

Edizione di lunedì 14 luglio 2014

EDITORIALI

[**Bonus investimenti: quando non si impara dagli errori passati**](#)

di Sergio Pellegrino

IMPOSTE SUL REDDITO

[**La Cassazione conferma: la cessione di fabbricato non può essere qualificata come cessione di area**](#)

di Fabio Garrini

PATRIMONIO E TRUST

[**Il DDL Carfagna sulla tassazione del trust**](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

CASI CONTROVERSI

[**Prospetto società di comodo**](#)

di Giovanni Valcarenghi

CRISI D'IMPRESA

[**Dietrofront sulla prededuzione, il D.L. 91/2014 corregge il tiro**](#)

di Claudio Ceradini

ACCERTAMENTO

[**Nel mod. 770/2014 semplificato vanno indicati anche i compensi per attività sportiva dilettantistica non soggetti a ritenuta**](#)

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

EDITORIALI

Bonus investimenti: quando non si impara dagli errori passati

di Sergio Pellegrino

Con l'**art.18 del D.L. 91/2014**, il c.d. **decreto crescita**, il legislatore ha introdotto una importante e attesa **misura per favorire gli investimenti da parte delle imprese**, riconoscendo un **credito d'imposta** a favore di quelle che realizzano **investimenti in beni strumentali** nel periodo compreso tra il 25 giugno 2014 e il 30 giugno 2015.

Il meccanismo che regola l'agevolazione **non è sicuramente innovativo**, attese le numerose disposizioni di carattere simile che hanno preceduto questo ultim'intervento, ma ciononostante **non si è fatto tesoro delle esperienze precedenti**, ripetendo **errori concettuali** che rendono la disposizione di non sempre facile applicazione e amplificano le possibilità di contestazioni da parte dell'amministrazione finanziaria.

Tutto ciò contrasta, evidentemente, con il **buon senso**. Un legislatore che voglia favorire gli investimenti delle imprese in modo concreto, con l'obiettivo dichiarato di **rilanciare in questo modo l'economia**, dovrebbe scrivere invece una disposizione di **semplice lettura**, preoccupandosi unicamente di introdurre un **meccanismo antielusivo** che possa rappresentare un efficace contrasto a comportamenti "furbeschi".

Invece si parte male già dalla definizione dell'**ambito oggettivo**, che premia soltanto gli investimenti in cespiti compresi nella **divisione 28** della tabella Atenco 2007.

Mi si potrebbe eccepire che una scelta del genere era già stata fatta con la precedente agevolazione proposta dal **D.L. 78/2009**, la c.d. **Tremonti-ter**, e che quindi le imprese si sono già cimentate in valutazioni di questo tipo. Effettivamente è stato così e proprio le **difficoltà riscontrate** nell'applicazione di quella misura, che oggi si concretizzano in contestazioni da parte degli uffici, avrebbero dovuto suggerire al legislatore una soluzione diversa.

Nella **divisione 28** rientrano, in linea generale, **macchinari e apparecchiature che intervengono meccanicamente o termicamente sui materiali o sui processi di lavorazione**, ma è espressione pur sempre di una classificazione fatta a fini statistici, che mal si concilia con un contesto nel quale invece si ragiona sul riconoscimento o meno di incentivi agli investimenti.

Riproponendo pari pari quanto a suo tempo avevamo scritto commentando la Tremonti-ter, sarà piuttosto arduo spiegare ai nostri clienti perché **debba essere agevolato l'acquisto di una macchina da scrivere** (ma le fanno ancora?) e **non quello di un computer**, perché vadano bene

gli apparecchi per centri di bellezza (!) e non le attrezzature medicali di diagnosi e cura, e così via.

Sarebbe stato decisamente **più opportuno** invece, come tra l'altro era avvenuto in occasione di precedenti agevolazioni, riconoscere l'incentivo in relazione a **tutti i cespiti, escludendone** magari alcune tipologie, immobili e auto *in primis*, in via normativa.

In questo modo si sarebbero evitate anche quelle **interpretazioni "creative"** formulate dall'Agenzia, che nella [**circolare 44/E/2009**](#) aveva (opportunamente per le imprese) affermato che potevano rientrare nell'agevolazione anche **beni inseriti in voci diverse**, a condizione che rappresentino parti indispensabili al funzionamento di cespiti della divisione 28 e ne costituiscano normale dotazione: concetto forse facile a dirsi o scriversi (ad onor del vero neppure tanto), ma foriero di sicuri contrasti in caso di un'eventuale verifica.

C'è molto da dire anche sul **meccanismo di calcolo dell'incentivo**.

La scelta fatta, anche in questo caso non nuova, è stata quella di "premiare" soltanto gli investimenti realizzati nel periodo oggetto dell'agevolazione **in misura eccedente rispetto alla media dei cinque esercizi precedenti**, "scartando" quello con importo più elevato.

Due le critiche più evidenti da muovere.

