

GIOVEDÌ 21 OTTOBRE 2021

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Diritti e doveri dei contribuenti: un equilibrio da recuperare - pag. 2
- Disciplina IVA delle vendite a distanza: esclusi i cessionari soggetti passivi non iscritti al VIES - pag. 4
- Adempimento collaborativo, evoluzione tra attese e limiti - pag. 6
- Regime forfetario al nodo della riforma IRPEF - pag. 8

LAVORO E PREVIDENZA

- Compensi a modelli e testimonial non residenti: reddito di lavoro autonomo senza ritenuta alla fonte - pag. 14
- COVIP: Casse di previdenza con patrimonio in crescita e nuove scelte di investimento - pag. 17
- Artisti e lavoratori culturali: verso standard sociali minimi di tutela - pag. 19
- Fondo pensione lavoratori spettacolo: ambito applicazione dell'obbligo contributivo - pag. 19

BILANCIO & CONTABILITÀ

- Deposito Bilancio: confermata anche per il 2022 la tassonomia PCI_2018-11-04 - pag. 21

FINANZIAMENTI

- Horizon Europe: nuovi fondi a sostegno dei progetti per una transizione verde e sostenibile - pag. 22

IMPRESA

- Organi di controllo Srl e cooperative: arriva una nuova proroga. Quali impatti per le imprese - pag. 24

IN EVIDENZA

Organi di controllo Srl e cooperative: arriva una nuova proroga. Quali impatti per le imprese

di Vincenzo Morelli - Dottore commercialista e Revisore legale in Ravenna

Nuova proroga del termine per l'introduzione dell'obbligo di nomina dell'organo di controllo delle Srl e delle cooperative. Il D.L. n. 118 del 2021, modificato durante l'iter di conversione in Parlamento, fa slittare l'obbligo alla data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022, e quindi nel 2023. Con questo ulteriore differimento si dà attuazione ad un sostanziale allineamento di questa nomina con la decorrenza di altri strumenti di allerta, prevista a partire dalla fine del 2023. Quali sono gli impatti per le società che hanno adempiuto alle disposizioni di legge, trovandosi, poi, a rilevare che il termine era stato differito?

Con il **Codice della crisi d'impresa** e dell'insolvenza è stata prevista l'introduzione del **sistema di allerta**, un complesso di disposizioni ritenute necessarie a prevenire le situazioni di difficoltà e a conservare la continuità aziendale delle imprese. Per questo sistema è previsto l'utilizzo di diversi strumenti che avranno il fine comune di intercettare sintomi di difficoltà economica delle imprese. Tra questi strumenti sono previsti, ad esempio, indicatori ed indici di varia natura e l'introduzione di nuovi obblighi a carico



Regime forfetario al nodo della riforma IRPEF

di Antonio Zappi - Enumera Srl-Stp - Coordinatore scientifico del Percorso di aggiornamento tributario

La legge delega fiscale prevede di "ridurre gradualmente le variazioni eccessive delle aliquote marginali effettive derivanti dall'applicazione dell'IRPEF". In questo c'è chi legge una possibile revisione peggiorativa (se non, addirittura, una soppressione) del regime forfetario per le partite IVA individuali. In realtà, proprio il successo del regime forfetario ha dimostrato che con la semplificazione dagli adempimenti fiscali e contabili è possibile avviare un percorso virtuoso per migliaia di contribuenti. Allora, restituire l'intera platea dei contribuenti all'IRPEF ordinaria significherebbe riportare molti a stagnare nella marginalità economica. Altrove, e non nella fiscalità del lavoro autonomo marginale, sono gli effetti distorsivi da correggere nel sistema IRPEF: nella revisione degli scaglioni di reddito e nel riordino della no tax-area e delle tax expenditures.

Alleggerire la pressione fiscale per i redditi medio-bassi, mantenere la progressività riducendo le variazioni delle aliquote marginali e razionalizzare le tax expenditures: questo l'obiettivo dichiarato sul fronte della **riforma IRPEF** che emerge dalla struttura del testo della **legge delega** licenziata dal Consiglio dei Ministri: ma gli obiettivi enunciati sono una cosa, la loro attuazione un'altra e, nondimeno, l'efficacia reale sull'economia un'altra ancora.



Fisco

Prelievo fiscale, spesa e pareggio di bilancio

Diritti e doveri dei contribuenti: un equilibrio da recuperare

di Gaetano Ragucci - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università degli Studi di Milano, Presidente ANTI

Il recupero nel diritto tributario di un equilibrio tra "diritti" e "doveri" del contribuente, o tra spesa e prelievo, ha un evidente valore etico e anche politico. Ma quale preciso significato gli si può riconoscere dal punto di vista giuridico? Il tema - e le sue implicazioni ai fini della riforma del diritto tributario e della costruzione di un sistema fiscale equo ed efficiente - sarà al centro del dibattito al Convegno nazionale dell'Associazione Nazionale dei Tributaristi Italiani, in programma a Roma, dedicato a "Il tributo in tempi di recessione".

Il 28 ottobre prossimo l'Associazione Nazionale dei Tributaristi Italiani terrà a Roma il Convegno nazionale, che quest'anno sarà dedicato al tema "Il tributo in tempi di recessione". Nell'occasione, il dibattito sulla **riforma del sistema tributario** ruoterà attorno a una **teoria**: quella che, nel raccordare i precetti espressi dall'art. 53 Cost. al dovere di solidarietà sociale, pone tra i valori tutelati dalla Costituzione l'**equilibrio** tra i "**diritti**" e i "**doveri**" del contribuente, considerato nella proiezione sul principio del tendenziale **pareggio di bilancio**.

Trasposto in termini finanziari, a essere indagato sarà il grande tema della relazione tra "**spesa**" (i diritti sociali, ma anche la gran parte dei diritti civili, come si legge nella sentenza della Corte costituzionale n. 288/2019), e "**prelievo**" (il dovere di concorrere al loro finanziamento), come si specifica per effetto della crisi fiscale dello Stato pluriclasse, di cui le riforme del PNRR non sono che la manifestazione più recente. In effetti, le risposte dell'ordinamento a una crisi finanziaria che si protrae dal 2008 sono state molteplici. Dal punto di vista fiscale vi sono da tenere presenti almeno l'assunzione del tendenziale **pareggio di bilancio** al rango di **principio costituzionale** (Corte costituzionale n. 10/2015), e, sul versante della spesa, l'adozione di strategie variamente restrittive, che vanno dalla compressione della tutela dei diritti al loro livello essenziale, alla teorizzazione di un controllo sulla destinazione delle risorse in base alle priorità costituzionali.

Sul versante del prelievo, ha fatto eco la riaffermazione in funzione espansiva della discrezionalità del legislatore nella selezione di nuove forme di espressione di capacità contributiva (Corte costituzionale n. 288/2019), a cui sul piano legislativo e amministrativo si affiancano l'opzione in favore dell'incentivazione della **compliance fiscale** e la riduzione degli spazi di tutela ai casi più gravi di lesione dei diritti individuali, a opera di una giurisdizione di legittimità che si concepisce come strumento di enforcement della legge

d'imposta.

In queste condizioni, il recupero nel diritto tributario di un equilibrio tra "diritti" e "doveri" del contribuente, o tra spesa e prelievo, ha un evidente valore etico e anche politico, ma quale preciso significato gli si può riconoscere dal punto di vista giuridico?

Il principale problema che si ha quando si formula l'interrogativo, consiste nello specificare sul piano dell'effettività giuridica una relazione, che per gli economisti corre tra concetti aggregati (negli "Elementi di Scienza delle Finanze" **Einaudi** descriveva una "equivalenza per blocchi" tra imposte e servizi; oggi si preferisce parlare di commutatività "indiretta"), e per i giuristi corre tra Stato e Società, ma non tra Stato e contribuente, e perciò si esprime in una dimensione pre-giuridica, senza agire in concreto sulla disciplina dei tributi. È un problema antico, che oggi si riscontra nella declinazione del **canone di ragionevolezza** data dalla Corte costituzionale nei giudizi che riguardano la materia dei tributi, e anche nella disciplina del bilancio dello Stato.

Quando argomenta in termini di ragionevolezza la Corte compie valutazioni esterne delle scelte legislative che riguardano la palese arbitrarietà, o la manifesta irragionevolezza della norma denunciata, ma non si spinge a compiere valutazioni sui possibili altri modi con cui si sarebbe potuto provvedere (*ex multis*: Corte costituzionale n. 446/1994, n. 347/1995, n. 119/1999), come accadrebbe se sindacasse le decisioni, di solito molto complesse, relative alla distribuzione dell'onere del finanziamento delle pubbliche spese.

Al livello delle fonti primarie, un ostacolo ad accogliere la relazione tra spesa e prelievo nell'argomentazione giudiziale viene dal **principio di unità del bilancio pubblico**, in ragione del quale è il complesso unitario delle entrate che finanzia l'amministrazione, e che quindi ne sostiene la totalità delle spese. Perciò, a parte l'eccezione dei tributi di scopo, il collegamento tra il gettito di un tributo e una determinata spesa è generalmente ritenuto privo di fondamento.

Altre resistenze si avvertono su di un piano più generale.

Il modello della commutatività “indiretta” nasce, infatti, in un contesto che vedeva il Parlamento responsabile delle decisioni fondamentali di politica fiscale. L’aneddoto riportato da **Gianni Marongiu**, del deputato dell’opposizione che, dopo avere proclamato di non avere mai votato i tributi proposti dal Governo Sella, si sentì rispondere che, però, ne aveva votato le spese, lo dimostra chiaramente. Rispetto a quei tempi, e, occorrerebbe anche dire, malgrado il disegno tracciato dalla Costituzione sulla trama degli articoli 23, 53 e 81 Cost., il Parlamento ha visto molto ridimensionate le funzioni legislative, di concorso alla determinazione e attuazione dell’indirizzo politico, e di controllo, a beneficio di un Esecutivo in cui un’avveduta dottrina ha individuato il vero “signore delle fonti” (Cartabia). Inoltre, una serie di vincoli esterni alla sfera politica nazionale - tra tutti, quelli provenienti dal mercato dei titoli del debito pubblico e dall’ordinamento europeo - ha modificato il funzionamento dell’organo di governo, e anche il suo rapporto con le amministrazioni. Si è avuto un ulteriore **accentramento di poteri nell’esecutivo**, che ha funzionato come correttivo della tendenza a cercare il consenso politico attraverso le decisioni di spesa, a cui le dinamiche parlamentari

del Welfare State sono esposte (Carrozza). E a ciò si è aggiunta una preminenza dell’amministrazione finanziaria sulla giurisdizione basata sul monopolio delle conoscenze (rivelatrici, in tal senso, le resistenze all’introduzione di un giudice specializzato e di carriera), leggibile come l’espressione della volontà di moderare le funzioni di controllo sulla materia dei tributi anche nei rapporti con il potere giudiziario.

Di fronte a questa complessiva redistribuzione di ruoli, nella quale la scissione dei luoghi del potere in cui le decisioni sul prelievo e sulla spesa sono assunte è forse l’aspetto meno dirompente, il **principio di commutatività** non ha campo per sviluppare un’efficacia normativa propria.

Esso conserva, tuttavia, la valenza di una dottrina che alimenta un “*ethos*” tributario diffuso, su cui possono validamente agire adeguati istituti giuridici (a partire dalla dichiarazione dei redditi, ma oggi si potrebbe dire anche dei numerosi istituti che regolano la collaborazione tra fisco e contribuente), che impegnano lo Stato a “fare il primo passo”, per favorire su larga scala l’adempimento spontaneo del dovere della contribuzione alle spese pubbliche che la Costituzione pone a carico di tutti i consociati.

Una premessa importante, se si vuole proseguire nella costruzione di un sistema fiscale equo ed efficiente.

