

# *Studio Professionale*

## *Dott. Giuseppe Barletta*

*Corso Vittorio Emanuele n. 231 93012 Gela (CL)*

*Tel. 0933.923244 – 366.1710075 - Fax 0933.462105*

*e.mail: [studiobarlettag@tiscali.it](mailto:studiobarlettag@tiscali.it)*

### **Informative e news per la clientela di studio**

---

#### **FONDO PERDUTO PER IL COMMERCIO AL DETTAGLIO**

Con Decreto Direttoriale del 24 marzo 2022 il Mise dispone le modalità attuative del fondo perduto per il commercio al dettaglio previsto dal Decreto Sostegni *ter*. Le istanze per la richiesta di fondo perduto possono essere presentate a decorrere:

- dalle ore 12:00 del 3 maggio 2022;
- e sino alle ore 12:00 del 24 maggio 2022.

(Decreto Direttoriale del 24 marzo)

#### **CESSIONE DEI CREDITI**

È disponibile sul sito dell'Agenzia delle entrate la nuova piattaforma per la cessione dei crediti tributari. Con riferimento a tale piattaforma l'Agenzia delle entrate ha rilasciato la nuova guida specificando cosa accade nella sezione "*cessione crediti*" con l'inserimento del codice fiscale e di fatto, distinguendo i crediti in base alle regole di cedibilità.

(Agenzia delle entrate – divisione servizi – aprile 2022)

## DICHIARAZIONI IMU: LE VARIAZIONI RELATIVE ALL'ANNO 2021 VANNO COMUNICATE ENTRO IL 30 GIUGNO 2022

In merito all'obbligo di presentazione della dichiarazione Imu, il comma 769, articolo 1, L. 160/2019 stabilisce che la stessa debba essere presentata o, in alternativa, trasmessa in via telematica *“entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta”*.

Pertanto, oltre alla modalità di presentazione cartacea, sempre e comunque ammessa, attualmente è consentito utilizzare anche il canale telematico, tramite i servizi Entratel e Fisconline; quest'ultima, pertanto, risulta essere una modalità aggiuntiva, che non sostituisce la tradizionale presentazione cartacea da effettuarsi direttamente al comune di ubicazione degli immobili.

Sino a che non sarà approvato lo specifico modello, per la presentazione cartacea i contribuenti dovranno continuare ad utilizzare il modello approvato con D.M. 30 ottobre 2012.

La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

Restano ferme le dichiarazioni in passato presentate ai fini dell'Imu e del tributo per i servizi indivisibili, in quanto compatibili.

### Dichiarazione Imu

La dichiarazione va resa solo per gli immobili interessati da variazioni suscettibili di produrre una modifica sul calcolo del tributo dovuto: qualora nulla sia variato, come detto, non è dovuta alcuna comunicazione al Comune.

Si ricorda comunque che sono moltissime le fattispecie di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione: si pensi, in particolare, al fatto che i trasferimenti immobiliari sono in generale esonerati in quanto le informazioni sono recepite dal Comune attraverso l'atto di voltura che il notaio inoltra alla conservatoria dei registri immobiliari.

Per una dettagliata analisi dei casi di esonero si vedano le istruzioni al modello di variazione.

Va comunque ricordato che la dichiarazione Imu va presentata quando si verifica una delle seguenti situazioni:

- fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati;
- fabbricati di interesse storico o artistico;
- fabbricati per i quali il Comune ha (eventualmente) deliberato una riduzione dell'aliquota (immobili dei soggetti Ires e immobili locati o affittati);
- fabbricati merce invenduti;
- terreni agricoli o edificabili in relazione ai quali Coltivatori diretti e Imprenditori agricoli professionali beneficiano delle agevolazioni stabilite dalla norma.

Vi sono poi una serie di altre situazioni, elencate dalle istruzioni alla compilazione del modello, in cui il Comune non è in possesso delle necessarie informazioni per la verifica del corretto calcolo dell'imposta; si ricordano, in particolare, il caso dei beni in *leasing*, le compravendite o modifiche di valore di un'area edificabile, l'intervenuta esenzione sui fabbricati, l'indicazione dei valori contabili dei fabbricati D, etc..

In queste situazioni occorre procedere alla presentazione del modello Imu.

## Dichiarazione Imu Enc

Il prossimo 30 giugno è in scadenza la presentazione delle dichiarazioni Imu relative agli Enti non commerciali; l'obiettivo di tale dichiarazione è quello di dare conto, a ciascun Comune di ubicazione, degli immobili in relazione ai quali il contribuente può far valere, integralmente o in parte, l'esenzione prevista dall'articolo 7, lettera i), D.Lgs. 504/1992 (richiamato dall'articolo 1, comma 759, lettera g, L. 160/2019), secondo le indicazioni del D.M. 200/2012.

Come precisato dall'articolo 1, comma 770, L. 160/2019, tali soggetti sono tenuti a presentare la dichiarazione ogni anno.

Per rendere tale dichiarazione deve essere utilizzato uno specifico modello approvato dal Mef; in attesa di tale decreto, i contribuenti continuano ad utilizzare il modello precedentemente approvato (D.M. 26 giugno 2014).

## ESONERO IRAP PER I PICCOLI CONTRIBUENTI E NON DEBENZA 2021

Come noto, la Legge di Bilancio per il 2022 (articolo 1, commi 8 e 9, L. 234/2021) ha stabilito che, a decorrere dal periodo d'imposta 2022, non è dovuta l'Irap da parte delle persone fisiche esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni (sul punto l'Agenzia delle entrate ha precisato che medesimo esonero vale anche per le imprese familiari). Nulla è stato invece disposto in relazione alle società, che quindi continuano ad essere soggetti passivi del tributo.

Tale norma nulla dispone per il pregresso, quindi in relazione al 2021 l'imposta continua ad essere dovuta con le precedenti regole; ciò posto, per il 2021 continuano ad avere valore le considerazioni riguardanti l'autonoma organizzazione, presupposto per l'applicazione dell'imposta, in assenza della quale anche per il 2021 l'Irap può non essere versata.

A fronte di una consolidata giurisprudenza che detta i criteri principali d'indagine, la verifica pratica della sussistenza, o meno, dei requisiti sul caso specifico appare quanto mai difficoltosa.

Al fine di supportare l'indagine è stato predisposto un questionario di massima che indica gli elementi da approfondire.

In ogni caso, deve essere tenuto presente che:

- ove la **situazione sia assolutamente certa**, non si debbono avere esitazioni. Quindi, se manca la soggettività la dichiarazione Irap non va compilata, mentre se la soggettività è certa il modello deve essere inviato, così come deve essere effettuato il versamento del tributo;
- ove la **situazione non sia del tutto certa**, appare consigliabile evitare soluzioni promiscue, tese a porre in essere comportamenti non coerenti, quali la compilazione del modello, non seguita dal versamento del tributo, ovvero la presentazione della dichiarazione fatta seguire dalla presentazione di una integrativa tesa a cancellare il modello stesso.

Lo Studio provvederà ad informare i singoli soggetti in merito alla possibile esistenza di dubbi in merito all'obbligo di pagamento del tributo regionale, così da concordare la strategia più opportuna da seguire.

Per coloro i quali vi fossero dei precedenti (sia in senso positivo che negativo), vale invece l'invito a segnalare qualsiasi variazione intervenuta nell'organizzazione dell'attività capace di modificare le conclusioni cui si era giunti nel passato.

