia delle Entrate, alla necessità di favorire il passaggio generazionale delle aziende di famiglia, a condizione, però, che i beneficiari del trasferimento proseguano l’attività d’impresa o mantengano il controllo della società per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento e purché rendano, contestualmente al trasferimento, che può avvenire *mortis causa* o *inter vivos*, una dichiarazione in tal senso. La ratio del legislatore è chiaramente quella di supportare e agevolare il passaggio generazionale delle numerose realtà imprenditoriali che caratterizzano il tessuto produttivo e industriale italiano, tentando di preservare la continuità del business e l’unitarietà della gestione aziendale. La norma, seppur accolta con entusiasmo dagli operatori del settore, presenta altresì alcune incertezze applicative, che hanno, in molti casi, trovato chiarimenti nelle risposte ad interpello pubblicate dall’Amministrazione finanziaria, soprattutto negli ultimi anni. Prima di tutto, i beneficiari del trasferimento devono necessariamente essere il coniuge (da intendersi anche come il componente dell’unione civile del dante causa) o i discendenti,

da intendersi, invece, in maniera restrittiva. In questo ultimo caso, infatti, la Cassazione (Cass. civ. sez. V, 29 novembre 2019, n. 31333) è intervenuta chiarendo che il legislatore si riferisce al legame tra due soggetti legati da un vincolo di ascendenza-discendenza in linea retta di primo grado (padre- figlio), di secondo grado (nonno-nipote) o di gradi ulteriori (nonno-pronipote). Mentre, dal punto di vista oggettivo, non può considerarsi applicabile l'esenzione di cui all'art. 3, comma 4-ter, al trasferimento di quei titoli che, per loro intrinseca natura, non permettono di attuare il passaggio generazionale come, ad esempio, i titoli obbligazionari.

È stato, invece, oggetto di più istanze di interpello il tema relativo all'applicabilità, o meno, dell'agevolazione fiscale nel caso in cui vi sia il trasferimento della nuda proprietà dell'azienda o delle partecipazioni sociali. L'Amministrazione finanziaria (risposta a interpello n. 231/2019) si è espressa, ad esempio, su una fattispecie in cui l'istante era intenzionata a cedere la nuda proprietà di parte dell'azienda al marito riservandosi il diritto di usufrutto vita natural durante. In tal caso è stato ribadito che, mentre il diritto di usufrutto consente di godere della cosa e, nel caso specifico di usufrutto di azienda, impone all'usufruttuario di gestire l'azienda nel rispetto dei limiti stabiliti dalle norme (art. 2561 c.c.), invece la nuda proprietà consiste nella mera titolarità del bene, senza diritto di godimento né poteri di gestione dell'azienda ricevuta a titolo gratuito.

Fonte: Stefano Loconte, *Passaggi generazionali dell'azienda senza imposta di successione: a quali condizioni?* in IPSOA Quotidiano, 29 dicembre 2020.

➤ **Professionisti: le prestazioni gratuite scongiurano i controlli con la lettera d'incarico**

Nell'ambito di una verifica svolta nei confronti dei professionisti, può accadere che il Fisco contesti le eventuali prestazioni che non risultano remunerate, come ad esempio la predisposizione e la trasmissione delle dichiarazioni fiscali da parte dei commercialisti o delle dichiarazioni Docfa da parte di ingegneri, architetti e geometri o, ancora, l'assistenza e la difesa in sede contenziosa da parte di avvocati e altri professionisti abilitati. Sebbene, infatti, sia ragionevole ritenere che nell'ambito dello svolgimento della propria attività il professionista possa prestare anche servizi che non saranno oggetto di alcuna remunerazione (e, dunque, di alcuna fatturazione), nei confronti di propri familiari e/o amici o anche a clienti, per un eventuale ritorno economico indiretto, da sempre l'amministrazione finanziaria sostiene che l'omessa fatturazione di servizi rappresenta una condotta manifestamente antieconomica e che la gratuità delle prestazioni non può essere considerata verosimile nei confronti di soggetti diversi dai congiunti del titolare dello studio. Generalmente, l'accertamento comincia con l'invio di un questionario con cui l'ufficio chiede al professionista di esibire le parcelle emesse in un certo anno d'imposta. Sulla base poi dei dati presenti in Anagrafe tributaria e relativi proprio, ad esempio, all'elenco delle dichiarazioni trasmesse dal professionista o alle deleghe allo stesso conferite, l'ufficio effettua un riscontro tra i clienti nei confronti dei quali le parcelle sono state emesse e le dichiarazioni trasmesse o i ricorsi proposti. Qualora poi da tale raffronto emergano dichiarazioni o ricorsi non fatturati, gli accertatori procedono con la ricostruzione presuntiva dei compensi non fatturati e non dichiarati ai sensi dell'articolo 39, comma 1, lettera d) del Dpr n. 600/73 (cosiddetto accertamento analitico induttivo), assumendo, generalmente, come parametro i compensi stabiliti sulla base delle tariffe professionali, ove vigenti, o sulla base di quelle raccomandate