Fisco

Regime OSS precluso

Disciplina IVA delle vendite a distanza: esclusi i cessionari soggetti passivi non iscritti al VIES

di Marco Peirola - Dottore commercialista in Torino

Le cessioni di beni a favore di soggetti passivi di altri Stati membri UE, titolari di un codice identificativo IVA, ma non iscritti nell'archivio VIES, devono essere assoggettate a IVA da parte del cedente, trattandosi di cessioni B2B alle quali non è applicabile il regime impositivo delle cessioni intracomunitarie. Tali operazioni, infatti, non possono essere assimilate alle cessioni B2C e sono, quindi, escluse dalla disciplina IVA delle vendite a distanza, restando conseguentemente preclusa l'applicazione del regime OSS (One Stop Shop).

In continuità con la definizione di cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili di beni spediti o trasportati dal cedente o per suo conto nel territorio dello Stato o nel territorio di altro Stato membro, di cui rispettivamente agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lettera b), del D.L. n. 331/1993, le nuove definizioni di **vendite a distanza intracomunitarie** di beni e di **vendite a distanza di beni importati** da territori o Paesi terzi sono state inserite nel D.L. n. 331/1993 con l'aggiunta dell'art. 38-bis.

Quest'ultimo prevede che, per **vendite a distanza intracomunitarie di beni** s'intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto.

Le **vendite a distanza di beni importati da territori o Paesi terzi** sono, invece, definite come le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, da un territorio o Paese terzo con arrivo della spedizione o del trasporto in uno Stato membro.

I destinatari delle vendite a distanza

Per entrambe le tipologie di vendite a distanza è richiesto che la spedizione o trasporto avvengano a destinazione di **persone fisiche non soggetti d'imposta** o a destinazione dei **soggetti nei cui confronti sono effettuate cessioni non imponibili** ai sensi dell'art. 72 del D.P.R. n. 633/1972, ovvero, con esclusione dei beni soggetti ad accisa, a destinazione di cessionari, **soggetti passivi o non soggetti passivi**, che **non sono tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari** e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.

Il corrispondente art. 14, par. 4, della direttiva n. 2006/112/CE richiede che la cessione, per essere riconducibile alla disciplina delle vendite a distanza,

sia effettuata nei confronti di un **soggetto passivo** o di un **ente non soggetto passivo**, i cui **acquisti intracomunitari di beni non sono soggetti all'IVA** a norma dell'art. 3, par. 1, o di **qualsiasi altra persona non soggetto passivo**.

Le Note esplicative della Commissione europea, pubblicate nel mese di settembre 2020 (§ 3.2.5), forniscono maggiori dettagli in merito ai destinatari delle vendite a distanza, specificando che essi devono necessariamente essere:

- **persone che non sono soggetti passivi** (consumatori);
- **soggetti passivi o enti non soggetti passivi** di cui all'art. 151 della direttiva n. 2006/112/CE (relazioni diplomatiche, organismi internazionali, NATO, etc.);
- con esclusione dei beni soggetti ad accisa:
 - (i) soggetti passivi che effettuano unicamente cessioni di beni o prestazioni di servizi che non danno diritto a detrazione;
 - (ii) soggetti passivi che applicano il regime speciale per i produttori agricoli;
 - (iii) soggetti passivi che applicano il regime del margine per i beni d'occasione;
 - (iv) enti non soggetti passivi.

Esclusione dei soggetti passivi non iscritti al VIES

I soggetti passivi titolari di un codice identificativo IVA, non iscritti nell'archivio VIES (VAT Information Exchange System), **non rientrano in nessuna delle categorie di acquirenti** previste dalla normativa, comunitaria e nazionale, sopra esposta, sicché le cessioni di beni poste in essere nei loro confronti sono **escluse dalla disciplina delle vendite a distanza** intracomunitarie di beni e, parimenti, da quella delle vendite a distanza di beni importati da territori o Paesi terzi.

In particolare, i soggetti passivi titolari di un codice identificativo IVA, non iscritti nell'archivio VIES, **non sono qualificabili come "persone non soggetti passivi"**, come può evincersi agevolmente dall'art. 138, par. 1, lett. b), della direttiva n. 2006/112/CE, che - nel

fare riferimento ai “soggetti passivi o enti non soggetti passivi identificati ai fini dell’IVA” - subordina l’esenzione della cessione intracomunitaria alla condizione che il destinatario dei beni sia non solo un soggetto passivo, ma anche che il medesimo sia identificato ai fini IVA nel proprio Stato membro.

Pertanto, la “persona non soggetto passivo” cui fa riferimento la disciplina sulle vendite a distanza è il cessionario che, non svolgendo un’attività economica, nel senso definito dall’art. 9 della direttiva n. 2006/112/CE, è **privo di soggettività passiva d’imposta** ed è, quindi, un “consumatore” come specificato dalle Note esplicative della Commissione europea. Diversamente, il “soggetto passivo identificato ai fini dell’IVA” è il cessionario che **svolge un’attività economica** e che, per essere destinatario di un acquisto intracomunitario imponibile, in corrispondenza della cessione intracomunitaria non imponibile, deve essere anche identificato ai fini IVA.

Applicazione dell’IVA da parte del cedente

Per quanto sopra esposto, le cessioni di beni a favore di soggetti passivi di altri Stati membri, titolari di un codice identificativo IVA, ma non iscritti nell’archivio VIES, devono essere **assoggettate a IVA** da parte del cedente, trattandosi di **cessioni B2B** alle quali non è applicabile il regime impositivo delle cessioni intracomunitarie.

Tali operazioni, infatti, **non** possono essere **assimilate alle cessioni B2C** e, quindi, sono escluse dalla disciplina delle vendite a distanza, che comporta l’applicazione dell’IVA nello Stato membro di destinazione in caso di superamento della soglia annua di 10.000 euro su base comunitaria o di opzione per l’imposizione “a destino”.

Di conseguenza, alle operazioni in esame **non può essere neppure applicato il regime OSS** (One Stop Shop), in vigore dal 1° luglio 2021.

Leggi anche Dalle regole per l’e-commerce alla pre-compilata IVA: cosa cambia dal 1° luglio

Fisco

All'insegna della certezza del diritto

Adempimento collaborativo, evoluzione tra attese e limiti

di Giuseppe Zingaro - Head of Group Tax - Unicredit

Dopo circa 6 anni dall'entrata in vigore della norma che ha introdotto in Italia l'adempimento collaborativo e 5 di sperimentazione sul campo, è il momento per fare il punto sul regime, condividere gli obiettivi raggiunti e suggerire possibili aree di miglioramento. La certezza del diritto, cui faceva riferimento il D.Lgs. n. 128/2015, è un fattore centrale per valutare la maturità e l'attrattiva del sistema Paese. Con l'adempimento collaborativo, almeno per i grandi contribuenti, è stato individuato un percorso efficace, in parte migliorabile e al contempo idoneo ad abbracciare una platea sempre più ampia di contribuenti. Se ne parlerà al 9° Forum One FISCALE dedicato a "La Riforma Fiscale per la ripartenza del Paese", organizzato da Wolters Kluwer in collaborazione con ANDAF, in live streaming martedì 26 ottobre 2021.

Per poter meglio apprezzare i progressi fatti dall'introduzione del regime di **adempimento collaborativo** (nella prassi anche definito come "cooperative compliance") occorre fare un **passo indietro** e ritornare a luglio 2013 quando fu lanciato il progetto pilota per l'introduzione del regime di adempimento collaborativo.

A quei tempi era opinione abbastanza diffusa tra i contribuenti (ed in particolare da parte delle grandi imprese) che il sistema Italia non favorisse la **certezza del diritto** e che questo potesse significativamente impattare la prevedibilità dell'**accertamento dell'onere fiscale** sia a livello economico che di previsione dei flussi di cassa.

A riprova di ciò, a seguito dell'iniziativa del progetto pilota da parte dell'Agenzia delle Entrate, la risposta da parte dei grandi contribuenti fu significativa e non ci furono sufficienti "posti a tavola" per accogliere tutte le istanze di partecipazione al progetto stesso, seppure non mancò al tempo chi ritenne questa iniziativa una scommessa.

Da quel momento iniziò un **percorso non facile** per almeno due aspetti fondamentali che si sarebbero dovuti verificare nel tempo:

- il **cambio di paradigma** per mezzo del quale si sarebbe dovuti passare da una gestione *ex post* della verifica (ed eventuale accertamento) della posizione fiscale del contribuente a una gestione *ex ante* per mezzo della quale si potesse intercettare il rischio fiscale sul nascere e gestirlo opportunamente;
- il **salto culturale** che verificatori fiscali e imprese si sarebbero trovati a sperimentare, pena il fallimento del regime stesso.

Il percorso non era facile ma con grande impegno e **fiducia tra le parti** si arrivò al decreto legislativo sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente (D.Lgs. 5 agosto 2015, n.128) per promuovere forme di cooperazione rafforzata tra l'Amministrazione Finanziaria e i contribuenti dotati di un **sistema di**

rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (Tax Control Framework) e seguirono tutta una serie di provvedimenti e documenti di prassi con cui l'Agenzia delle Entrate è intervenuta per disciplinare la procedura anche grazie al confronto costruttivo con il mondo delle imprese e delle Associazioni.

Possiamo oggi dire che è stata una scommessa vinta?

Dal punto di vista di chi scrive, e dopo molteplici riflessioni scambiate con colleghi e/o professionisti del settore, prevale il sentimento di chi ritiene si sia trattato di un **investimento di tempo e risorse ben speso** benché, a scanso di equivoci, ci sia da fare ancora **ulteriore strada**.

Oramai sono trascorsi almeno 5 anni di sperimentazione sul campo degli effetti derivanti dall'adesione alla cooperative compliance; giova segnalare l'importanza e la positività dello strumento dell'**interpello "veloce"** incardinato nella procedura. Chiaramente non tutti gli interpelli hanno esito positivo ma il fatto di avere in tempi ragionevoli una risposta è un elemento indubbiamente positivo visto che la maggior parte delle verifiche e degli accertamenti pre-adempimento collaborativo vertevano su questioni di natura interpretativa. Inoltre, l'**attitudine al confronto preventivo** tra aziende e Fisco permette di evitare interlocuzioni basate solo su posizioni difensive rendendo il confronto maggiormente fruttuoso in quanto basato non tanto (o prevalentemente) sull'interpretazione giuridica della norma ma anche su elementi più sostanziali che non possono prescindere dal sistema di controllo interno e dal contesto di business in cui una determinata fattispecie viene realizzata.

Quest'ultimo aspetto non va sottovalutato in quanto una **migliore comprensione dell'attività caratteristica del contribuente** favorisce una migliore capacità di giudizio anche con riguardo all'interpretazione della norma; l'alternativa era catapultare un

verificatore ogni tot anni su un'azienda, anche complessa, dovendosi fare un'idea con procedure invasive per il contribuente e inadeguate per la comprensione del verificatore.

Le aree di miglioramento: il profilo sanzionatorio

Non possiamo altresì sottostimare il fatto che la cooperative compliance sia una procedura relativamente giovane, pertanto, idonea a palesare **aree di miglioramento** e tra queste vorrei soffermarmi su un aspetto particolarmente sentito tra i contribuenti: quello delle **sanzioni amministrative e penali**.

Nonostante la risoluzione n. 49/E del 2021 abbia tentato di fornire un quadro articolato per stabilire gli ambiti premiali del regime, l'approccio sul tema sembra ad oggi ancora ancorato a molteplici circostanze e incroci tra causa ed effetto che potrebbero condurre a **conseguenze impreviste e imprevedibili**.