## Verifica esistenza soggettività passiva Irap

Al fine di decidere in merito all'esistenza della soggettività passiva Irap, il contribuente deve valutare la propria posizione in relazione ai seguenti elementi (sul punto si segnala l'importante sentenza della Cassazione, SS:UU., n. 9451/2016):

| Elemento         | Descrizione   | Check |
|------------------|---|-------|
| Responsabilità   | Il contribuente deve essere, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione in cui è inserito; non rileva, invece, il fatto che benefici della presenza della struttura la cui conduzione sia riferibile all'altrui responsabilità e interesse  |       |
| Beni strumentali | Il contribuente deve impiegare beni strumentali eccedenti, secondo la normale esperienza, il minimo indispensabile per lo svolgimento della propria attività; non rileva, invece, il fatto che si utilizzino beni anche di rilevante valore, se gli stessi sono imprescindibili per lo svolgimento della propria attività |       |
| Lavoro di terzi  | Il contribuente deve avvalersi, in via non occasionale, di lavoro altri che superi la soglia dell'impiego di un solo collaboratore che espliciti mansioni di segreteria, ovvero meramente esecutive   |       |

È sufficiente che si riscontri la presenza anche di uno solo dei caratteri di cui sopra, affinché il tributo sia dovuto.

Ovviamente:

1. il riscontro va fatto caso per caso e può non essere agevole;
2. possono esservi delle sfumature e delle situazioni di confine che non sono facili da superare, specialmente quando non è presente una pronuncia di Cassazione che riguarda il caso specifico;
3. è sempre il contribuente che ha l'onere di provare l'assenza dei caratteri di cui sopra, qualora sia egli ad agire per ottenere la restituzione del tributo (Cassazione n. 27167/2019);
4. è, viceversa, l'Amministrazione finanziaria a dover provare la sussistenza della soggettività, ove agisca per richiedere il tributo ad un contribuente che non si ritenga interessato dallo stesso.

Al fine di poter meglio analizzare le singole situazioni, si propone, nella tabella che segue, una parziale rassegna delle più significative pronunce di Cassazione che sono state emanate sul tema (si segnala che quelli indicati sono gli indirizzi più consolidati, ma non mancano in taluni casi anche pronunce di segno contrario).

| Elemento   | Descrizione  | Estremi  |
|--|--|--|
| Dimensione dei componenti positivi, negativi e del reddito | Elevato ammontare dei compensi: non rileva di per sé   | Cassazione n. 7652/2020<br>Cassazione n. 719/2019<br>Cassazione n. 28963/2017    |
|  | Incidenza dei costi sui proventi: non rileva di per sé   | Cassazione n. 7652/2020<br>Cassazione n. 4851/2018<br>Cassazione n. 4783/2018    |
|  | Reddito professionale elevato: non rileva di per sé  | Cassazione n. 6493/2018<br>Cassazione n. 13038/2009                              |
|  | Compensi corrisposti a terzi: anche se elevati non rilevano se non sono relativi a una attività strettamente connessa a quella del contribuente. | Cassazione n. 23847/2019<br>Cassazione n. 19947/2019<br>Cassazione n. 19775/2019 |

|                               |  |  |
|-------------------------------|--|--|
|                               | Ad esempio, per un <b>architetto</b> non rilevano: compensi al commercialista, all'avvocato, al soggetto che copia disegni tecnici.<br>Per un <b>avvocato</b> non rilevano: compensi per le domiciliazioni, compensi a colleghi per le sostituzioni, compensi a consulenti esterni |  |
| Responsabilità organizzazione | Erogazione compensi ad una società per le prestazioni di una truccatrice e di autori di testi ad un attore: non rileva perché il contribuente non è responsabile della organizzazione  | Cassazione n. 29863/2017<br>Cassazione n. 3042/2019  |
|                               | Medico che utilizza strutture organizzate da terzi, quali le sale operatorie: non deve Irap  | Cassazione n. 33547/2019<br>Cassazione n. 8413/2019  |
|                               | Ginecologo che utilizza le attrezzature della società di servizi di cui è socio: deve l'Irap (sentenza anomala che pare completamente disallineata con precedenti ormai consolidati)   | Cassazione n. 7932/2021  |
| Valore beni strumentali       | Professionista con più studi, ove non imposti dalla convenzione contrattuale in base alla quale lavora: deve versare Irap  | Cassazione n. 11086/2021<br>Cassazione n. 7495/2018  |
|                               | Medico con due studi, nei quali svolge attività in convenzione con Ssn: non rileva   | Cassazione n. 6193/2018<br>Cassazione n. 23838/2016<br>Cassazione n. 17569/2016<br>Cassazione n. 17742/2016<br>Cassazione n. 19011/2016<br>Cassazione n. 2967/2014 |
|                               | Beni strumentali di valore elevato: non rilevano se rappresentano strumenti indispensabile per lo svolgimento dell'attività  | Cassazione n. 573/2016<br>Cassazione n. 17671/2016   |
| Lavoro altrui                 | Forma giuridica dell'accordo (dipendente, collaboratore, società di servizi esterna, associazione professionale, etc.): irrilevante  | Cassazione n. 12287/2015<br>Cassazione n. 22674/2014   |
|                               | Tirocinante: normalmente non rileva ma bisogna valutarne in concreto l'apporto   | Cassazione n. 33382/2018<br>Cassazione n. 1723/2018<br>Cassazione n. 21563/2010  |
|                               | Apprendista o, in genere, soggetto avviato alla pratica: non rileva  | Cassazione n. 8834/2009  |
|                               | Lavoro non occasionale, con mansioni di pura segreteria: non rileva  | Cassazione n. 30085/2019<br>Cassazione n. 20796/2017<br>Cassazione SSUU n. 9451/2016<br>Cassazione n. 17342/2016   |
|                               | Presenza di una segretaria e di una colf part time, oltre ad un praticante: non rileva   | Cassazione n. 4783/2018  |
|                               | Presenza di un dipendente che ne sostituisce un altro in maternità: non rileva   | Cassazione n. 27378/2017   |
|                               | Medico con dipendente che accoglie pazienti, registra dati e consegna referti: non rileva  | Cassazione n. 17506/2016   |
|                               | Medico con segretaria part time: non rileva  | Cassazione n. 17508/2016   |
|                               | Medico che eroga compensi a terzi per sostituzioni: non rileva   | Cassazione n. 24702/2019<br>Cassazione n. 21330/2016   |
| Tipo di forma giuridica       | Studio associato sotto forma di associazione professionale deve sempre pagare il tributo,  | Cassazione n. 30873/2019<br>Cassazione n. 28302/2019   |

|                   |   |   |
|-------------------|---|---|
|                   | salvo non dimostri che non esiste collaborazione attiva tra i partecipanti  | Cassazione n. 24549/2019<br>Cassazione n. 27042/2017<br>Cassazione n. 7291/2016 |
| Impresa familiare | L'imprenditore familiare è soggetto a Irap, integrando la collaborazione dei familiari un quid pluris dotato di attitudine a produrre ricchezza | Cassazione n. 22469/2019  |

Inoltre, per aggiornare i concetti di cui sopra, si corrobora l'analisi con le più recenti pronunce che riguardano casi specifici da utilizzare per il confronto con la situazione del contribuente.