dagli Ordini o dalle categorie professionali e moltiplicando il numero delle prestazioni che non risultano fatturate per la tariffa stimata. Pur tenendo presente che la Cassazione, con diverse pronunce, ha stabilito che l'onerosità della prestazione professionale non è essenziale (sentenza n. 16966/2005) e che non sono contestabili da parte dell'amministrazione finanziaria le prestazioni rese dai professionisti a titolo gratuito a favore di parenti, amici, soci di società già clienti a pagamento dello studio e di altre persone in grado di incrementare la clientela (sentenza n. 21972/2015), al fine di prevenire e scongiurare eventuali accertamenti basati sulla gratuità delle prestazioni rese, nei casi in cui i beneficiari delle prestazioni gratuite non siano legati da rapporti di parentela con il professionista ( in tal caso la gratuità è evidente) potrebbe essere opportuno predisporre e inviare prima di svolgere la prestazione, lettere di incarico in cui si evidenzino le motivazioni per cui non sarà previsto alcun corrispettivo. Allo stesso fine, invece, non sembra opportuno prevedere un corrispettivo simbolico, anche in virtù del principio dell'equo compenso in base al quale il compenso deve essere proporzionato alla quantità e alla qualità del lavoro svolto e, comunque, conforme ai parametri ministeriali stabiliti in caso di liquidazione giudiziale dei compensi.

Fonte: Rossana Acierno, *Professionisti: le prestazioni gratuite scongiurano i controlli con la lettera d'incarico*, in *Il sole 24Ore*, 4 gennaio 2020.

## ➤ **Illegittimi i DPCM Covid-19, va esclusa l'impossibilità sopravvenuta**

Con ordinanza del 16 dicembre il Tribunale di Roma ha ritenuto che l'esistenza dell'emergenza da Covid-19 non sia di per sé condizione intrinsecamente impediente in termini assoluti, rilevante ai fini dell'impossibilità di adempiere alla propria prestazione (nel caso di specie, il pagamento dei canoni dell'immobile commerciale). La limitazione ai diritti fondamentali e costituzionalmente garantiti verificatesi nel periodo di emergenza sanitaria è dovuta, infatti, non alla intrinseca diffusione pandemica di un virus *ex se*, ma alla adozione "esterna" dei provvedimenti di varia natura (normativi ed amministrativi) i quali, sul presupposto della esistenza di una emergenza sanitaria, hanno compresso o addirittura eliminato alcune tra le libertà fondamentali dell'Uomo, così come riconosciute sia dalla Carta Costituzionale che dalle Convenzioni Internazionali. Ai fini della valutazione sull'incidenza del sinallagma contrattuale, si deve quindi verificare se tale compressione fosse insuperabile, ovvero se si fosse in presenza di atti censurabili ed illegittimi e/o di una norma incostituzionale o in violazione delle Convenzioni internazionali, e se la loro ipotetica caducazione avrebbe potuto eliminare le conseguenze dannose. Nel ritenere il DPCM emergenziale illegittimo, per i motivi meglio espressi nell'ordinanza in questione, in quanto in contrasto con la Carta Costituzionale, il Tribunale ha evidenziato come la parte ben avrebbe potuto (ed, anzi, dovuto) impugnare tale atto, con ciò eliminando in radice le conseguenze che ne sono derivate. La caducazione, infatti, avrebbe interessato l'intero DPCM, trattandosi di disposizioni correlate le une alle altre, in un rapporto di stretta connessione che le avrebbe travolte nella interezza. Si tratta quindi, a ben vedere, non di un danno "da emergenza sanitaria", ma di un danno da attività provvedimentale, che si reputa illegittima, e che la parte non si è attivata in alcun modo per rimuovere e, di conseguenza, eliminarne gli effetti dannosi, che dunque ben avrebbe potuto evitare.