Capire se si ha diritto a una sanzione ridotta o a nessuna sanzione dipende dal fitto incrocio di azioni e comportamenti concretamente esercitati dal contribuente all'interno di una non agevole matrice formata da:

- rischio operativo;
- rischio interpretativo sopra/sotto soglia;
- interlocuzione preventiva qualificata/non qualificata;
- inserimento nella mappa dei rischi con/senza sufficiente dettaglio;
- posizioni rinviata;
- posizioni sospese.

Non è l'obiettivo di chi oggi Vi scrive entrare nel merito delle specifiche casistiche che determinano l'applicazione della sanzione (esse potranno trovare ampia disamina nel corso del prossimo Forum One FISCALE); mi preme invece trasferire un semplice concetto: l'aspettativa di un contribuente in regime di adempimento collaborativo è certamente quella di trovare un **regime premiale** a fronte di una qualsivoglia **apertura al confronto preventivo**!

Sarebbe di difficile gestione all'interno delle nostre aziende spiegare perché, a fronte di una rappresentazione su base autonoma e volontaria all'Amministrazione Finanziaria di un qualsivoglia rischio fiscale, si

possa incorrere in una sanzione piena!

Anzi, l'aspettativa sarebbe esattamente al contrario, quella di un **regime premiale** che non preveda **alcuna sanzione** a fronte di una **regolarizzazione** effettuata **autonomamente** **previa segnalazione** all'Agenzia delle Entrate; e la sanzione piena dovrebbe essere prevista solamente per quei casi (auspicabilmente rari) in cui vi sia stata assenza di una qualunque forma di comunicazione e condivisione ovvero in caso di istruttoria d'ufficio su tematiche non comunicate o rappresentate nella matrice dei rischi.

Le considerazioni fatte sotto un profilo amministrativo, infine, non possono che essere traslate anche sotto il profilo della **sanzione penale**: non sarebbe facilmente comprensibile per una azienda in cooperative compliance l'adozione di una qualsivoglia sanzione penale nei casi di comunicazione preventiva, con riguardo ai casi di **dichiarazione infedele**.

Ad oggi, per quanto abbiamo potuto osservare (almeno nei casi a noi più prossimi), il sistema e il regime hanno sostanzialmente tenuto e non sono state segnalate gravi incoerenze applicative che abbiano sollevato rilevanti criticità sotto un profilo amministrativo e penale, ma il pericolo potrebbe essere dietro l'angolo e sarebbe davvero un peccato rischiare di mettere in discussione tutti i progressi fatti negli ultimi anni!

Una serie di interventi quali quelli sopra indicati (di carattere sia normativo che di prassi) richiederanno un ulteriore (e non facile) **sforzo**; ma ne vale la pena perché è interesse di tutti continuare il percorso intrapreso garantendo la **certezza del diritto**, favorire un contesto fertile per supportare la crescita di aziende sane e investire le risorse del Fisco nella **lotta all'evasione fiscale** (quella vera, quella fatta mediante artifici e omissioni tesi a rendere invisibile la base imponibile).

9° FORUM ONE FISCALE - LIVE STREAMING

[La Riforma Fiscale per la ripartenza del Paese](#)

26 ottobre 2021 dalle 10:00 alle 16:00

Accreditato 5 CFP per Dottori commercialisti ed

Esperti Contabili e Consulenti del lavoro

[Iscriviti gratis](#)

[Accedi a tutti i contenuti di One FISCALE Gratis per 30 giorni](#)

Fisco

Nella legge delega fiscale

Regime forfetario al nodo della riforma IRPEF

di Antonio Zappi - Enumera Srl-Stp - Coordinatore scientifico del Percorso di aggiornamento tributario

La legge delega fiscale prevede di “ridurre gradualmente le variazioni eccessive delle aliquote marginali effettive derivanti dall’applicazione dell’IRPEF”. In questo c’è chi legge una possibile revisione peggiorativa (se non, addirittura, una soppressione) del regime forfetario per le partite IVA individuali. In realtà, proprio il successo del regime forfetario ha dimostrato che con la semplificazione dagli adempimenti fiscali e contabili è possibile avviare un percorso virtuoso per migliaia di contribuenti. Allora, restituire l’intera platea dei contribuenti all’IRPEF ordinaria significherebbe riportare molti a stagnare nella marginalità economica. Altrove, e non nella fiscalità del lavoro autonomo marginale, sono gli effetti distorsivi da correggere nel sistema IRPEF: nella revisione degli scaglioni di reddito e nel riordino della no tax-area e delle tax expenditures.

Alleggerire la pressione fiscale per i redditi medio-bassi, mantenere la progressività riducendo le variazioni delle aliquote marginali e razionalizzare le tax expenditures: questo l’obiettivo dichiarato sul fronte della **riforma IRPEF** che emerge dalla struttura del testo della **legge delega** licenziata dal Consiglio dei Ministri: ma gli obiettivi enunciati sono una cosa, la loro attuazione un’altra e, nondimeno, l’efficacia reale sull’economia un’altra ancora.

Leggi anche

- IRPEF, IVA, riscossione e catasto. Tutte le novità della riforma fiscale
- Revisione dell’IRPEF a due vie
- Delega fiscale e riforma dell’IVA: si può fare di più
- Delega fiscale: la riforma dell’IVA passa necessariamente per l’UE
- La delega fiscale reintroduce l’IRI con graduale cancellazione dell’IRAP
- Revisione della riscossione e codificazione in materia tributaria: cosa prevede la delega fiscale

Perché la pressione fiscale è un po’ come la temperatura meteorologica: ne esiste una annunciata, una reale e un’altra percepita e, ovviamente, i contribuenti guardano più al loro termometro fiscale che a quello di Palazzo Chigi.

Quale destino per il regime forfetario?

Ad esempio, aldilà degli annunci che promettono riduzioni generalizzate dell’imposizione personale sui redditi, nell’intenzione rubricata nell’art. 3 di voler “ridurre gradualmente le variazioni eccessive delle aliquote marginali effettive derivanti dall’applicazione dell’IRPEF”, c’è chi legge anche una possibile **revisione peggiorativa** (o, addirittura, una **soppressione**) del **regime forfetario** per le **partite IVA individuali**. A ben vedere, invece, in un preciso passaggio del disegno di legge il sostegno al regime forfetario trova possibile **spazio di conferma**, ove si afferma che la

riforma fiscale dell’imposta personale dovrà tendere a ridurre le aliquote effettive anche per incentivare “la partecipazione al mercato del lavoro, con particolare riferimento ai giovani e ai secondi percettori di reddito, nonché l’attività imprenditoriale e l’emersione degli imponibili”.

Sarebbe infatti politicamente e anche tecnicamente miope ignorare che è stato proprio il successo dell’ampliamento del regime a forfait a dimostrare che con la semplificazione dagli adempimenti fiscali e contabili è stato possibile avviare un percorso virtuoso per migliaia di contribuenti (molto spesso proprio giovani e secondi percettori di reddito): restituire l’intera platea dei contribuenti all’IRPEF ordinaria significherebbe riportare prevedibilmente molti a stagnare di nuovo nel “nero” e nella marginalità economica, con buona pace dell’emersione della base imponibile reddituale e previdenziale che, ovviamente, con un’aliquota del 15% di imposizione quasi nessuno ha interesse a occultare.

Chi, peraltro, ipotizzasse l’abrogazione dell’agevolazione probabilmente sottovaluta che, in ragione delle diverse sensibilità in materia fiscale che caratterizzano l’eterogenea maggioranza parlamentare che voterà la delega al Governo, un eventuale attacco alla mini flat tax delle partite IVA andrebbe a minare la stabilità politica in maniera ancor di più che la riforma del **catasto immobiliare**.

In ogni caso, una riforma IRPEF illuminata non dovrebbe in alcun modo penalizzare, soprattutto dopo la pandemia, milioni di contribuenti che non hanno particolari tutele dal rischio della quotidianità professionale e che subiscono spesso una precarietà e una discontinuità reddituale.

Giusto allora che nel dibattito pubblico emergano anche le ragioni dei puristi della capacità contributiva, vale a dire coloro che nelle imposte sostitutive intravedono sempre e comunque prospettive di lesione

dell'eguaglianza costituzionale tra i contribuenti e una possibile violazione della progressività dell'imposta, ma la **conservazione** di una **premialità fiscale** per il piccolo lavoro produttivo non solo appare giusta, ma se ne rinvergono le ragioni del suo mantenimento anche nelle linee tracciate dalla stessa delega fiscale.

Effetti distorsivi da correggere

Altrove, quindi, sono gli effetti distorsivi da correggere nel sistema IRPEF che non vanno ricercati nella fiscalità del lavoro autonomo marginale, ma nell'assurdità di quel **terzo scaglione di reddito** (28-55.000 euro) che attualmente sconta un'aliquota del 38%,

ovvero di 11 punti percentuali maggiori rispetto allo scaglione precedente del 27%.

Ampio spazio di manovra, inoltre, si profila anche nel **riordino della "no tax-area"** e tra le pletoriche **"tax expenditures"** ma, in quest'ultimo caso, intervenire sarà complicatissimo, in quanto per ridisegnare la filosofia e la struttura del sistema delle detrazioni, deduzioni e bonus fiscali ci sarà da scontrarsi con l'interesse di tanti contribuenti che, negli anni, nelle imposte sostitutive e nelle agevolazioni hanno trovato il loro spazio di sopravvivenza di fronte ad una voracità fiscale il cui superamento dovrebbe essere, se non l'unico, il vero e principale obiettivo della riforma.

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Immodificabilità, integrità ed autenticità per la nota spese dematerializzata del dipendente trasfertista

La procedura di generazione della nota spese deve garantire i requisiti di immodificabilità, integrità ed autenticità dei documenti dematerializzati. E ciò, non solo quando la nota spese è generata direttamente dal trasfertista mediante la procedura di accesso alla rete aziendale ovvero, laddove la connessione sia già avvenuta, tramite il sistema SSO (single sign-on), ma anche quando la medesima è prodotta tramite un delegato, il quale agisce su procura, in nome e per conto del delegante. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 740 del 20 ottobre 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha emanato la risposta a interpello n. 740 del 20 ottobre 2021 in tema di dematerializzazione della nota spese prodotta dal dipendente trasfertista.

La procedura di generazione della nota spese deve garantire i requisiti di immodificabilità, integrità ed autenticità dei documenti dematerializzati.

E ciò, non solo quando la nota spese è generata direttamente dal trasfertista mediante la procedura di accesso alla rete aziendale ovvero, laddove la connessione sia già avvenuta, tramite il sistema SSO (single sign-on), ma anche quando la medesima è prodotta tramite un delegato, il quale agisce su procura, in nome e per conto del delegante, in base agli articoli 1387 e seguenti del codice civile, di cui resta traccia nel sistema stesso. I giustificativi di spesa, anche se dematerializzati, devono comunque consentire la verifica dell'esistenza dei requisiti (quali inerenza, competenza e congruità) che consentono la deducibilità dei costi e l'imputabilità dei redditi in capo ai dipendenti cui viene rimborsata la spesa. Per quel che riguarda, invece, l'obbligo di firma della nota spese, si osserva che la normativa non richiede l'apposizione della firma digitale, altro tipo di firma elettronica qualificata o di una firma elettronica avanzata, ai fini della corretta formazione del documento informatico, né tantomeno ai fini della relativa rilevanza fiscale, ma solo allo scopo di riconoscerne l'efficacia e validità probatoria di scrittura privata prevista dall'articolo 2702 del codice civile.

Analoghe considerazioni valgono per i giustificativi ad essa allegati.

Le copie per immagine di documenti analogici, se

realizzate con le modalità illustrate dall'articolo 22, comma 1-bis, del CAD, sostituiscono gli originali «ad ogni effetto di legge» e, dunque, anche ai fini tributari. Con particolare riferimento alle prestazioni di trasporto tramite taxi, si evidenzia che trattasi di servizi soggetti all'obbligo di fatturazione su richiesta del committente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

La fattura è emessa in duplice copia ed è obbligatoriamente conservata almeno dal prestatore, sicché può essere considerata documento analogico non unico.