| Tipologia   | Caratteristiche  | Estremi   |
|---|--|---|
| Medico di base<br>(beni strumentali e dipendente) | Non sussiste autonoma organizzazione per il medico convenzionato che si avvale di una sola dipendente con funzioni di segretaria e modesta dotazione di beni strumentali   | Cassazione n. 29398/2019<br>Cassazione n. 6137/2019<br>Cassazione SSUU n. 9451/2016 |
| Avvocato<br>(compensi a terzi)                    | Non appare corretto far discendere la sussistenza dell'autonoma organizzazione dalla sola circostanza costituita dai compensi corrisposti a terzi, omettendo di considerare se essi siano: <ul style="list-style-type: none"> <li>• relativi a una collaborazione di carattere continuativo ovvero a prestazioni meramente occasionali;</li> <li>• strettamente afferenti all'esercizio in modo organizzato della propria attività professionale o se siano, e in che misura, riconducibili a prestazioni strettamente connesse all'esercizio della professione forense, come il compenso per le domiciliazioni di altri colleghi, componenti che, esulano dall'assetto strettamente organizzativo dell'attività professionale</li> </ul>  | Cassazione n. 6116/2019   |
| Commercialista o revisore<br>(cariche in società) | Nell'ipotesi in cui il professionista eserciti la propria attività nell'ambito di strutture organizzative altrui, ed in particolare quale organo di una compagine terza, la sussistenza, o meno, del presupposto dell'Irap dipende dall'accertamento, in fatto, dell'esistenza di un'autonoma struttura organizzativa, che faccia capo allo stesso professionista ed alla quale egli faccia ricorso per adempiere a tale funzione. Non vi è, dunque, nessun necessario automatismo che, in conseguenza dell'esercizio dell'attività di titolare di cariche organiche di compagini terze, esoneri inevitabilmente dall'imposizione il professionista, sul quale grava invece, pacificamente l'onere di provare l'assenza del presupposto d'imposta, ovvero dell'autonoma organizzazione | Cassazione n. 4576/2019   |
|   | Il commercialista che sia anche amministratore, revisore e sindaco di una società non soggiace all'Irap per il reddito netto di tali attività, in  | Cassazione n. 30370/2019<br>Cassazione n. 2156/2019                                 |

|                             |  |                          |
|-----------------------------|--|--------------------------|
|                             | quanto è soggetta ad imposizione fiscale unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttività auto-organizzata, per il cui avveramento non è sufficiente che il commercialista operi normalmente presso uno studio professionale. Tale presupposto infatti non integra di per sé il requisito dell'autonoma organizzazione rispetto ad un'attività rilevante quale organo di una compagine terza |                          |
| Avvocato (costi e compensi) | Il valore assoluto dei costi (così come quello dei compensi) non rileva per desumere l'esistenza del presupposto impositivo ai fini dell'Imposta regionale sulle attività produttive   | Cassazione n. 10009/2022 |

### Questionario per valutazione di massima

Dopo avere esperito l'analisi della posizione del contribuente, risulta possibile assumere la decisione più adatta in merito al comportamento da tenere nella compilazione del modello dichiarativo.

Si può utilizzare il seguente schema:

|   | Situazione   | Comportamento  | Check |
|---|--|--|-------|
| 1 | Almeno uno dei caratteri è presente in modo inequivoco sulla posizione del contribuente        | Si deve compilare la dichiarazione: <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> esiste giurisprudenza di conforto</li> <li><input type="checkbox"/> non esiste giurisprudenza di conforto</li> </ul>   |       |
| 2 | Nessun carattere è presente sulla posizione del contribuente                                   | Non si deve compilare la dichiarazione né versare il tributo: <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> esiste giurisprudenza di conforto</li> <li><input type="checkbox"/> non esiste giurisprudenza di conforto</li> </ul>   |       |
| 3 | Esistono dubbi in merito alla presenza di almeno un carattere sulla posizione del contribuente | È consigliabile compilare il modello, versare il tributo e provvedere all'istanza di rimborso entro il termine di 48 mesi: <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> non esiste giurisprudenza di conforto</li> <li><input type="checkbox"/> esiste giurisprudenza contrastante</li> </ul> |       |

## I formulari operativi

### **Fac simile di dichiarazione per il non assoggettamento a Irap per agenti di commercio, promotori finanziari, *broker* assicurativi e piccole imprese**

Il/La sottoscritto/a

.....

.....

nato/a a ..... il

.....

e residente a ..... Cap

.....

in via

.....

.....

tel. .... cell. .... cod. fisc.

.....

#### **IN QUALITÀ DI**

- agente di commercio
- promotore finanziario
- broker* assicurativo
- imprenditore individuale

#### **PREMESSO CHE IL SOTTOSCRITTO**

- è reso consapevole dallo Studio dell'esito della vicenda giurisprudenziale in merito alla debenza Irap da parte degli agenti di commercio, dei promotori finanziari, dei *broker* assicurativi e delle piccole imprese;
- è reso consapevole dallo Studio del significato attribuito al concetto di "Attività autonomamente organizzata" così come ritraibile dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 156/2001 e dalle successive sentenze della Corte di Cassazione;

#### **RITIENE**

- di svolgere l'attività senza autonoma organizzazione e, pertanto, di non essere soggetto passivo dell'Irap;

#### **A TAL FINE RICHIEDE**

- allo Studio di **non redigere la dichiarazione Irap per l'anno 2021**, consapevole delle conseguenze di tale scelta e, nel contempo, sollevando lo Studio da qualunque responsabilità in merito alle eventuali sanzioni tributarie derivanti dal comportamento qui adottato.

Data, li .....

Firma

.....

### **Fac simile di dichiarazione per il non assoggettamento a Irap per professionisti**



Il/La sottoscritto/a

.....  
.....

nato/a a ..... il

.....

e residente a ..... Cap

.....

in via

.....  
.....

tel. .... cell. .... cod. fisc.

.....

#### IN QUALITÀ DI

professionista individuale;

#### PREMESSO CHE IL SOTTOSCRITTO

- è stato reso consapevole dallo Studio dell'esito della vicenda giurisprudenziale in merito alla debenza Irap da parte dei liberi professionisti;
- è stato reso consapevole dallo Studio del significato attribuito al concetto di "*Attività autonomamente organizzata*" così come ritraibile dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 156/2001 e dalle successive pronunce della Cassazione;

#### RITIENE

- di svolgere l'attività professionale senza autonoma organizzazione e, pertanto, di non essere soggetto passivo dell'Irap;

#### A TAL FINE RICHIEDE

- allo Studio di **non redigere la dichiarazione Irap per l'anno 2021**, consapevole delle conseguenze di tale scelta e, nel contempo, sollevando lo Studio da qualunque responsabilità in merito alle eventuali sanzioni tributarie derivanti dal comportamento qui adottato.

Data, li .....

Firma

.....

## SPORT DILETTANTISTICO (ASD-SSD): CHIARIMENTI DELL'AGENZIA SULL'AMBITO APPLICATIVO DEI COMPENSI SPORTIVI

È un fatto noto che le realtà sportive dilettantistiche (organizzate sia nella forma associativa che in quella societaria) per remunerare molte delle figure che operano all'interno della propria organizzazione utilizzano i cosiddetti "compensi sportivi", la cui disciplina fiscale è contenuta negli articoli 67 (comma 1, lettera m) e 69 (comma 2), Tuir e nell'articolo 25 comma 1 della L. 133/1999 per quanto attiene alle regole di tassazione delle somme eccedenti la soglia di esenzione.