Fonte: *Diritto dell'impresa dopo la pandemia (Provvedimenti), Tribunale di Roma: illegittimi i DPCM Covid-19, va esclusa l'impossibilità sopravvenuta, in Dirittobancario.it*<<http://Dirittobancario.it>>, 28 dicembre 2020.

## ➤ **La scissione e il riporto delle perdite fiscali**

Come noto l'articolo 84 Tuir ammette, in capo alle società, l'utilizzo di perdite pregresse nei limiti dell'80%, a riduzione del reddito imponibile. Peraltro, nei primi tre esercizi di attività, e sempreché le stesse siano riferibili allo svolgimento di un'effettiva nuova attività produttiva, le perdite sono riportabili senza limiti di tempo ed in misura piena. È lecito chiedersi cosa accade se una società con perdite pregresse iscritte a bilancio deve procedere con un'operazione di scissione. Nell'operazione di scissione, infatti, la lettura dell'articolo 84 Tuir, va combinata con quanto previsto dall'articolo 173, che, al comma 10, stabilisce che “alle perdite fiscali delle società che partecipano alla scissione, si applicano le disposizioni del comma 7 dell'articolo 172, riferendosi alla società scissa le disposizioni riguardanti le società fuse o incorporate e alle beneficiarie quelle riguardanti la società risultante dalla fusione o incorporante (...)”. In base al comma 7 dell'articolo 172 Tuir, “le perdite delle società che partecipano alla fusione, compresa la società incorporante, possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante per la parte del loro ammontare che non eccede l'ammontare del rispettivo patrimonio netto quale risulta dall'ultimo bilancio o, se inferiore, dalla situazione patrimoniale di cui all'articolo 2501-quater cod. civ. senza tener conto dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data cui si riferisce la situazione stessa, e sempre che dal conto economico della società le cui perdite sono riportabili, relativo all'esercizio precedente a quello in cui la fusione è stata deliberata, risulti un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica, e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, di cui all'articolo 2425 cod. civ., superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori”.

Fonte: Ennio Vial, *La scissione e il riporto delle perdite fiscali*, in *ecnews.it*, 18 dicembre 2020.

## ➤ **Immobili valutati con il criterio catastale nella divisione: la conferma della Cassazione**

La divisione, ai fini tributari, è un atto di natura dichiarativa e non traslativa e, quando ha per oggetto beni immobili, se ne deve operare la valutazione secondo il criterio catastale: è questo il principio di diritto enunciato nell'ordinanza di Cassazione n. 27692 del 3 dicembre 2020. La pronuncia è assai importante per almeno tre ragioni: a) in primo luogo, perché si tratta di una decisione che, prendendo espressamente atto della sentenza della Sezioni unite n. 25021/2019 (qui commentata), nella quale è stata affermata – sotto il profilo civilistico – la natura “traslativa” della divisione, afferma che, ai fini tributari, la divisione è da considerare avente natura dichiarativa (ne consegue l'applicazione dell'imposta di registro con l'aliquota dell'1 per cento e non le più onerose aliquote proprie degli atti aventi natura traslativa); b) in secondo luogo, perché ben distingue il caso in cui si applica il sistema di valutazione noto come “prezzo-valore” (che è la valutazione catastale degli immobili abitativi, applicabile su