Le medesime prestazioni sono, invece, esonerate dall'obbligo di certificazione tramite scontrino o ricevuta fiscale.

Ciò detto, si osserva che i giustificativi allegati alle note spese trovano generalmente corrispondenza nella contabilità dei cedenti o prestatori tenuti agli adempimenti fiscali. La loro natura, quindi, è quella di documenti analogici originali «non unici» ai sensi dell'articolo 1, lettera v), del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82 (Codice dell'Amministrazione Digitale, C.A.D.), che qualifica come tali i documenti per i quali sia possibile risalire al loro contenuto attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche se in possesso di terzi.

Laddove il giustificativo allegato alla nota spese non consenta di risalire al suo contenuto attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche se in possesso di terzi, ed abbia pertanto natura di documento analogico originale unico, la relativa conservazione sostitutiva necessita dell'intervento del pubblico ufficiale.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 20/10/2021, n. 740

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Imposta di registro in misura fissa di 200 euro per il contratto di permuta di immobili pubblici

L'operazione di permuta di immobili pubblici che interviene tra l'ente pubblico territoriale e l'Amministrazione Statale deve essere assoggettata ad imposta di registro nella misura fissa di 200 euro. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta

a interpello n. 739 del 20 ottobre 2021 con cui ha evidenziato che tale imposta deve essere corrisposta dall'ente pubblico territoriale, poiché la norma fissa una deroga al generale principio di solidarietà passiva nel pagamento dell'imposta di registro, prevedendo che nei contratti in cui è parte lo Stato, obbligata al pagamento dell'imposta è unicamente l'altra parte contraente, sempreché non si tratti di imposta dovuta su atti presentati volontariamente per la registrazione dalle Amministrazioni dello Stato.

L'Agenzia delle Entrate ha emanato la risposta a interpello n. 739 del 20 ottobre 2021 riguardante il contratto di permuta di immobili pubblici.

Con l'articolo 10 del d. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, è stata attuata una riforma della disciplina applicabile, ai fini dell'imposta di registro, agli atti costitutivi o traslativi di diritti reali immobiliari.

In particolare, con il comma 4 del citato articolo 10, è stata stabilita la soppressione di tutte le esenzioni e agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali, relative agli atti costitutivi o traslativi di diritti reali su immobili posti in essere a titolo oneroso.

La previsione recata dall'articolo 10, comma 4, del d.lgs n. 23 del 2011, è stata, tuttavia, oggetto di successive modifiche normative, tra l'altro, ad opera dell'articolo 20, comma 4-ter, del d.l. 12 settembre 2014, n. 133, introdotte, in sede di conversione, dalla legge 11 novembre 2014, n.164.

In particolare, la norma in argomento, come modificata, esclude che la previsione di soppressione di tutte le agevolazioni operi in relazione alle agevolazioni ed esenzioni tributarie riferite ad immobili pubblici interessati da operazioni di permuta.

Sulla base della richiamata previsione, devono, dunque, ritenersi ripristinate le disposizioni di favore che avrebbero trovato applicazione prima dell'entrata in vigore della previsione recata dal richiamato comma 4 dell'articolo 10, in relazione alle operazioni di permuta di immobili pubblici.

Per tali operazioni, quindi, trova applicazione la disciplina recata dal punto 7 dell'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al TUR, nella formulazione vigente fino al 31 dicembre 2013; l'operazione di permuta di immobili pubblici che interviene tra l'ente pubblico territoriale e l'Amministrazione Statale deve essere assoggettata ad imposta di registro nella misura fissa di 200 euro.

Occorre tener presente che la permuta, al pari della vendita, non ha necessariamente effetti reali ma può avere un'efficacia meramente obbligatoria; tale seconda ipotesi si verifica quando l'effetto non è immediato e conseguente il semplice consenso delle parti

legittimamente manifestato, ma è differito e fatto dipendere da ulteriori eventi (Cfr Cass n.4000 del 1991; Cass n. 25603 del 2011).

Le operazioni di permuta senza effetti immediati reali si realizzano, in particolare per quelle operazioni caratterizzate da una "sequenza procedimentale diretta alla realizzazione di una operazione unitaria".

Inoltre, l'atto in esame contiene l'elencazione dei beni immobili reciprocamente trasferiti con il relativo valore attribuito e pertanto presenta gli elementi tipici del contratto di permuta caratterizzato "dal reciproco trasferimento della proprietà di cose o di altri diritti da un contraente all'altro" (art.1552 cc).

L'operazione di permuta di immobili pubblici che interviene tra l'ente pubblico territoriale e l'Amministrazione Statale deve essere assoggettata ad imposta di registro nella misura fissa di 200 euro. Tale imposta deve essere corrisposta dall'ente pubblico territoriale, ai sensi dell'articolo 57, comma 7, del TUR che, com'è noto, fissa una deroga al generale principio di solidarietà passiva nel pagamento dell'imposta di registro, prevedendo che nei contratti in cui è parte lo Stato, obbligata al pagamento dell'imposta è unicamente l'altra parte contraente, anche in deroga all'articolo 8 della legge 27 luglio 1978, n. 392, sempreché non si tratti di imposta dovuta su atti presentati volontariamente per la registrazione dalle Amministrazioni dello Stato.

Per quanto riguarda le imposte ipotecarie e catastali, è dovuta, ai sensi dell'articolo 2 della Tariffa allegata al d.lgs n.347 del 1990, l'imposta ipotecaria nella misura fissa di 200 euro, mentre l'imposta catastale è dovuta nella misura dell'1%. L'operazione sarà esente dall'imposta di bollo, ai sensi dell'articolo 16 della Tabella allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, in quanto rientrante tra gli "Atti e documenti posti in essere da Amministrazioni dello Stato, regioni, province, comuni."

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 20/10/2021, n. 739

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Come effettuare la rideterminazione del valore fiscale delle partecipazioni

In tema di in tema di rideterminazione del

valore fiscale delle partecipazioni, ai fini della rideterminazione del valore delle partecipazioni, titoli o diritti non è possibile assumere un valore diverso da quello risultante dalla corrispondente frazione del patrimonio netto della società, associazione o ente, alla data del 1° gennaio 2021, espressa dalla percentuale di partecipazione al capitale delle azioni detenute. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 738 del 19 ottobre 2021 con cui ha evidenziato che il valore dei titoli, delle quote o dei diritti è determinato in relazione alla frazione del patrimonio netto della società (associazione o ente) rappresentativa della partecipazione stessa.

L'Agenzia delle Entrate ha emanato la risposta a interpello n. 738 del 20 ottobre 2021 in tema di rideterminazione del valore fiscale delle partecipazioni.

Gli articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448 hanno consentito ai contribuenti che detenevano alla data del 1° gennaio 2002 titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati, nonché terreni edificabili e con destinazione agricola, di rideterminare il loro costo o valore di acquisto alla predetta data.

Il costo di acquisto rideterminato è utilizzabile ai fini del calcolo dei redditi diversi. Per poter utilizzare il valore "rideterminato", in luogo del costo storico, il contribuente è tenuto al versamento di un'imposta sostitutiva parametrata al valore risultante da un'apposita perizia giurata di stima redatta da professionisti abilitati.

Il termine entro il quale redigere la perizia giurata ed effettuare il pagamento dell'imposta o il versamento della prima rata, inizialmente fissato al 30 settembre 2002, è stato più volte modificato con disposizioni successive che hanno variato la data cui fare riferimento per il possesso dei beni ed i termini per l'effettuazione dei richiamati adempimenti.

Da ultimo, l'articolo 1, commi 1122 e 1123, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 ha fissato al 1° gennaio 2021 la data in cui deve essere verificato il possesso dei predetti beni ai fini di una nuova rideterminazione del loro costo o valore di acquisto.

La relativa perizia deve essere redatta entro il termine del 30 giugno 2021. La procedura di rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni è condizionata al versamento entro il 30 giugno 2021 dell'imposta sostitutiva nella misura dell'11 per cento del valore risultante dalla perizia ovvero della prima rata.

Ai fini della rideterminazione del valore delle partecipazioni, il comma 1 dell'articolo 5 della legge n. 448 del 2001 prevede che per i titoli, le quote o i diritti non negoziati nei mercati regolamentati può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore a tale data della frazione del patrimonio netto della

società, associazione o ente, determinato sulla base di una perizia giurata di stima cui si applica l'articolo 64 del codice di procedura civile, redatta da soggetti iscritti all'albo dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali, nonché nell'elenco dei revisori contabili, a condizione che il predetto valore sia assoggettato ad una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi.

Come chiarito nella circolare 31 gennaio 2002, n. 12/E, il valore delle partecipazioni è determinato in relazione alla corrispondente frazione di patrimonio netto della società, ente o associazione partecipato, calcolato sulla base di una perizia giurata di stima.

Per quel che concerne il valore oggetto della relazione giurata di stima, il comma 4 del citato articolo 5 stabilisce che il valore periziato è riferito all'intero patrimonio sociale.

Con la circolare 24 ottobre 2011, n. 47/E in tema di rivalutazione delle partecipazioni sociali, inoltre, è stato chiarito che il valore dei titoli, delle quote o dei diritti è determinato in relazione alla frazione del patrimonio netto della società (associazione o ente) rappresentativa della partecipazione stessa.

Ne consegue che ai fini della rideterminazione del valore delle partecipazioni, titoli o diritti non sia possibile assumere un valore diverso da quello risultante dalla corrispondente frazione del patrimonio netto della società, associazione o ente, alla data del 1° gennaio 2021, espressa dalla percentuale di partecipazione al capitale delle azioni detenute.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 20/10/2021, n. 738](#)

Fisco

la nuova convenzione Mef-Cassazione

Visione del fascicolo digitale presso le Commissioni tributarie anche per la Cassazione

La convenzione tra la Corte Suprema di Cassazione e il Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze (MEF), con la quale viene garantita ai giudici di legittimità la visione del fascicolo processuale digitale formatosi nel giudizio presso le Commissioni tributarie è stata firmata il 20 ottobre 2021. Lo ha reso noto lo stesso Ministero con un avviso pubblicato sul proprio portale che

specifica

che l'accordo prevede anche la trasmissione da parte della Corte di Cassazione della sentenza adottata nel relativo giudizio affinché ne sia data pubblicità nel fascicolo digitale di merito.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha pubblicato sul proprio portale un avviso in data 20 ottobre 2021 in tema di fascicolo processuale digitale del giudizio tributario visibile alla Corte Suprema di Cassazione.

Il Ministero ha reso noto che è stata firmata la convenzione tra la Corte Suprema di Cassazione e il Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze (MEF), con la quale viene garantita ai giudici di legittimità la visione del fascicolo processuale digitale formatosi nel giudizio presso le Commissioni tributarie.

L'accordo prevede anche la trasmissione da parte della Corte di Cassazione della sentenza adottata nel relativo giudizio affinché ne sia data pubblicità nel fascicolo digitale di merito.

Con la convenzione, infine, la Corte e il MEF si impegnano per il futuro a garantire la consultazione e lo scambio dei dati e documenti presenti nelle rispettive banche dati, al fine di favorire la conoscenza degli orientamenti giurisprudenziali in materia tributaria

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

Dall'Agenzia delle Entrate

Compensi a modelli e testimonial non residenti: reddito di lavoro autonomo senza ritenuta alla fonte

di Dario Fiori - Consulente del Lavoro e Dottore commercialista in Roma

Con la risposta n. 700 del 2021 l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito al trattamento fiscale dei compensi percepiti da modelli, testimonial ed influencer non residenti fiscalmente in Italia, per sessioni di photoshooting effettuate sul territorio italiano ma su incarico ricevuto da una committente residente all'estero (in Francia). Secondo le Entrate, il reddito è qualificabile come reddito da lavoro autonomo e lo stesso inquadramento va applicato alla concessione dei diritti di utilizzazione delle immagini realizzate. La società non è comunque tenuta ad applicare la ritenuta a titolo d'imposta.