### La tassazione dei compensi sportivi (\*)

|                                   |                    |   |                              |
|-----------------------------------|--------------------|---|------------------------------|
| ⇒ Fino A 10.000 euro              | No tassazione      | } | Ritenuta a titolo definitivo |
| ⇒ Da 10.000 euro a 30.658,28 euro | Irpef 23% + add.li |   |                              |
| ⇒ Oltre 30.658,28 euro            | Irpef 23% + add.li |   | Ritenuta a titolo di acconto |

(\*) i compensi sportivi sono a prescindere dall'importo esclusi qualsiasi forma di contribuzione previdenziale e assistenziale

Tuttavia, se per determinate figure (in particolare atleti e allenatori) la richiamata disciplina che annovera fiscalmente le somme riconosciute a questi soggetti nella categoria dei redditi diversi - riconoscendo ad esse entro determinati limiti una sostanziale esenzione da contribuzione previdenziale e assistenziale - appare pacifica, altrettanto non accade per altre figure che comunque offrono il loro contributo a favore del soggetto sportivo dilettantistico.

### Le recenti pronunce dell'Agenzia delle entrate

Sull'ambito soggettivo di applicazione di questa disciplina – nelle more di una riforma del lavoro sportivo (L. 86/2019) che dovrebbe vedere la luce il prossimo 1° gennaio 2023 in virtù delle previsioni contenute nel D.Lgs. 36/2021 e che dovrebbe modificarne radicalmente la disciplina riqualficandone la natura e introducendo progressivi elementi di contribuzione previdenziale – sono intervenute di recente due interessanti pronunce di prassi (risposte a interpelli n. 189/E/2022 e n. 190/E/2022) che andiamo di seguito a sintetizzare nei contenuti.

#### ⇒ *Negato il regime agevolato a custodi e manutentori*

Con la **risposta a interpello n. 189/2022** l'Agenzia delle entrate nega che possano essere riconosciuti i compensi sportivi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), Tuir alla figura del custode, dell'addetto alle pulizie e a quello della manutenzione del verde; ciò in quanto dette prestazioni non sembrano strettamente connesse e necessarie allo svolgimento delle attività sportive dilettantistiche poste in essere dal soggetto sportivo (in questo caso una Asd), apparendo piuttosto collegate all'assunzione di un obbligo personale diverso da quello derivante dal vincolo

associativo. Verifica che si deve estendere – in linea con i numerosissimi e più recenti orientamenti della giurisprudenza di legittimità (per tutte si veda la sentenza della Corte di Cassazione n. 41467/2021 - alla condizione che il percipiente non svolga l'attività con carattere di professionalità, poiché in caso contrario troverebbero applicazione le regole di determinazione del lavoro dipendente.

### Soggetti ai quali risulta negato il regime di favore

- custode
- addetto alle pulizie
- addetto alla manutenzione del verde

Oltre a negare la disciplina per le figure sopra richiamate, il recente documento di prassi di rivela particolarmente utile perché fornisce una esauriente disamina dei precedenti documenti di prassi che hanno, al contrario, definito in positivo l'ambito applicativo della disposizione agevolata.

Richiamando i contenuti della **risoluzione n. 34/E/2001** l'Agenzia delle entrate, dopo aver chiarito che con l'espressione "*esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*" il legislatore ha voluto ricondurre nel regime agevolativo in argomento "*i compensi corrisposti ai soggetti che partecipano direttamente alla realizzazione della manifestazione sportiva a carattere dilettantistico*", precisa che la norma agevolata è rivolta a tutti quei soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica, determinandone, in sostanza, la concreta realizzazione (ad esempio, atleti dilettanti, allenatori, giudici di gara, commissari speciali che durante le gare o manifestazioni, aventi natura dilettantistica, devono visionare o giudicare l'operato degli arbitri), ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle funzioni di rappresentanza dell'associazione (figure dirigenziali) di norma presenziano all'evento sportivo consentendone, di fatto, il regolare svolgimento.

Con la **successiva risoluzione n. 38/E/2010**, invece, a commento dell'ampliamento dell'ambito applicativo avvenuto ad opera dell'articolo 35, comma 5, D.L. 207/2008 (convertito in L. 14/2009), si chiarisce che il regime di favore trova applicazione anche nei confronti di soggetti che svolgono le attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica, ossia di soggetti che non svolgono un'attività durante la manifestazione, ma rendono le prestazioni indicate (formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica) a prescindere dalla realizzazione di una manifestazione sportiva.

### Soggetti ai quali risulta applicabile il regime di favore

- atleti;
- allenatori;
- giudici di gara;
- commissari speciali;
- istruttori;
- "massaggiatori" non professionali;
- accompagnatori;
- figure dirigenziali (che con funzioni di rappresentanza dell'associazione presenziano all'avvenimento sportivo e/o che svolgono funzioni indispensabili alla realizzazione della manifestazione sportiva);

- collaboratori coordinati e continuativi di carattere amministrativo-gestionale.

⇒ *Regime agevolato condizionato dal possesso dei requisiti tecnici*

Con la **risposta a interpello n. 190/E/2022** l'Agenzia delle entrate ritorna sul tema delle condizioni che consentono l'applicazione del regime agevolativo in commento per chiarire se, al fine di riconoscere i compensi sportivi in esenzione, sia necessario che i collaboratori sportivi debbano essere in possesso di apposito diploma e/o qualifica sportiva e/o risultare tesserati ad un ente del Coni oppure sia sufficiente che le mansioni risultino effettivamente svolte "*nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*".

Nel rispondere l'Agenzia delle entrate richiama i contenuti della **lettera circolare dell'Ispettorato nazionale del lavoro prot. 1/2016 del 1° dicembre 2016**, con la quale viene chiarito che

*"alla luce della normativa vigente, appare chiaro che l'applicazione della norma agevolativa che riconduce tra i redditi diversi le indennità erogate ai collaboratori è consentita solo al verificarsi delle seguenti condizioni:*

- 1) che l'associazione/società sportiva dilettantistica sia regolarmente riconosciuta dal CONI attraverso l'iscrizione nel registro delle società sportive;*
- 2) che il soggetto percettore svolga mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti e delle indicazioni fornite dalle singole federazioni, tra quelle necessarie per lo svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche, così come regolamentate dalle singole federazioni."*

Pertanto l'Agenzia, verificata l'iscrizione al Registro telematico Coni, ritiene che le somme che la Ssd corrisponde ai propri collaboratori per lo svolgimento diretto delle discipline sportive dalla stessa organizzate, sia per prestazioni in ambito didattico (sportivo) che per l'assistenza alle atlete in occasione di allenamenti e di competizioni, possano essere ricondotte alla previsione normativa di favore a condizione, altresì, che le mansioni da questi svolte rientrino tra quelle indicate come necessarie per lo svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche dai regolamenti e dalle indicazioni fornite dall'organizzazione di appartenenza (Fipav nel caso in esame).

## **POSSIBILE EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE IVA IN ASSENZA DI INSINUAZIONE AL PASSIVO DELLA PROCEDURA CONCURSALE**

L'articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972 disciplinava fino al 26 maggio 2021 la facoltà - in caso di mancato pagamento della fattura a causa di procedure concorsuali rimaste infruttuose - di emettere una nota di variazione dell'imponibile e dell'imposta allorquando si verificano le seguenti condizioni:

- il creditore si è utilmente attivato al fine di recuperare il proprio credito, prendendo parte alla procedura concorsuale;
- la pretesa creditoria è rimasta insoddisfatta per insussistenza di somme disponibili, una volta ultimata la ripartizione dell'attivo ovvero quando si ha una ragionevole certezza dell'incapienza del patrimonio del debitore.

Con la circolare n. 77/2000 l'Agenzia delle entrate aveva chiarito che la seconda circostanza viene giuridicamente ad esistenza una volta ultimata la ripartizione dell'attivo della procedura concorsuale.