istanza della persona fisica acquirente a seguito di un atto di natura traslativa) dal caso della divisione avente a oggetto beni immobili (di qualsiasi natura), i quali si valutano – fatta eccezione per le aree edificabili – moltiplicando la rendita catastale per il relativo coefficiente di aggiornamento, senza che il contribuente debba effettuare alcuna istanza; c) in terzo luogo perché mette la parola fine al dubbio se i beni immobili oggetto di divisione si debbano valutare con il sistema di valutazione catastale o secondo il loro valore venale. Che quest'ultima questione fosse in dubbio, lo dimostrano sia l'avviso di accertamento impugnando con il quale la questione è giunta al giudizio della Cassazione definito con la decisione in commento, sia, da ultimo, la risposta a interpello n. 534/2020, ove l'agenzia delle Entrate ha sostenuto che, per la valutazione degli immobili oggetto di divisione, deve farsi «riferimento al valore venale in comune commercio dei suddetti beni alla data della divisione e non al valore catastale», senza minimamente menzionare il fatto che il potere di accertamento del fisco è paralizzato da una dichiarazione di valore degli immobili pari o superiore al loro valore catastale. Che la divisione di immobili (diversi dalle aree edificabili) si possa effettuare secondo il loro valore catastale lo si desume chiaramente sia dalla normativa in tema di imposta di successione (all'articolo 34, comma 5, Dlgs 346/1990), sia da quella in tema di imposta di registro (articolo 52, comma 4, dpr 131/1986), ove viene sancito il principio per il quale l'ufficio perde il potere di rettifica del valore dichiarato in misura pari o superiore al valore che si ottiene moltiplicando i redditi catastali. Si tratta di un principio che non è stato disattivato dall'introduzione della normativa sul prezzo-valore (articolo 1, comma 497, legge 266/2005) in quanto essa ha eliminato la valutazione catastale solamente per le «cessioni di immobili ... diverse da quelle» per le quali si applica il «prezzo-valore»: essendo di tutta evidenza che la divisione non è una «cessione» (come confermato dall'ordinanza 27692/2020), a essa si deve applicare, dunque, la valutazione catastale, senza che il fisco possa effettuare accertamenti di valore in ordine agli immobili che siano dichiarati di valore pari o superiore a quello risultante dalla moltiplicazione della rendita catastale per i relativi coefficienti di aggiornamento.

Fonte: Angelo Busani e Elisabetta Smaniotto, *Immobili valutati con il criterio catastale nella divisione: la conferma della Cassazione*, in *Il sole 24Ore*, 15 dicembre 2020.

## ➤ **Legittimo lo stop alla prescrizione**

Lo stop alla prescrizione è legato alla più ampia sospensione dei processi per emergenza Covid. e non contrasta con il principio di irretroattività della norma penale più sfavorevole. Lo puntualizza la Corte costituzionale con la sentenza 278/2020 depositata ieri e scritta da Giovanni Amoroso. Il rispetto del principio di legalità comporta innanzitutto che, come la condotta penalmente sanzionata deve essere definita dalla legge con sufficiente precisione e determinatezza e sarebbe costituzionalmente illegittima la previsione di un reato in termini sostanzialmente indefiniti e generici, nello stesso tempo la fissazione della durata del tempo di prescrizione deve essere sufficientemente determinata. La regola “*tempus regit actum*”, osserva la Corte, diventa di stretta applicazione quando riguarda la prescrizione, nel senso che gli atti e le vicende processuali non potrebbero aver mai una proiezione retroattiva quanto all'incidenza indiretta sul tempo di prescrizione dei reati; profilo questo che viene in rilievo anche nel presente giudizio quanto al periodo iniziale della sospensione dei processi penali dal 9 marzo al 17 marzo 2020. In realtà, però, di retroattività non può parlarsi «perché il

rinvio ex lege (e quindi la sospensione temporanea) dei procedimenti e dei processi penali nel (breve) periodo precedente il 17 marzo 2020 e la simmetrica sospensione del termine di prescrizione trovano il loro fondamento normativo nell'articolo 1 del DL 11/2020, entrato in vigore il 9 marzo 2020, il quale sì non è stato convertito in legge, e anzi prima ancora è stato abrogato dall'articolo 1 della legge 27/2020, ma la stessa disposizione ne ha fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del medesimo, unitamente a quelli oggetto del precedente decreto legge 9 del 2020». C'è continuità normativa, chiarisce la Corte, tra la disposizione (fin quando vigente) del decreto legge 11/2020, che all'articolo 1, comma 3, richiama l'articolo 10 del decreto legge 9/2020 (e quindi anche il suo comma 13 sulla sospensione del corso della prescrizione), e quella di salvezza della legge 27/2020, «sicché il periodo di rinvio (id est sospensione) di procedimenti e processi penali dal 9 al 17 marzo trova il suo fondamento in una norma vigente già alla data iniziale di questo intervallo temporale. Non c'è stata pertanto alcuna sospensione retroattiva del corso della prescrizione come conseguenza della sospensione di procedimenti e processi penali».

Fonte: Giovanni Negri, *Legittimo lo stop alla prescrizione*, in *Il Sole 24Ore*, 24 dicembre 2020.

I migliori saluti.

La Segreteria



LF/ci