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 700/E dell'11 ottobre 2021 ha fornito importanti indicazioni sull'inquadramento fiscale dei **compensi percepiti da modelli, testimonial ed influencer**, non residenti fiscalmente in Italia, per sessioni di photoshooting effettuate sul territorio italiano, su incarico ricevuto da una committente anch'essa residente all'estero.

L'Amministrazione finanziaria, inoltre, si è pronunciata anche con riferimento al trattamento tributario della contestuale concessione dei diritti di utilizzazione delle immagini realizzate.

Il caso di specie: società di diritto francese attiva nel settore

L'Istante è una società di diritto francese, attiva nel settore della moda e del lusso, controllata totalmente da una società di diritto italiano facente parte del medesimo gruppo. La società cura solitamente l'organizzazione, promozione e gestione delle sfilate parigine, occupandosi di tutti gli aspetti di comunicazione, scouting e gestione di modelli, celebrità, *influencers* e *testimonials*.

Per la realizzazione del materiale fotografico e video, relativo alla nuova stagione, l'istante prevede di ingaggiare "modelli" e "testimonials" **residenti in Francia**.

Per "**modelli**" si intendono, a titolo esemplificativo, coloro che esercitano per professione abituale l'attività di indossatori/indossatrici; mentre per "**testimonials**", si intendono personaggi famosi del mondo della moda, dello spettacolo o dell'arte, *influencers*, la cui fama e notorietà è riconosciuta fra il pubblico.

Alcuni "modelli" e "testimonials" saranno chiamati a svolgere la propria attività in una *location* italiana. In tal caso, gli accordi contrattuali avranno ad oggetto:

- 1) l'esecuzione in Italia di una serie di sessioni di *photo shooting* necessarie alla realizzazione del materiale fotografico e video;
- 2) la concessione dei relativi diritti di utilizzazione dell'immagine.

I compensi sub 1) e 2), pertanto, saranno contrattualmente distinti.

La società parigina chiede di sapere:

- 1) come **qualificare** i predetti redditi da corrispondere a "modelli" e "testimonials" **non residenti** in Italia;
- 2) se in presenza del **presupposto impositivo**, debbano essere posti in essere gli **adempimenti** in qualità di **sostituto d'imposta**, considerando che la società non è residente in Italia e quivi non operante per il tramite di una stabile organizzazione.

Leggi anche I compensi da società non residente a celebrities per photo shooting sono redditi di lavoro autonomo

Residenza all'estero: nozione e presupposti

L'Agenzia delle Entrate ricorda che l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale di un soggetto implica valutazioni di ordine fattuale non esperibili dalla stessa Amministrazione finanziaria in sede di risposta alle istanze di interpello di cui all'art. 11, legge n. 212/2000 (circolare 1° aprile 2016, n. 9, paragrafo 1.1.). Pertanto, secondo tale noto principio, la risposta delle Entrate è resa nel **presupposto** che i "modelli" e i "testimonials" non abbiano la residenza fiscale in Italia e che la società parigina istante non abbia una stabile organizzazione in Italia.

Con riferimento ai soggetti non residenti, l'art. 3, c. 1, TUIR recita "L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato per i residenti da tutti i redditi posseduti al netto degli oneri deducibili indicati nell'art. 10 e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel **territorio dello Stato**".

Inoltre, l'articolo 23, c. 1, lett. d), Tuir, prevede che si considerano prodotti nel territorio dello Stato i **redditi di lavoro autonomo** derivanti da attività **esercitate in Italia**.

Secondo il combinato disposto delle norme richiamate, i contribuenti non residenti sono soggetti a IRPEF solo sui redditi di lavoro autonomo derivanti dall'attività svolta nel territorio dello Stato; pertanto, sul versante

dell'ordinamento interno, il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione di emolumenti nella potestà impositiva dello Stato italiano è quindi costituito dalla circostanza che la **prestazione lavorativa** sia svolta in Italia.

Tali regole e l'impostazione che ne deriva devono, tuttavia, coordinarsi ed eventualmente cedere il passo alle norme internazionali contenute nel **modello OCSE** di convenzione per evitare le doppie imposizioni riportate nelle singole convenzioni stipulate a tal fine dall'Italia con altri Stati (in genere aderenti e ispirate alle stesse previsioni OCSE), ciò alla luce del principio generale di **prevalenza** del diritto convenzionale sul diritto interno e sancito, in ambito tributario, dagli artt. 169 del TUIR e 75 del D.P.R. n. 600/1973.

Ai sensi dell'art. 17 della **Convenzione contro le doppie imposizioni** tra Italia e Francia, rubricato "Artisti e sportivi", in caso di prestazioni artistiche svolte all'estero i compensi percepiti da un artista sono imponibili nello Stato in cui tali prestazioni sono rese; di converso, nel caso dei lavoratori autonomi classificabili nell'art. 14 della citata Convenzione (rubricato "Professioni indipendenti". Il paragrafo 2 dell'art. 14 precisa che: "L'espressione libera professione comprende in particolare le attività indipendenti di carattere scientifico, letterario, artistico, educativo o pedagogico, nonché le attività indipendenti dei medici, avvocati, ingegneri, architetti, dentisti e contabili") i compensi percepiti sarebbero imponibili soltanto nello stato di residenza del professionista, a meno lo stesso non disponga abitualmente nell'altro Stato di una base fissa per l'esercizio della sua professione.

Qualificazione del reddito dei "modelli"

La prima questione posta all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate è chiaramente la qualificazione della tipologia di reddito riferibile alle prestazioni svolte da "modelli" e "testimonials".

Secondo l'ordinamento tributario italiano, i compensi erogati a "modelli" professionisti per le sessioni di photo shooting ed i compensi erogati per i relativi **diritti di utilizzazione dell'immagine** costituiscono redditi di **lavoro autonomo** di cui all'art. 53, comma 1, del Tuir, essendo in presenza di prestazione effettuata da soggetti che svolgono l'attività in maniera **abituale e professionale**, pertanto, in possesso dei requisiti richiesti dalla citata disposizione del testo unico. Nel caso in esame, posto che le sessioni di photo shooting sono svolte in Italia, i compensi di lavoro autonomo sono territorialmente rilevanti in Italia, ai sensi di quanto già detto con riferimento alla disposizione contenuta all'art. 23, comma 1, lettera d), del Tuir.

Ai fini dell'inquadramento dei compensi erogati per i

diritti di utilizzazione dell'immagine, l'Agenzia richiama la precedente prassi (Interpello 3 marzo 2021, n. 139/E) nella quale è stato precisato che, ai fini territoriali, deve aversi riguardo al **luogo di svolgimento** dell'attività artistica o professionale (Italia) cui i proventi sono correlati, a nulla rilevando il luogo in cui è esercitata l'attività di sfruttamento economico del diritto all'immagine.

Qualificazione del reddito di "testimonials" ed "influencers"

Con riferimento ai compensi erogati a "testimonials" ed "influencers", per le sessioni di *photo shooting*, anch'essi risultano inquadrabili tra i redditi di **lavoro autonomo** ex art. 53, comma 1, del Tuir, in quanto, seppure non strettamente riconducibili all'attività professionale abitualmente svolta (es. cantante, attore, ecc.), ne sono, tuttavia, connessi, trattandosi di compensi relativi ad attività collegate al contesto lavorativo nel quale si esercita l'attività principale dell'artista. Relativamente ai compensi corrisposti per i correlati **diritti di utilizzazione dell'immagine**, l'Agenzia delle Entrate ritiene che gli stessi, anche se non strettamente riconducibili all'attività artistica o professionale, siano "comunque riferibili a quest'ultima essendo correlati alla fama del personaggio", e costituiscano pertanto **redditi di lavoro autonomo** in base all'articolo 54, comma 1-quater, del Tuir (risoluzione 2 ottobre 2009, n. 255/E).

Detta disposizione, ricomprende, infatti, fra i redditi di lavoro autonomo anche i "corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale".

Per quanto riguarda la rilevanza territoriale in Italia dei predetti compensi, si rinvia a quanto già detto con riferimento alla disposizione dell'art. 23, comma 1, lettera d), del Tuir, in base alla quale si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività esercitate in Italia.

Analogamente, per i correlati diritti di utilizzazione dell'immagine - trattandosi di componenti aggiuntivi del reddito di lavoro autonomo conseguito dal titolare nell'esercizio dell'attività professionale - essi devono ritenersi **territorialmente rilevanti in Italia** in base al citato articolo 23, comma 1, lettera d), del Tuir. Anche in tal caso, ai fini territoriali deve aversi riguardo al luogo di svolgimento dell'attività artistica o professionale alla quale i proventi sono correlati (nel caso di specie l'Italia).

Ritenuta a titolo d'imposta

Nella conclusione della risposta a interpello in analisi,

l'Agenzia delle Entrate rammenta che i redditi di lavoro autonomo rientrano fra quelli soggetti a **ritenuta alla fonte** in base alle disposizioni di cui all'articolo 25, d.P.R. n. 600 del 1973, ove corrisposti da soggetti che rivestono la qualifica di sostituti di imposta in base all'articolo 23 del medesimo d.P.R.

Nel dettaglio, secondo quanto previsto dal citato articolo 25, comma 2, se i compensi “sono corrisposti a soggetti non residenti, deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento”.

Ai fini dell'applicazione della citata ritenuta diventa decisiva la qualificazione di sostituto di imposta da parte del committente. A tal proposito, i committenti non residenti che erogano redditi soggetti a ritenuta

in Italia, seppur ricompresi, sotto il profilo soggettivo, fra i soggetti che rivestono la qualifica di sostituti d'imposta in base all'art. 23 del d.P.R. n. 600/73, ne sono, oggettivamente **esclusi** in ragione della delimitazione territoriale della potestà tributaria dello Stato. Secondo tale principio, come ricordato dall'Agenzia, “il soggetto non residente che eroga somme per le quali è previsto un prelievo alla fonte, in assenza di stabile organizzazione in Italia, non è obbligato ad assumere il ruolo di sostituto d'imposta”.

Pertanto, la società parigina istante, **non avendo** una stabile organizzazione in Italia, **non sarà tenuta** ad applicare alcuna **ritenuta** sulle somme corrisposte ai “modelli” e ai “testimonials” non residenti.

Lavoro e Previdenza

Per il PNRR

COVIP: Casse di previdenza con patrimonio in crescita e nuove scelte di investimento

di Giuseppe Rocco - Esperto previdenziale

Publicato il Quadro di sintesi per il 2020 sulle politiche di investimento degli Enti previdenziali. In un'ottica di rinnovata progettualità per il Paese e di evoluzione dell'offerta di adeguati strumenti finanziari, le Casse di previdenza possono svolgere un'azione importante nella promozione della crescita e per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), ovviamente in una prospettiva di carattere previdenziale. Pesa però la mancata emanazione, fino ad oggi, del regolamento interministeriale in materia di investimento delle risorse finanziarie. Quali evidenze emergono dal Quadro di sintesi per il 2020?

La COVIP ha pubblicato il Quadro di sintesi per il 2020 sulle **politiche di investimento** delle Casse di previdenza private (Enti previdenziali ex D.Lgs. 509/1994 e D.Lgs. 103/1996). Va ricordato come l'art. 14 del D.L. n. 98/2011 ha attribuito alla Commissione le funzioni di vigilanza sugli investimenti delle risorse finanziarie e sulla composizione del patrimonio delle Casse di previdenza.