Recentemente, l'Agenzia delle entrate con la **risposta a interpello n. 181/E/2022**, alla luce dell'insegnamento di cui alla sentenza della Corte di Giustizia UE dell'11 giugno 2020, ha chiarito che il secondo presupposto può dirsi realizzato - anche in assenza della preventiva insinuazione al passivo della procedura concorsuale - laddove il creditore dimostri che la sua "inerzia" consegue alla preventiva valutazione di antieconomicità della partecipazione al concorso, dovuta alla prevedibile incapacità del patrimonio del debitore.

Pertanto, per le procedure concorsuali aperte in data antecedente il 26 maggio 2021, il diritto alla variazione in diminuzione sorge anche nell'ipotesi di omessa insinuazione al passivo della pretesa creditoria, solo laddove il contribuente possa dimostrare l'infruttuosità della procedura fallimentare per mancanza di attivo da liquidare.

Resta inteso che il diritto alla variazione è esercitabile solo alla chiusura della procedura (non ostando il fatto che sia intervenuta nel frattempo la prescrizione del credito). Diversamente, il diritto alla variazione in diminuzione non può sorgere nella diversa ipotesi di prescrizione del credito antecedente l'apertura della procedura fallimentare, evento che ne preclude l'ammissione stessa al passivo.



Si ricorda alla Gentile clientela che, invece, per le procedure concorsuali avviate dal 26 maggio 2021, l'emissione della nota di variazione in diminuzione può avvenire a partire dalla data di apertura della procedura concorsuale, non essendo tale possibilità preclusa al creditore che non ha effettuato l'insinuazione al passivo del credito corrispondente (come chiarito dalla circolare n.20/E/2021 dell'Agenzia delle entrate).

## **PUBBLICATO IL PROVVEDIMENTO PER L'AUTODICHIARAZIONE DEGLI AIUTI DI STATO PERCEPITI LEGATI ALL'EPIDEMIA COVID-19**

Con il **provvedimento n. 143438 del 27 aprile 2022** l'Agenzia delle entrate ha approvato il modello e le istruzioni dell'autodichiarazione da rilasciare ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, nella quale attestare che l'importo complessivo degli aiuti di stato fruiti non supera i massimali di cui alla sezione 3.1 ovvero alla sezione 3.12 della Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 *final*.

Il provvedimento fa seguito all'obbligo introdotto dall'articolo 3 del decreto del Mef datato 11 dicembre 2021.

Gli operatori economici devono presentare entro prossimo 30 giugno 2022 l'autodichiarazione in modalità telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente oppure avvalendosi di un soggetto incaricato della trasmissione delle dichiarazioni di cui all'articolo 3, comma 3, D.P.R.322/1998.

### **Il modello approvato e le istruzioni per la compilazione**

La dichiarazione deve essere presentata dagli operatori economici che hanno beneficiato delle misure di aiuto riconducibili alle seguenti disposizioni normative:

- articoli 24, 25, 28, 120, 129-*bis* e 177, D.L. 34/2020;
- articolo 78, commi 1 e 3, D.L. 104/2020;
- articoli 1, 1-*bis*, 1-*ter*, 8, 8-*bis* e 9-*bis*, D.L. 137/2020;
- articolo 2, D.L. 172/2020;

- articolo 1, commi 599 e 602, L. 178/2020;
- articoli 1, commi da 1 a 9, 1-ter, 5, 6, commi 5-6 e 6-sexies, D.L. 41/2021;
- articoli 1 e 4, D.L. 73/2021.

## Casi di esonero

In ogni caso, le istruzioni specificano chiaramente in quale casistica debba essere presentata l'autodichiarazione: qualora il beneficiario abbia presentato una dichiarazione sostitutiva per l'accesso agli aiuti di cui sopra e non abbia successivamente fruito di ulteriori aiuti, l'autodichiarazione non è obbligatoria.

I contribuenti che si avvalgono della definizione agevolata di cui all'articolo 5, comma da 1 a 9, D.L. 41/2021 possono presentare l'autodichiarazione entro il più ampio termine di 60 giorni dal pagamento delle somme dovute o della prima rata, se il termine è successivo al 30 giugno 2022 (in questo caso dovranno essere presentate due autodichiarazioni).

Con il modello di autodichiarazione, è possibile anche restituire gli aiuti di stato percepiti in misura superiore ai massimali previsti.

Il provvedimento, il modello, le istruzioni e le specifiche tecniche sono disponibili al *link*:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/provvedimenti-del-27-aprile-2022>.

## IL REGIME PREMIALE AI FINI ISA

Anche per il periodo d'imposta 2021 occorrerà allegare ai modelli dichiarativi gli Isa (indicatori sintetici di affidabilità fiscale), strumenti valutazione di performance fiscale del contribuente che hanno sostituito gli studi di settore.

Dall'elaborazione dei dati inseriti (e di quelli precalcolati dall'Agenzia delle entrate), non scaturisce una soglia di ricavi o compensi che individuano la congruità del soggetto, ma viene invece fornito un "voto", compreso tra 1 e 10, che indica l'affidabilità del contribuente; ovviamente più il risultato è elevato più il contribuente risulta essere affidabile.

Tale voto è connesso ad una maggiore o minore probabilità di subire una verifica fiscale, ma anche al riconoscimento di benefici premiali che possono essere riconosciuti a seconda del risultato ottenuto dal contribuente.

Con **provvedimento n. 143350 del 27 aprile 2022** l'Agenzia delle entrate disciplina, per il periodo d'imposta 2021, le condizioni in presenza delle quali si rendono applicabili i benefici in argomento.

### Il regime premiale

Diversamente dagli studi di settore (disciplina che ha preceduto gli Isa), ove l'obiettivo finale era la determinazione di un ricavo/compenso congruo (unitamente ad aspetti di coerenza), gli Isa generano un voto, come una sorta di pagella scolastica. A ciascun voto è associata una conseguenza, positiva o negativa.

Il voto sarà espresso in una scala da 1 a 10:

- con un voto fino a 6, la posizione non sarà giudicata sufficiente, con possibile inserimento nelle liste dei contribuenti da sottoporre a controllo;
- con un voto compreso tra 6,01 e 7,99 al contribuente dovrebbe corrispondere ad una sorta di neutralità fiscale;
- dal voto 8 in su, il sistema apprezza la condizione del contribuente e gli offre dei benefici premiali che rappresentano un premio, talvolta anche interessante.

Il recente provvedimento elabora il riconoscimento di benefici premiali al contribuente secondo un duplice schema: i benefici sono infatti concessi sia con voti pari o superiori a 8 nel periodo d'imposta 2021 ma anche nel caso di voti pari o superiori a 8,5 facendo riferimento alla media del biennio 2020-2021.

Quindi, in quest'ultimo caso, se il contribuente avesse ottenuto un ottimo risultato sul 2020, tale risultato potrebbe aiutarlo ad ottenere i benefici premiali in relazione all'annualità 2021.