Quali sono le principali evidenze?

Leggi anche Casse di previdenza e fondi pensione: ruolo di investitori da rafforzare con il PNRR

"Peso" del deficit regolamentare

In premessa va opportunamente rammentato come si sia ancora in attesa del **regolamento interministeriale**, previsto dalla normativa primaria, che rechi la disciplina in materia di investimento delle risorse finanziarie, di **conflitti di interessi** e di **depositario**. Sugli assetti regolamentari delle Casse di previdenza in materia di investimenti, sottolinea la COVIP, continua a pesare l'assenza di un quadro normativo unitario che ne determina una varietà più ampia di quella che la peculiarità delle singole Casse potrebbe giustificare. Gli assetti regolamentari si presentano **disomogenei** e i documenti che li definiscono diversificati quanto a struttura e contenuti, talvolta caratterizzati anche da un'eccessiva frammentazione. Nelle scorse settimane risulta essere stata comunque riavviata la procedura per l'adozione del Regolamento sopracitato in relazione al quale l'**Autorità di Vigilanza** evidenzia ancora una volta l'importanza di portare rapidamente a conclusione la relativa procedura, affinché, come avviene per tutti gli altri investitori istituzionali, anche le Casse dispongano di una regolamentazione unitaria in materia.

Tale cornice normativa, in ogni caso sufficientemente flessibile da consentire ai singoli enti scelte gestionali autonome e responsabili in ragione delle rispettive specificità, favorirebbe il rafforzamento strutturale delle Casse e una più completa definizione di processi

lineari e tracciabili, rendendone più efficace l'operatività in un ambito, quello delle **scelte di investimento**, fortemente sollecitato dalla complessità dei mercati finanziari. Un rafforzamento strutturale dal quale dipende anche il ruolo che le Casse di previdenza, come i Fondi pensione, possono svolgere per lo sviluppo dei mercati finanziari e per la crescita dell'economia in quanto depositari di un capitale che guarda al lungo periodo.

Le Casse possono infatti svolgere un'azione importante in materia di investimenti in un progetto di ampio respiro che abbia il proprio baricentro nella promozione della crescita del Paese come il Piano nazionale di ripresa e resilienza (**PNRR**), naturalmente sempre avendo riguardo, come pietra angolare del proprio operato, all'interesse degli iscritti in una prospettiva di carattere previdenziale.

Un patrimonio in crescita

Andando ai dati statistici, le **risorse** complessive del settore a valore di mercato alla fine del 2020 sono pari a **100,7 miliardi di euro**. Dal 2011 al 2020 le risorse complessive del settore a valore di mercato sono cresciute di 45 miliardi, pari in media al 6,8% su base annua. A fronte dei valori riscontrati nell'aggregato, permangono divergenze, anche ampie, nelle attività e nelle dinamiche di crescita delle singole Casse di previdenza, le 5 casse di dimensioni più grandi detengono il 74,1% dell'attivo totale. Nella media dell'intero periodo di osservazione, le prime 4 Casse di previdenza hanno mostrato tassi di crescita dell'attivo superiori a quello generale, variando dal 7 al 12,6% su base annua.

A spiegare le diverse dimensioni dell'attivo concorrono diversi fattori, quali ad esempio le differenze tra i saldi previdenziali che dipendono dai regimi contributivi e prestazionali, oltre che dalle caratteristiche reddituali e socio-demografiche delle diverse platee di riferimento delle Casse. Nel 2020 il flusso complessivo dei **contributi** al netto delle **prestazioni** si è attestato a

2 miliardi di euro rispetto ai 3,3 dell'anno precedente; a fronte di 10,3 miliardi (10,7 nel 2019) di contributi incassati, sono state erogate prestazioni per 8,3 miliardi (7,4 nel 2019). Sulla diminuzione delle entrate e sull'aumento delle uscite hanno pesato le ricadute occupazionali e reddituali della pandemia da Covid-19 nonché le misure straordinarie varate da diverse casse a sostegno dei propri iscritti e pensionati.

Tra le singole Casse, nelle prime 5 si concentra il 92% del **saldo tra contributi e prestazioni**, pari a 1,8 miliardi di euro. Per due di esse, Cassa geometri e Inpgi-gestione AGO, le prestazioni superano i contributi già da alcuni anni; tra le casse con saldo negativo, nel 2020 si sono aggiunte ENPACL e la gestione separata di Inpgi e in misura più marginale Cassa notariato ed Enpaia. In tutti gli altri casi, la differenza è positiva, con un'ampiezza variabile tra Casse e che in rapporto all'attivo varia tra l'1,1% (Inarcassa e Fasc) e il 7,9% (Enpapi).

Andando alla composizione dell'attivo gli investimenti immobiliari, pari a 19,6 miliardi di euro (20 nel 2019), subiscono una flessione in percentuale dell'attivo (19,4 contro 20,8%); tra le diverse componenti, diminuisce l'incidenza delle quote di fondi immobiliari (dal 15,7 al 14,8%) e prosegue la discesa del peso degli immobili detenuti direttamente (dal 4,6 al 4,1%). Gli **investimenti in titoli di debito**, pari a 36,4 miliardi di euro (36,5 nel 2019), formano il 36,2% dell'attivo, 1,8 punti percentuali in meno rispetto al 2019; tra le diverse componenti, diminuiscono sia gli investimenti diretti (dal 21,4 al 20%) sia quelli sottostanti gli OICVM (dal 16,5 al 16,2%). Andando poi agli investimenti in **titoli di capitale**, pari a 18,5 miliardi di euro (16,8 nel 2019), costituiscono il 18,3% dell'attivo, in aumento rispetto al 17,5 del 2019; a fronte di un aumento degli investimenti sottostanti gli OICVM (dal 9,1 all'11,3%) si registra una riduzione degli investimenti diretti (dall'8,4 al 7%).

Casse di previdenza e investimento nell'economia reale

Molto interessanti poi i dati relativi agli investimenti nell'economia italiana considerando il ruolo delle Casse di investitori istituzionali. Il risparmio previdenziale intermediato da Casse di previdenza e Fondi pensione a fine 2020, sottolinea la Covip, ha raggiunto 298,6 miliardi di euro, il 18,1% del Pil di cui 100,7 miliardi di euro fa capo alle Casse di previdenza e 197,9 miliardi ai Fondi pensione.

Gli **investimenti domestici** delle Casse di previdenza ammontano a 34,9 miliardi di euro, il 34,6% delle attività; la percentuale risulta in diminuzione di 1,7 punti rispetto al 2019; gli investimenti **non domestici** si attestano a 48,1 miliardi, corrispondenti al 47,7 per cento del totale, 0,3 punti percentuali in meno rispetto al 2019. Nell'ambito degli investimenti domestici, restano predominanti gli **investimenti immobiliari** (18,3 miliardi di euro, il 18,2% delle attività totali) e i **titoli di Stato** (7,9 miliardi di euro, il 7,9% delle attività totali). Rispetto al 2019, il peso sul totale delle attività per la componente immobiliare registra un calo dell'1,1% e dello 0,2% per i titoli di Stato.

Gli investimenti domestici dei fondi pensione si attestano a 38,6 miliardi di euro, in calo di 3,1 punti rispetto all'anno precedente. Gli **investimenti non domestici** totalizzano a 110,5 miliardi di euro, il 68,3% per cento dell'attivo netto, il 2,5% in più rispetto al 2019. Complessivamente al netto degli investimenti immobiliari e dei titoli di Stato, le risorse finanziarie destinate alle imprese italiane possono essere calcolate in 13,1 miliardi di euro (11,8 nel 2019), così suddivisi: 7,3 (6,6 nel 2019) investiti dalle Casse di previdenza e 5,8 (5,2 nel 2019) impiegati dai Fondi pensione.

Riferimenti normativi

COVIP, Quadro di sintesi per il 2020

Lavoro e Previdenza

Parlamento europeo

Artisti e lavoratori culturali: verso standard sociali minimi di tutela

Arriva dal Parlamento europeo, riunito in seduta plenaria in data 20 ottobre 2021, una risoluzione volta ad incentivare l'adozione da parte della Commissione europea di misure a tutela dei lavoratori che operano nel settore della cultura e degli artisti in generale. Si tratterà di una sorta di vero e proprio statuto europeo degli artisti che prevederà l'irrogazione di sanzioni ai paesi membri che non si adegueranno.

Il Parlamento europeo, nella seduta del 20 ottobre 2021, ha approvato in seduta plenaria una risoluzione con cui si invita la Commissione europea a proporre uno **“statuto europeo dell'artista”** che definisca un quadro comune sulle condizioni di lavoro e standard minimi sociali per tutti i Paesi UE.

Le finalità individuate sono le seguenti:

- migliorare urgentemente le condizioni professionali degli artisti
- richiedere programmi transfrontalieri per giovani creatori e innovatori
- proteggere più efficacemente dalle **piattaforme di streaming** dominanti per autori e interpreti

Gli Stati membri dovrebbero garantire che i freelance e i lavoratori autonomi, compresi gli artisti e i lavoratori culturali, abbiano accesso alla contrattazione collettiva.

Mobilità transfrontaliera

Le differenze legislative a livello nazionale sullo status giuridico degli artisti ostacolano la collaborazione e il **lavoro transfrontaliero**. Per questa ragione, i Paesi UE dovrebbero riconoscere a livello transfrontaliero le competenze, le qualifiche e i diplomi culturali e creativi, oltre a rimuovere tutti gli altri ostacoli relativi alla circolazione transfrontaliera e al lavoro rivedendo, ad esempio, i requisiti amministrativi su visti, tassazione e sicurezza sociale.

Sono necessari inoltre programmi specifici dedicati alla mobilità dei giovani creatori e innovatori, al fine di promuovere gli scambi e l'innovazione nei settori della cultura e della creatività.

Introiti da copyright

A causa della pandemia, sia gli artisti che il pubblico stanno diventando sempre più dipendenti dalle piattaforme di streaming digitale, che impongono “clausole

di buyout” agli autori, acquistando da loro il pieno **diritto d'autore** in cambio di un pagamento una tantum e privando così gli autori delle loro royalties. I deputati chiedono alla Commissione di garantire che le entrate siano debitamente ed equamente distribuite a tutti i creatori, artisti e titolari di diritti.

I Paesi UE sono esortati a promuovere e difendere la libertà artistica e a garantire che i cittadini europei possano godere liberamente delle creazioni artistiche.

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

Circolare INPS

Fondo pensione lavoratori spettacolo: ambito applicazione dell'obbligo contributivo

Con la circolare n. 155 del 2021, l'INPS interviene a fornire chiarimenti riguardo l'ambito di applicazione dell'obbligo assicurativo nei confronti del Fondo pensione lavoratori dello spettacolo, che include anche le prestazioni di lavoro retribuito rese nell'ambito delle attività di insegnamento, formazione e a carattere promozionale a prescindere dalle caratteristiche del committente nell'interesse del quale le stesse vengono svolte. L'obbligo assicurativo si applica a far data dall'1 luglio 2021.

L'INPS, con la circolare n. 155 del 20 ottobre 2021, si occupa dell'obbligo assicurativo, a decorrere dall'1 luglio 2021, verso il **Fondo pensione lavoratori dello spettacolo** che riguarda anche le prestazioni rese da lavoratori appartenenti alle seguenti categorie professionali:

- a) attività retribuite di insegnamento o di formazione svolte in enti accreditati presso le amministrazioni pubbliche o da queste organizzate;
- b) attività remunerate di carattere promozionale di spettacoli dal vivo, cinematografici, televisivi o del settore audiovisivo, nonché di altri eventi organizzati o promossi da soggetti pubblici o privati che non hanno come scopo istituzionale o sociale l'organizzazione e la diffusione di spettacoli o di attività educative collegate allo spettacolo.