Si riporta di seguito una tabella riepilogativa per il riconoscimento dei benefici premiali che evidenzia, per ciascuna tipologia, sia il risultato richiesto verificando il solo periodo d'imposta 2021, sia il risultato richiesto facendo riferimento alla media 2020-2021.

| <b>Effetti connessi alla posizione del contribuente</b>   | <b>Voto specifico 2021</b> | <b>Voto medio 2020-2021</b> |
|---|----------------------------|-----------------------------|
| Possibilità di compensare il credito imposte dirette e Irap relativi al periodo d'imposta 2021, sino a 20.000 euro, senza visto di conformità   | 8                          | 8,5                         |
| Possibilità di compensare il credito Iva relativo al periodo d'imposta 2022, ovvero quello trimestrale dei modelli TR presentati nel 2023, sino a 50.000 euro senza visto di conformità                                   | 8                          | 8,5                         |
| Possibilità di richiedere a rimborso il credito Iva relativo al periodo d'imposta 2021, ovvero quello trimestrale dei modelli TR presentati nel 2022, senza visto di conformità o polizza fideiussoria sino a 50.000 euro | 8                          | 8,5                         |
| Accorciamento di 1 anno dei termini di controllo  | 8                          | (*)                         |
| Esclusione da accertamenti analitico induttivi  | 8,5                        | 9                           |
| Esclusione dal regime delle società di comodo   | 9                          | 9                           |
| Franchigia da accertamento sintetico da redditometro, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato   | 9                          | 9                           |

(\*) Il beneficio consistente nella riduzione di un anno i termini di accertamento non spetta nel caso di raggiungimento della soglia nel biennio 2020-2021 ma rimane ancorato al solo dato verificato sull'anno 2021.

Si deve ricordare che il voto automatico ottenuto dalla procedura può essere migliorato dal contribuente, anche al fine di accedere al regime premiale; in tal senso, è necessario aggiungere ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, ovviamente rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'Irap e dell'Iva.

La dichiarazione dei maggiori importi non comporta l'applicazione di sanzioni e interessi a condizione che il versamento delle relative imposte sia effettuato entro il termine e con le modalità previsti per il versamento a saldo delle imposte sui redditi, con facoltà di effettuare il pagamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte.

In merito alla possibilità di fruire dei descritti benefici premiali, l'Agenzia delle entrate, nelle **circolari n. 20/E/2019 e n. 16/E/2020** ha precisato che i benefici stessi spettano a condizione che i dati comunicati siano corretti (e come tali fedeli) e completi.

Ciò sta a significare che se, in un secondo momento (in sede di controllo), viene accertato che i dati comunicati non sono corretti, con conseguente riduzione del livello di affidabilità fiscale del contribuente (ad esempio al di sotto dell'8), l'eventuale compensazione del credito Iva diviene indebita. Tale circostanza comporta il recupero del credito indebitamente compensato oltre alla sanzione del 30%.

Si ricorda, infine, che con la risposta a interpello n. 31/E/2020 l'Agenzia delle entrate ha precisato che il livello di affidabilità fiscale rilevante è quello che deriva non solo dalla dichiarazione presentata nei termini ordinari, bensì anche da quella tardiva (presentata entro i 90 giorni dalla scadenza).

Nella **circolare n. 6/E/2021** l'Agenzia delle entrate ha affermato che, qualora il contribuente sia interessato da una causa di esclusione dall'applicazione degli Isa, egli non potrà accedere ai benefici premiali per tale annualità; secondo l'Agenzia non è neppure possibile disapplicare spontaneamente le cause di esclusione al fine di accedere ai benefici premiali.

## VEICOLI IN USO AI DIPENDENTI E AGLI AMMINISTRATORI

La concessione in uso di veicoli aziendali ai collaboratori dell'impresa (intesi in senso ampio, come dipendenti e/o collaboratori) è fenomeno diffuso nella pratica quotidiana e, per conseguenza, deve essere attentamente gestito per le numerose ricadute contabili e fiscali che può determinare.

Al fine di comprendere una distinzione basilare, appare indispensabile chiarire che l'uso del veicolo può essere:

- **esclusivamente aziendale.** Si verifica qualora l'utilizzo del veicolo sia esclusivamente finalizzato al compimento di missioni aziendali, senza poter essere utilizzato per finalità private (anche minimali) del soggetto. Pertanto, il veicolo dovrà essere lasciato in azienda al termine della giornata lavorativa e non potrà essere utilizzato, ad esempio, per recarsi al domicilio dell'utilizzatore. Mancando qualsiasi utilità privata, non si produce alcun *benefit*.
- **promiscuo (aziendale e privato).** Si concede l'uso del mezzo non solo per le finalità aziendali, bensì anche per quelle private. Ne consegue, ad esempio, che l'utilizzatore potrà servirsi del mezzo non solo per il tragitto casa – lavoro, bensì anche per la gita domenicale e per le vacanze estive. Esiste dunque una parziale utilità privata (*benefit*), determinata in misura convenzionale secondo le tariffe Aci;
- **esclusivamente privato.** Il veicolo rappresenta esclusivamente un *benefit*, nel senso che non serve per lo svolgimento dell'attività lavorativa e, per conseguenza, sostituisce in toto una parte della retribuzione. Il valore di tale attribuzione è determinato sulla base del valore normale.

### Auto per utilizzo esclusivamente aziendale

Non ci si deve soffermare in modo particolare su tale casistica, in quanto va gestita con le usuali regole tributarie.



In definitiva:

- il costo di acquisto rileva nella misura massima consentita dalla norma, quindi 18.076 euro;
- il costo di acquisto e di impegno si deduce nella misura indicata dall'articolo 164, Tuir (normalmente 20%);
- l'Iva risulta detraibile nella misura del 40%.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto di beni (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Appare opportuno che, al fine di prevenire contestazioni in merito ad eventuali violazioni al codice della strada, sia tenuto un registro sul quale annotare i dati del soggetto che utilizza il mezzo in un determinato giorno, affinché il medesimo si renda "custode" dello stesso e si assuma la responsabilità di eventuali infrazioni.

### **Auto per uso promiscuo aziendale e privato**

La casistica è quella che consente il maggiore vantaggio fiscale e, per conseguenza, richiede alcune cautele che sarà bene rispettare:

- l'uso aziendale del veicolo dovrà essere compatibile con le mansioni del dipendente;
- l'assegnazione dovrà risultare dal contratto di lavoro, piuttosto che da apposita documentazione che dovrà essere conservata sia in azienda che assieme ai documenti del veicolo, al fine di giustificare che il conducente sia soggetto differente rispetto al proprietario risultante dal libretto di circolazione;
- l'assegnazione dovrà coprire la maggior parte del periodo di imposta. Nel caso di acquisto del veicolo in corso d'anno, la verifica è operata sul periodo di detenzione. Analogo beneficio si ottiene qualora il medesimo veicolo sia concesso in uso promiscuo a diversi dipendenti "a staffetta" nel corso del periodo di imposta, come potrebbe accadere nel caso di licenziamento del soggetto Tizio, sostituito dal soggetto Caio.

L'attuale normativa fiscale permette di considerare il valore del *benefit* in misura forfettaria, differenziando due regimi che hanno la finalità di indirizzare le aziende verso l'utilizzo di veicoli poco inquinanti. Infatti:

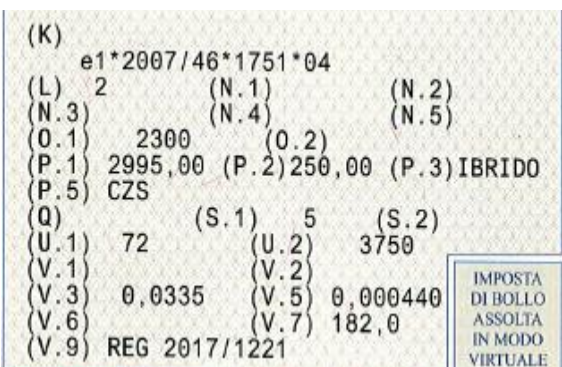
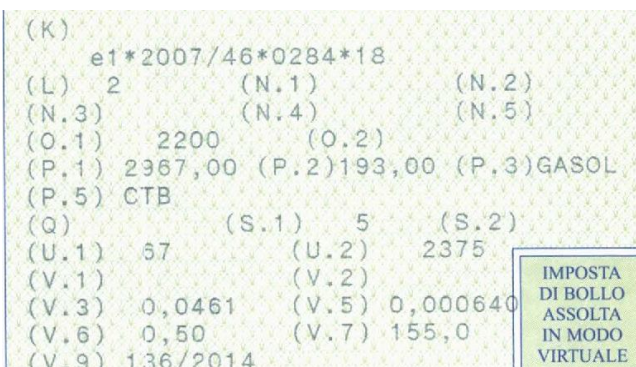
- 1) per gli autoveicoli concessi in uso promiscuo al dipendente con contratti di assegnazione stipulati fino al 30 giugno 2020, il *fringe benefit* si quantifica in misura pari al 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri (a prescindere dalla effettiva percorrenza) calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali dell'Acì, al netto delle somme eventualmente trattenute o corrisposte dal dipendente;
- 2) per i veicoli immatricolati dal 1° luglio 2020 ed assegnati in uso promiscuo con contratti dal 1° luglio 2020, la percentuale per la determinazione del *fringe benefit* è differenziata in connessione con la tipologia del mezzo come oltre precisato;
- 3) per i veicoli immatricolati entro il 30 giugno 2020 ed assegnati in uso promiscuo con contratti dal 1° luglio 2020, il *fringe benefit* non può essere determinato con modalità esclusivamente forfettarie, bensì dovrà essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, motociclo o ciclomotore, scorporando quindi dal suo valore normale, l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro (in tal senso, risoluzione n. 46/E/2020).

Dunque, va precisato che:

- per le assegnazioni realizzate sino al 30 giugno 2020 valgono le regole “canoniche” che quantificano il *benefit* in misura fissa pari al 30% della tariffa;
- per le assegnazioni poste in essere dal 1° luglio 2020, invece, la percentuale varia ma solamente nel caso in cui il veicolo oggetto di assegnazione sia anch’esso immatricolato da tale data;
- la norma “nuova” ha previsto anche una differenziazione delle percentuali tra l’anno 2020 e le annualità successive.

| EMISSIONE DI CO2 DEL VEICOLO | % DI PERCORRENZA PRIVATA |          |
|------------------------------|--------------------------|----------|
|                              | ANNO 2020                | DAL 2021 |
| Fino a 60 g/Km               | 25%                      | 25%      |
| Da 61 a 160 g/Km             | 30%                      | 30%      |
| Da 161 a 190 g/Km            | 40%                      | 50%      |
| Oltre 190 g/Km               | 50%                      | 60%      |

Per individuare la tipologia di veicolo e l’ammontare del *benefit* “variabile” (oltre al dato della immatricolazione che, negli esempi che seguono non viene considerato per semplicità espositiva) è necessario verificare il libretto di circolazione del mezzo e, in particolare, la voce “V.7” nel riquadro 2, come si vede dagli esempi che seguono (la ricorrenza più tipica è quella che conserva la misura del 30%, mentre le auto di una certa cilindrata e potenza – non elettriche – salgono nella misura):

| Veicolo con emissioni tra 161 e 190  | Veicolo con emissioni tra 61 e 160   |
|--|--|
|  <p>(K) e1*2007/46*1751*04<br/> (L) 2 (N.1) (N.2)<br/> (N.3) (N.4) (N.5)<br/> (O.1) 2300 (O.2)<br/> (P.1) 2995,00 (P.2)250,00 (P.3)IBRIDO<br/> (P.5) CZS<br/> (Q) (S.1) 5 (S.2)<br/> (U.1) 72 (U.2) 3750<br/> (V.1) (V.2)<br/> (V.3) 0,0335 (V.5) 0,000440<br/> (V.6) (V.7) 182,0<br/> (V.9) REG 2017/1221</p> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p> |  <p>(K) e1*2007/46*0284*18<br/> (L) 2 (N.1) (N.2)<br/> (N.3) (N.4) (N.5)<br/> (O.1) 2200 (O.2)<br/> (P.1) 2367,00 (P.2)193,00 (P.3)GASOL<br/> (P.5) CTB<br/> (Q) (S.1) 5 (S.2)<br/> (U.1) 57 (U.2) 2375<br/> (V.1) (V.2)<br/> (V.3) 0,0461 (V.5) 0,000640<br/> (V.6) 0,50 (V.7) 155,0<br/> (V.9) 136/2014</p> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p> |
| Veicolo con emissioni tra 61 e 160   | Veicolo con emissioni tra 61 e 160   |

|                                     |  |
|-------------------------------------|--|
| (K) OEWAU01EST03C<br>E1*98/14*0131* | (K)<br>e1*2007/46*0627*11              |
| (L) 2 (N.1) (N.2)                   | (L) 2 (N.1) (N.2)                      |
| (N.3) (N.4) (N.5)                   | (N.3) (N.4) (N.5)                      |
| (O.1) (O.2)                         | (O.1) 1500 (O.2)                       |
| (P.1) 1422 (P.2) 55,00 (P.3) GASOL  | (P.1) 1598,00 (P.2) 081,00 (P.3) GASOL |
| (P.5) AMF                           | (P.5) CXX                              |
| (Q) (S.1) 4 (S.2)                   | (Q) (S.1) 5 (S.2)                      |
| (U.1) 85 (U.2) 3000                 | (U.1) 69 (U.2) 2375                    |
| (V.1) (V.2)                         | (V.1) (V.2)                            |
| (V.3) (V.5)                         | (V.3) 0,0692 (V.5)                     |
| (V.7) 116,0                         | (V.6) 0,10 (V.7) 106,0                 |
| (V.9) 1999/102/CE                   | (V.9) 136/2014                         |

IMPOSTA  
DI BOLLO  
ASSOLTA  
IN MODO  
VIRTUALE

In particolare, la lettera “V” è dedicata alle emissioni dei gas di scarico, ove “V.3” si riferisce agli ossidi di azoto, “V.5” al particolato, “V.7” al CO<sub>2</sub>, “V.8” al consumo medio di carburante nei test su ciclo misto o combinato espresso in litri per 100 Km, “V.9” alla classe ambientale di omologazione CE.

In merito al “*passaggio di regole*” e alla data spartiacque del 30 giugno 2020, segnaliamo che per assegnazione di auto non si intende solo il primo atto, ma anche – ad esempio – l’attribuzione di un nuovo veicolo.

Così, nel caso di dipendente che da sempre aveva l’auto aziendale e ne ricevesse una di nuova immatricolazione dal 1° luglio 2020, si dovranno applicare le nuove regole.

Sempre in tema fiscale, nel caso in cui l’assegnazione avvenga in corso d’anno, il valore del *benefit* va proporzionato al minor periodo di utilizzo.

In tale casistica:

- il costo di acquisto rileva (ai fini degli ammortamenti) nella misura effettiva sostenuta, senza alcun tetto massimo;
- il costo di acquisto e di impiego si deduce nella misura del 70%;
- l’Iva risulta detraibile nella misura del 40%. Nel solo caso in cui, per accordo tra azienda e dipendente, il valore del beneficio non sia considerato come una componente della busta paga, bensì sia direttamente pagato dal dipendente a fronte dell’emissione di regolare fattura da parte del concedente, l’Iva potrà essere integralmente detratta se il riaddebito risulta congruo.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto di beni (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Ne consegue che, ove i costi del veicolo fossero pari a 12.000 euro, la quota deducibile risulterà pari a 8.400 euro, mentre l’eccedenza dovrà essere fatta oggetto di una variazione in aumento nella dichiarazione dei redditi.