Fermo il necessario presupposto dell'appartenenza del lavoratore a una delle categorie professionali, con le disposizioni introdotte dal decreto Sostegni bis, l'obbligo contributivo verso la gestione spettacolo sorge in relazione ai soggetti già iscritti al Fondo pensione lavoratori dello spettacolo ogni qualvolta questi

svolgano una delle specifiche attività, diverse da quelle tipiche del settore dello spettacolo.

Insegnamento e formazione

L'obbligo assicurativo verso il Fondo pensione lavoratori dello spettacolo si applica a tutti i soggetti risultino già iscritti, nelle ipotesi in cui svolgono **attività di insegnamento o di formazione** retribuite nei confronti di pubbliche Amministrazioni ovvero nei confronti di enti accreditati presso di esse. Per attività retribuite di formazione si intendono non solo quelle aventi ad oggetto la formazione impartita bensì anche quelle riguardanti la formazione ricevuta laddove, a fronte di tali attività di formazione "passiva", il lavoratore iscritto al **Fondo pensione lavoratori dello spettacolo** percepisca una qualche forma di retribuzione.

A tal fine è necessario che l'attività di insegnamento e formazione abbia ad oggetto le medesime discipline (ovvero abbia ad oggetto le medesime attività) per le quali il soggetto che le esercita risulti già iscritto e, in ogni caso, occorre che la materia di insegnamento sia strettamente connessa alle attività tipiche per le quali generalmente è già prevista l'assicurazione al Fondo pensione lavoratori dello spettacolo.

Pertanto, l'obbligo contributivo insorge con esclusivo riferimento a quei soggetti che, in qualità di lavoratori dello spettacolo, svolgono una ulteriore attività di insegnamento e formazione riconducibile in senso lato alla propria categoria professionale preventivamente individuata.

Diversamente, nel caso di lavoratori appartenenti alle categorie "generiche" quali truccatori, maestranze e tecnici, per i quali l'iscrizione al FPLS derivi dallo svolgimento di prestazioni direttamente connesse con la realizzazione e la produzione di spettacolo, l'obbligo insorge ogni qualvolta essi siano chiamati a svolgere attività di insegnamento e formazione corrispondente alla qualifica professionale rivestita in ragione dell'attinenza dell'attività all'ambito dello spettacolo.

Spettacoli ed eventi

Si tratta delle attività promozionali non assoggettabili a contribuzione in base alla normativa vigente, a prescindere dai tratti distintivi del **datore di lavoro** e/o dal suo scopo istituzionale così come dalla natura giuridica pubblica o privata dell'azienda. E' sufficiente dunque la mera partecipazione del lavoratore già iscritto al FPLS ad un qualsiasi evento di carattere promozionale come individuato dalla norma, senza che abbia rilevanza lo svolgimento in concreto delle attività/mansioni di contenuto artistico/tecnico proprie della categoria professionale di appartenenza.

Anche nei casi in cui l'attività promozionale

dell'evento (riconducibile allo spettacolo o meno) venga resa dal lavoratore già iscritto nei confronti di un utilizzatore/committente che abbia come propria attività istituzionale l'organizzazione o la diffusione di spettacoli, sussiste in ogni caso l'obbligo contributivo verso il Fondo pensione lavoratori dello spettacolo.

Istruzioni operative

Il datore di lavoro è tenuto a compilare l'elemento "CodiceQualifica" della sezione "DatiParticolari" del flusso UniEmens utilizzando uno dei seguenti codici:

- 901 per le attività di insegnamento/formazione lavoratori con qualifica professionale prevalente di cui al raggruppamento a) del D.M. 15 marzo 2005;
- 902 per le attività di insegnamento/formazione lavoratori con qualifica professionale prevalente di cui al raggruppamento b) del D.M. 15 marzo 2005;
- 903 per le attività promozionali rese da lavoratori con qualifica professionale prevalente di cui al raggruppamento a) del D.M. 15 marzo 2005;
- 904 per le attività promozionali rese da lavoratori con qualifica professionale prevalente di cui al raggruppamento b) del D.M. 15 marzo 2005.

I flussi che espongono i nuovi "CodiciQualifica" potranno essere inviati a partire dal 1° novembre 2021.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INPS, circolare 20/10/2021, n. 155

Bilancio

XBRL

Deposito Bilancio: confermata anche per il 2022 la tassonomia PCI_2018-11- 04

Con un comunicato stampa l'XBRL Italia informa che il Consiglio Direttivo del giorno 21 settembre u.s. ha deliberato di non procedere a modifiche dell'attuale tassonomia local GAAP 2018-11-04 neanche per l'anno 2022, non essendovi stati impatti normativi tali da richiedere un intervento.

Tutte le tassonomie diverse da quella indicata, sono dismesse e non più utilizzabili per il deposito dei bilanci.

Tassonomia PCI_2018-11-04

La tassonomia Principi Contabili Italiani 2018-11-04 è disponibile e scaricabile, oltre che dal sito dell'XBRL Italia anche sul sito **dell'Agenzia per l'Italia Digitale** all'indirizzo: <https://www.agid.gov.it/it/dati/formati-aperti/xbrl-standard-formato-elettronico-editabile>.

Tale versione è stata resa disponibile a partire dal 23 novembre 2018 ed è dedicata alla codifica dei bilanci d'esercizio e consolidati redatti, rispettivamente, secondo gli art. 2423 e ss. del codice civile e secondo le disposizioni del d.lgs. n. 127 del 9 aprile 1991.

Il nuovo tracciato, quindi, non si applica a coloro che redigono i propri conti annuali e consolidati secondo i principi contabili internazionali.

Lo standard XBRL è stato adottato per garantire:

- la fruibilità e la circolazione dei dati finanziari, in modo che risultino immediatamente leggibili ed utilizzabili da parte di tutti i soggetti che ne hanno interesse;
- significativi vantaggi in termini di snellimento delle pratiche e di automazione dei processi industriali.

La pratica di deposito del bilancio d'esercizio deve contenere:

- **un file in formato XBRL**, con il prospetto contabile (Stato patrimoniale, Conto economico e, per i bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2016 delle imprese di maggiori dimensioni, Rendiconto finanziario) e la Nota integrativa (salvo per le micro imprese);
- **un file in formato pdf/a** per ciascun altro documento (obbligatorio o facoltativo) che accompagna il bilancio (es. Relazione sulla gestione, Relazione dei sindaci, Relazione di revisione, verbale assembleare).

Le istruzioni da utilizzare per la corretta composizione della pratica di deposito del bilancio sono a

disposizione nel "Manuale operativo per il deposito bilanci al Registro delle imprese", messo a disposizione annualmente da Unioncamere.

A cura della Redazione

Finanziamenti

Green Deal

Horizon Europe: nuovi fondi a sostegno dei progetti per una transizione verde e sostenibile

di Giovanna Greco - Dottore Commercialista in Vasto

Realizzare gli obiettivi del Green Deal UE attraverso la creatività, l'innovazione e la sostenibilità. E' l'obiettivo del nuovo Bauhaus europeo, l'iniziativa della Commissione UE in ambito ambientale, economico e culturale. Vengono finanziati, fino al 100% dei costi ammissibili, i progetti di qualsiasi soggetto giuridico, incluse le imprese, a favore di una transizione sostenibile dal punto di vista ambientale e sociale, attraverso l'utilizzo dell'architettura, del design e della cultura. Le domande per l'accesso ai contributi devono essere presentate elettronicamente, attraverso il sistema di presentazione elettronica del Funding & Tenders Portal, entro il 25 gennaio 2022. Per la misura è disponibile un budget di 25 mln di euro.

Il nuovo Bauhaus europeo (New European Bauhaus-NEB) è l'iniziativa della Commissione Europea con la quale si vuole sviluppare un concetto di urbanizzazione creativa e interdisciplinare, un concetto dove confluiscono **iniziative ambientali, economiche e culturali**.

Il nuovo Bauhaus europeo, che si inserisce nel contesto di Horizon Europe, vuole rendere **il Green Deal** un'esperienza culturale, umana e positiva, un'esperienza "tangibile" in cui facilitare lo scambio di conoscenze tra le persone in tutta Europa e creare un progetto interdisciplinare.

L'iniziativa UE vuole costruire un **futuro sostenibile** attraverso la **creatività, l'innovazione** e l'immaginazione. Il nuovo Bauhaus europeo è un progetto di trasformazione che mira a guidare il pensiero, ispirare comportamenti, **attrarre i mercati** e influenzare gli appalti pubblici per rendere possibili nuovi modi di vivere.

Il 15 settembre 2021 la Commissione ha adottato una comunicazione che definiva il quadro, i principi fondamentali e le azioni chiave che porteranno avanti il nuovo Bauhaus europeo, nel passaggio dalla co-progettazione alla realizzazione.

Quattro **assi tematici** guideranno l'attuazione dell'iniziativa:

- riconnettersi con la natura;
- riconquistare un senso di appartenenza;
- dare priorità ai luoghi e alle persone che ne hanno più bisogno;
- promuovere il lungo termine, il ciclo di vita e il pensiero integrato nell'**ecosistema industriale**;

I fondi previsti per il NEB

Ci sono due linee principali di possibili finanziamenti pubblici: finanziamenti a livello UE e attraverso le risorse e le iniziative proprie degli Stati membri.

Il New European Bauhaus si baserà e mobilerà i programmi UE esistenti attraverso una prima serie di

inviti a presentare proposte dedicati lanciati nel **2021** e **2022**. Tra gli altri, questi provveranno da programmi come **Horizon Europe** e le sue missioni, il programma del mercato unico o **LIFE**, e il Fondo europeo di sviluppo regionale. Più specificamente, ci saranno circa **85 milioni di euro** dedicati a progetti del nuovo Bauhaus europeo dai programmi UE sopra menzionati nel 2021 - 2022. Molti programmi dell'UE integreranno anche il nuovo Bauhaus europeo come elemento di contesto o priorità senza un budget predefinito dedicato.

Numerose azioni complementari sono anche previste attraverso **bandi** e azioni più generiche in cui il nuovo Bauhaus europeo sarà una delle priorità o un elemento di contesto.

Il **sostegno finanziario** attraverso i programmi dell'UE mira a mobilitare le risorse degli Stati membri e gli investimenti privati. In particolare, gli **Stati membri** saranno invitati a introdurre il nuovo Bauhaus europeo nelle loro **strategie socio-economiche** e territoriali e a mobilitare le parti pertinenti dei loro piani di recupero e resilienza.

Attualmente tre sono le **opportunità di finanziamento** dell'UE che sostengono l'iniziativa. Diversi bandi (interamente dedicati o che contribuiscono al New European Bauhaus) sono stati emanati secondo i tre principali tipi di impatto a cui mirano:

- **Luoghi sul territorio** (Places on the ground). Sostiene la trasformazione concreta dell'ambiente costruito e degli stili di vita associati a livello locale;
- **Ambiente favorevole all'innovazione** (Enabling environment for innovation). Sostiene l'innovazione volta a integrare sostenibilità, inclusione ed estetica in **nuove soluzioni e prodotti**;
- **Diffusione di nuovi valori** (Diffusion of new meanings). Mette in discussione le nostre prospettive e la mentalità intorno ai valori fondamentali dell'estetica, della sostenibilità e dell'inclusione;

Per favorire il primo impatto è partito a settembre il bando “Support the deployment of lighthouse demonstrators for the New European Bauhaus initiative in the context of Horizon Europe missions”.

Il bando, finanziato attraverso Horizon Europe con un budget a disposizione di 25 mln di euro, offre l’opportunità di impegnarsi con le comunità su una transizione sostenibile dal punto di vista ambientale, socialmente equa ed esteticamente attraente, utilizzando l’architettura, il design e la cultura come risorse fondamentali per una società sostenibile.