Il valore del *benefit* nella busta paga del dipendente risulta esclusivamente figurativo, al fine di essere assoggettato a ritenuta e contributi, in ciascun periodo di paga; non si determina, in sostanza, alcuna duplicazione dei costi.

Nel caso in cui il dipendente pagasse di tasca propria l’intero valore del *benefit*, ovvero una parte di esso, accade che:

- il corrispettivo andrà assoggettato a Iva, con emissione di regolare fattura (si tenga conto che le Tariffe Aci si intendono Iva compresa e, pertanto, si dovrà operare lo scorporo);

- il *benefit* del cedolino paga andrà ridotto della quota pagata, fino ad essere azzerato nel caso di integrale rimborso;
- il ricavo prodotto dalla società, per effetto del riaddebito, risulta totalmente imponibile. A parziale calmiera, come già affermato, si rammenta che l'Iva gravante sui costi del veicolo (acquisto e impiego) diviene integralmente detraibile.

Si precisa che, in tale situazione, si possono presentare alcune problematiche in relazione ai costi di impiego non ricompresi nell'elaborazione delle Tariffe Aci e non direttamente connesse a trasferte di lavoro.

Per esempio, se il dipendente utilizza il Telepass aziendale per le vacanze estive, il costo dei pedaggi rappresenterebbe un vero e proprio *benefit* aggiuntivo da considerare come remunerazione figurativa. Per evitare tali problematiche, viene spesso imposto il divieto di utilizzo del Telepass per viaggi privati.

Diversamente, il costo del deprezzamento del veicolo, piuttosto che quello del carburante, risulta ricompreso nei costi considerati dall'Aci e, per conseguenza, rientrano nella forfetizzazione proposta dal lavoratore.

### Auto per uso esclusivamente privato

L'ipotesi non appare frequente nella pratica. Tuttavia, va inquadrata nell'ambito di una vera e propria maggiorazione della retribuzione in natura.

Mancando, tuttavia, un collegamento con le mansioni aziendali, il *benefit* andrà conteggiato sulla base del valore normale; si dovrà cioè fare riferimento alla tariffa di noleggio annua di un veicolo simile, proporzionando il valore all'eventuale minor periodo di utilizzo.

Non mutano le regole di deduzione in capo all'azienda, che patirà il tetto massimo di rilevanza del costo e la falcidia delle spese di impiego e ammortamento alla misura del 20%.

### Auto data in uso al collaboratore/amministratore

Nonostante il reddito prodotto dal collaboratore venga tassato in modo analogo da quello prodotto dal dipendente, l'Agenzia delle entrate differenzia le regole di gestione dei veicoli assegnati a tali soggetti. Esistono divergenze, inoltre, anche nelle modalità di assegnazione del mezzo.

Ci concentriamo sul caso del veicolo concesso anche per finalità personali e non solo per uso aziendale, che appare quello più diffuso nella pratica.

In merito alle modalità di assegnazione, possiamo rammentare che il *benefit* per l'uso promiscuo del veicolo rientra nel compenso (sia pure in natura) dell'amministratore; pertanto, vi dovrà essere un'apposita assemblea nella quale sia previsto il compenso e la sua modalità di erogazione (con l'indicazione del veicolo concesso). Si ricorda che l'amministrazione finanziaria (con appoggio della Cassazione) ritiene che l'assenza dell'assemblea che determina il compenso comporti l'indeducibilità dello stesso.

A titolo di precisazione, si ricorda che, nel caso in cui l'unica remunerazione dell'amministratore sia l'uso promiscuo del veicolo, ogni mese dovrà comunque essere prodotto il cedolino, al fine di regolare le ritenute fiscali ed i contributi versati alla Gestione separata.

Sul versante fiscale, inoltre, la società:

- individua gli interi costi riferibili al veicolo;
- considera deducibile una quota di tali costi, sino a concorrenza del *benefit* tassato in capo all'amministratore;

- considera deducibile l'eccedenza con gli usuali limiti dell'articolo 164, Tuir (quindi con il tetto massimo sul costo di acquisto e con la percentuale del 20%).

Ai fini Iva, le spese di acquisto e gestione del veicolo consentono la detrazione nei limiti del 40%, senza che possa essere applicato il differente meccanismo esplicitato per il caso dei dipendenti, come confermato dalla DRE Lombardia in un apposito interpello dell'anno 2014.

A livello contabile, l'imputazione dei costi avviene sempre seguendo la natura del costo.

## PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 MAGGIO AL 15 GIUGNO 2022

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 maggio al 15 giugno 2022, con il commento dei termini di prossima scadenza.

***Si segnala ai Signori clienti che tutti gli adempimenti sono stati inseriti, prudenzialmente, con le loro scadenze naturali, nonostante nella maggior parte dei casi, i versamenti che cadono di sabato e nei giorni festivi si intendono prorogati al primo giorno feriale successivo.***

***In primo piano vengono illustrate le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.***

### SCADENZE FISSE

|                      |   |
|----------------------|---|
| <b>16<br/>maggio</b> | <p><b>Versamenti Iva mensili e trimestrali</b><br/>Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di aprile. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente. Scade anche il termine di versamento dell'Iva a debito riferita al primo trimestre 2022 per i contribuenti Iva trimestrali.</p> <p><b>Versamento dei contributi Inps</b><br/>Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di aprile, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p> <p><b>Versamento dei contributi Inail</b><br/>Scade oggi il termine per il versamento della seconda rata del premio Inail per la quota di regolazione del 2021 e la quota di acconto del 2022.</p> <p><b>Versamento delle ritenute alla fonte</b><br/>Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;</li> <li>- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;</li> </ul> |
|----------------------|---|

|                             |  |
|-----------------------------|--|
|                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>- sui redditi di lavoro autonomo;</li> <li>- sulle provvigioni;</li> <li>- sui redditi di capitale;</li> <li>- sui redditi diversi;</li> <li>- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.</li> </ul> <p><b>Versamento ritenute da parte condomini</b><br/>Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p><b>Inps – contributi dovuti da artigiani e commercianti</b><br/>Per gli artigiani ed i commercianti iscritti all'Inps scade oggi il versamento dei contributi fissi relativi al primo trimestre 2022.</p> <p><b>ACCISE – Versamento imposta</b><br/>Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p>   |
| <p><b>25</b><br/>maggio</p> | <p><b>Presentazione elenchi Intrastat mensili</b><br/>Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p>   |
| <p><b>31</b><br/>maggio</p> | <p><b>Comunicazione telematica liquidazioni periodica Iva</b><br/>Scade oggi il termine per la presentazione telematica della LIPE relativa al primo trimestre 2022, sia per i contribuenti mensili sia per i contribuenti trimestrali.</p> <p><b>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</b><br/>Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di marzo.</p> <p><b>Presentazione del modello Uniemens Individuale</b><br/>Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di aprile.</p> <p><b>Imposta di bollo</b><br/>Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo complessivamente di importo superiore a euro 250 relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre 2022 che prevedono l'obbligo di assolvimento del bollo di euro 2.</p> |

|                     |   |
|---------------------|---|
| <b>15</b><br>giugno | <p><b>Fatturazione differita</b><br/>Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p><b>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche</b><br/>Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p> |
|---------------------|---|

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.  
Cordiali saluti.

*firma*

**Dott. Giuseppe Barletta**