Attraverso questa misura verranno selezionati 5 **progetti pilota**, i quali dovranno avere un chiaro **impatto di trasformazione** sia sull’ambiente costruito, sia su come le persone vivono e interagiscono in quell’ambiente. I progetti pilota abbracceranno pienamente gli obiettivi della missione e i principi del NEB, agendo come “dimostratori faro”, servendo da banco di prova per l’attuazione degli obiettivi della missione di Horizon Europe e delle soluzioni innovative.

Inoltre, i progetti dovranno fornire, entro la fine del progetto, risultati “tangibili” e replicabili, che portino a benefici a lungo termine.

Chi può partecipare

Qualsiasi soggetto giuridico, anche sotto forma di consorzio, indipendentemente dal suo luogo di costituzione, compresi i soggetti giuridici di paesi terzi non associati o le organizzazioni internazionali (comprese le organizzazioni internazionali di ricerca) è ammissibile a partecipare (indipendentemente dal fatto che sia ammissibile o meno al finanziamento), a condizione che siano soddisfatte le condizioni previste dal regolamento di Horizon Europe.

Ammontare della sovvenzione

La sovvenzione è una sovvenzione d’azione che prende la forma di una sovvenzione a costi effettivi misti

basata sul bilancio (cioè una sovvenzione basata sui costi effettivi sostenuti, ma che può anche includere altre forme di finanziamento, come costi o contributi unitari, costi o contributi forfettari, contributi o finanziamenti non legati ai costi). L’importo massimo della sovvenzione è indicato nella **scheda tecnica** e nel **bilancio preventivo** del progetto.

I **tassi massimi** di finanziamento sono determinati secondo le linee guida di Horizon Europe e sono i seguenti:

- **azione di ricerca e innovazione: 100%**
- azione di innovazione: **70%** (ad eccezione delle persone giuridiche senza scopo di lucro, per le quali si applica un tasso fino al 100%)
- azione di coordinamento e sostegno: 100%
- azione di cofinanziamento del programma: tra il 30% e il 70%
- **innovazione e diffusione sul mercato: 70%** (eccetto per le persone giuridiche senza scopo di lucro, per le quali arriva fino al 100%)
- azioni di formazione e mobilità: 100%
- azione di approvvigionamento pre-commerciale: 100%
- azione di appalto pubblico di soluzioni innovative: 50%

Modalità di partecipazione e scadenza

Le domande devono essere **presentate elettronicamente** attraverso il sistema di presentazione elettronica del **Funding & Tenders Portal**.

I beneficiari e gli enti affiliati devono registrarsi nel registro dei partecipanti prima di presentare la loro domanda, dovranno ottenere un **codice di identificazione del partecipante** (PIC) ed essere convalidati dal Servizio centrale di convalida (REA Validation) prima di firmare la convenzione di sovvenzione.

La scadenza del bando è il **25 gennaio 2022**.

Impresa

Iter di conversione

Organi di controllo Srl e cooperative: arriva una nuova proroga. Quali impatti per le imprese

di Vincenzo Morelli - Dottore commercialista e Revisore legale in Ravenna

Nuova proroga del termine per l'introduzione dell'obbligo di nomina dell'organo di controllo delle Srl e delle cooperative. Il D.L. n. 118 del 2021, modificato durante l'iter di conversione in Parlamento, fa slittare l'obbligo alla data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022, e quindi nel 2023. Con questo ulteriore differimento si dà attuazione ad un sostanziale allineamento di questa nomina con la decorrenza di altri strumenti di allerta, prevista a partire dalla fine del 2023. Quali sono gli impatti per le società che hanno adempiuto alle disposizioni di legge, trovandosi, poi, a rilevare che il termine era stato differito?

Con il **Codice della crisi d'impresa** e dell'insolvenza è stata prevista l'introduzione del **sistema di allerta**, un complesso di disposizioni ritenute necessarie a prevenire le situazioni di difficoltà e a conservare la continuità aziendale delle imprese.

Per questo sistema è previsto l'utilizzo di diversi strumenti che avranno il fine comune di intercettare sintomi di difficoltà economica delle imprese. Tra questi strumenti sono previsti, ad esempio, indicatori ed indici di varia natura e l'introduzione di nuovi obblighi a carico delle società.

L'art. 379 del Codice della crisi (D.Lgs. n. 14/2019), dopo alcune modifiche attuate con alcuni interventi correttivi, ha previsto l'attuale versione dell'art. 2477 del codice civile dove si introduce l'**obbligo della nomina dell'organo di controllo** (collegio sindacale, sindaco unico o revisore) da parte delle **società a responsabilità limitata** e delle **cooperative** che, nei due esercizi precedenti, abbiano superato almeno uno dei seguenti parametri:

- a) 4 milioni di euro del totale dell'attivo di bilancio;
- b) 4 milioni di euro delle vendite e delle prestazioni;
- c) 20 dipendenti occupati in media durante l'esercizio.

L'organo di controllo, una volta nominato, è chiamato a verificare l'operato dell'organo amministrativo in merito:

- all'adeguatezza dell'**assetto organizzativo** dell'impresa;
- all'esistenza dell'**equilibrio economico-finanziario**;
- alla stima del prevedibile **andamento della gestione**.

Accertate eventuali criticità in merito, l'organo di controllo è chiamato ad adempimenti che hanno lo scopo del superamento dell'eventuale crisi della società, attraverso l'adozione di iniziative finalizzate all'**emergenza tempestiva delle problematiche** indicate e alla prevenzione dell'insorgenza di uno stato di insolvenza.

I differimenti dell'introduzione dell'obbligo di nomina dell'organo di controllo

La norma sulla nomina dell'organo di controllo ha subito nel tempo **diverse modifiche**: sono stati aumentati i valori delle soglie di riferimento per l'applicazione dell'obbligo della sua istituzione (riducendo di fatto i soggetti coinvolti) e ci sono stati diversi interventi per lo **slittamento della data di decorrenza**.

Per quanto riguarda la sua **entrata in vigore**, si è partiti con la versione originaria del Codice della crisi dove era fissata al **16 dicembre 2019** la decorrenza dell'obbligo di nomina dell'organo di controllo per le società tenute a rispettare il nuovo adempimento.

Nel corso del tempo si sono susseguite diverse proroghe. L'**attuale normativa** in materia, oltre ai casi di redazione del bilancio consolidato e di controllo di una società obbligata alla revisione legale, prevede che le società a responsabilità limitata e le società cooperative, se hanno superato i limiti già indicati, devono nominare l'organo di controllo entro la data di **approvazione del bilancio** relativo all'**esercizio 2021**. Adempimento che avverrà nel corso del prossimo anno.

Il D.L. n. 118/2021 e la nuova proroga per la nomina dell'organo di controllo

Il **D.L. n. 118/2021**, in corso di conversione in Parlamento, prevede novità in materia giuridica e contiene, nella prima parte, significativi interventi sulla normativa della crisi d'impresa, con l'introduzione anche di un nuovo istituto di composizione per le aziende in difficoltà.

La struttura della parte iniziale del decreto legge citato può essere, schematicamente, suddivisa in tre distinte sezioni, ciascuna delle quali modifica o introduce istituti e disposizioni sulla crisi d'impresa:

- 1) la prima prevede **proroghe al Codice della crisi e dell'insolvenza**
- 2) la seconda introduce la **composizione negoziata** della crisi d'impresa e
- 3) la terza apporta **modifiche** alla vigente **legge**

Fallimentare.

Limitando l'osservazione alle proroghe contenute nella prima parte del D.L. n. 118/2021 in conversione, si evidenzia che in questa sezione si prevede il differimento dell'entrata in vigore del nuovo Codice della crisi d'impresa (che era stabilita al 1° settembre 2021) al 16 maggio 2022 con la decorrenza delle misure di allerta a partire dal 31 dicembre 2023 (sostanzialmente dal 2024).

Nell'ambito di questa sezione, nelle modifiche apportate dalla legge di conversione del D.L., al Senato (nel testo che sarà certamente approvato in questa stesura dalla Camera dei Deputati), è stata aggiunta una **nuova proroga** per la nomina dell'organo di controllo delle **srl** e delle **cooperative**.

Nella **versione finale** del D.L. n. 118/2021 viene introdotto l'art. 1 bis con il seguente testo:

Art. 1-bis. - (Proroga del termine per la nomina degli organi di controllo nelle società a responsabilità limitata e nelle società cooperative) - 1. All'articolo 379, comma 3, del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, le parole: "dei bilanci relativi all'esercizio 2021" sono sostituite dalle seguenti: "dei bilanci relativi all'esercizio 2022".

Con questa proroga, l'organo di controllo sarà **nominato solo nel 2023** (momento nel quale sarà approvato il bilancio 2022) ed avrà scadenza alla data di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2025 (ovvero nel 2026). Il primo bilancio da sottoporre a revisione legale (quello a partire dal quale l'organo di controllo si troverà ad esercitare le sue funzioni) riguarderà l'esercizio 2023, in approvazione nel 2024.

Con questo differimento si dà attuazione ad un sostanziale allineamento di questa nomina con la decorrenza di altri strumenti di allerta, prevista a partire dalla fine del 2023.

Gli organi di controllo già nominati

In passato, considerati i termini fissati per la nomina degli organi di controllo, alcune società hanno adempiuto alle disposizioni di legge, trovandosi, poi, a rilevare che il termine era stato differito.

Sulle possibilità di interruzione anticipata dell'incarico di organi già nominati, con il documento pubblicato il 15 ottobre 2020, dal titolo "Sindaci e revisori Legali: la nuova disciplina degli incarichi a seguito delle modifiche dell'art. 379 del codice della crisi", la Fondazione Nazionale e il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) si sono espressi manifestando perplessità sulla **possibilità di revoca** da parte della società dei revisori legali già nominati.

Il **Ministero dell'Economia e delle Finanze**, a seguito di richiesta di chiarimenti, si è espresso affermando che la norma indica un termine finale entro il quale adempiere all'obbligo. Aver provveduto anticipatamente risulta essere **perfettamente compatibile** con la **disposizione normativa** e non può portare ad un'interpretazione che faccia venir meno tale obbligo una volta assolto, solo perché il termine è stato differito.

Effetti sul Codice della crisi e dell'insolvenza

Anche volendo comprendere le esigenze delle imprese di poter beneficiare di un periodo più lungo per organizzare al meglio l'attuazione delle disposizioni sull'allerta (fermo restando che le previsioni sugli assetti amministrativi, societari e contabili, contenuti nell'art. 2086 del codice civile, sono già in vigore da marzo 2019), questi **differimenti continui** (chissà se questo sarà l'ultimo) rischiano di minare all'origine uno dei pilastri sui quali è stato costruito il **Codice della crisi e dell'insolvenza**.

I sette mesi circa che ci portano all'entrata in vigore della riforma sulla crisi d'impresa potrebbero portare **altre novità** in questa materia, che non sembra riuscire a trovare la sua stabilità.

Wolters Kluwer Italia S.r.l. si impegna con scrupolosa attenzione nell'elaborazione e nel costante aggiornamento dei testi della presente opera. Resta comunque inteso che spetta al cliente controllare, verificare la correttezza e la completezza delle informazioni acquisite con la consultazione dell'opera ed il loro aggiornamento. Wolters Kluwer Italia S.r.l. non potrà, in ogni caso, essere ritenuta responsabile per danni di qualsiasi genere (ivi inclusi, a titolo esemplificativo e non esaustivo, sanzioni di qualunque natura, perdite di profitto e/o di produttività, danni all'immagine, richieste di danni a titolo di responsabilità professionale) che il cliente e/o terzi possano subire in ragione di e/o derivanti dai testi riprodotti all'interno della presente opera.