La prima è correlata alla definizione dell'ambito oggettivo di cui si è appena detto: la scelta di limitare l'agevolazione ai beni compresi nella divisione 28 impone una **"ricostruzione"** degli investimenti rientranti in questa categoria effettuati nel quinquennio precedente, che appesantisce i calcoli di convenienza delle imprese così come i futuri controlli dell'amministrazione

La seconda è che se si vuole stimolare un rilancio dell'economia, in una situazione così difficile dal punto di vista finanziario, **sarebbe stato più saggio incentivare gli investimenti in termini assoluti**, anche per evitare di **penalizzare le imprese** che in questi anni di enormi difficoltà hanno comunque continuato coraggiosamente ad investire.

Tutto **molto ovvio, quasi banale**, verrebbe da dire. **Ma evidentemente l'Italia non è ancora il Paese delle cose semplici.**

IMPOSTE SUL REDDITO

La Cassazione conferma: la cessione di fabbricato non può essere qualificata come cessione di area

di Fabio Garrini

Fortunatamente, talvolta, capita di commentare delle **buone notizie** e questa è una di quelle. Qualche mese fa sulla pagine di Euroconference NEWS avevamo dato conto ([“Il fabbricato è un fabbricato, non un’area edificabile”](#)) di una **sentenza della Cassazione** di sicuro interesse con la quale i giudici della Suprema Corte avevano **accantonato l’interpretazione dell’Agenzia delle Entrate** che puntava a riqualificare nella categoria delle aree fabbricabili la cessione di un fabbricato sul quale sorgeva un **fabbricato destinato ad essere demolito** al fine di accogliere nuove edificazioni.

Nella recente **sentenza 15629 depositata il 9 luglio 2014** la Cassazione Conferma la propria precedente posizione che invece dà risalto alla situazione formale del bene: **ad essere ceduto è un fabbricato** e quindi, anche a livello fiscale, **talé deve essere considerato**.

È ben nota la posizione dell’Agenzia che, con la [R.M. 395/E/08](#), ha imposto di **riqualificare come cessione di un’area edificabile** la cessione di un immobile che, al momento del rogito, ancora catastalmente risulta essere un immobile urbano. Tale posizione, che evidentemente punta ad **individuare materia imponibile** (mentre la cessione di un fabbricato è imponibile solo quando avviene entro 5 anni e solo se non è stata abitazione principale per la maggior parte del periodo di possesso e non deriva da successione, la cessione di un’area è sempre e comunque imponibile, indipendentemente dal periodo di possesso), mira a colpire quelle compravendite che riguardano **fabbricati per i quali già sia stato approvato un piano di recupero** con l’individuazione delle cubature ammesse.

Come detto, La **Cassazione**, per la seconda volta, dimostra invece di preferire una diversa tesi, che punta invece a valutare la **situazione formale del bene**.

Si legge infatti nella sentenza come “... *l’oggetto dell’atto pubblico, di compravendita, avente un suo intrinseco valore economico, è una casa di civile abitazione con annessa corte interna ed esterna, e, quindi, (riprendendo Cass. n.4150/14), un terreno già edificato e tale entità sostanziale non può essere mutata (con conseguente incongruenza di ogni diversa riqualificazione).*”

E ben va notato come il caso di specie sarebbe stato proprio lo stereotipo del pensiero dell’Agenzia: i cedenti, pochi mesi prima del rogito, avevano richiesto una concessione edilizia

per la demolizione del fabbricato esistente e per la successiva costruzione di un edificio, concessione poi volturata immediatamente dopo il rogito a favore dell'impresa acquirente.

La Cassazione dimostra di **cogliere le contestazioni che nel tempo erano state mosse** alla criticabile tesi dell'Amministrazione Finanziaria; l'operazione di demolizione e ricostruzione è infatti:

- **futura**, ossia si realizzerà in un momento successivo rispetto all'evento oggi tassato, ossia la cessione contenuta nel rogito,
- solo **eventuale** nel senso che oggi non può esservi certezza che la potenzialità edificatoria oggetto di tassazione sarà effettivamente sfruttata,
- ma soprattutto la posizione del cedente viene rimessa alla **potestà di un soggetto** (l'acquirente) **diverso** da quello interessato dall'imposizione fiscale.

Per tutti questi motivi la compravendita di tale immobile va considerata **cessione di fabbricato**, quindi non imponibile. La presente sentenza, a conferma della precedente, può certamente costituire un **importante orientamento giurisprudenziale**.

PATRIMONIO E TRUST

Il DDL Carfagna sulla tassazione del trust

di Ennio Vial, Vita Pozzi

La **proposta di legge n. 2301** presentata il 14 aprile scorso d'iniziativa del deputato Mara Carfagna affronta il delicato tema della **tassazione indiretta dei trust** e prende atto della indispensabilità e urgenza di prevedere un'apposita disciplina in materia di applicazione delle imposte indirette ai trust nonché agevolare la costituzione di trust finalizzati, in particolare, a tutelare le categorie sociali più deboli, come i **disabili e i minori**, o a garantire un **interesse pubblico**, ovvero istituiti per **ordine del giudice**.

La disciplina proposta ha lo scopo di evitare che i cittadini italiani scelgano di istituire un trust all'estero a causa delle più favorevoli condizioni di imposizione fiscale.

La proposta si snoda in **8 articoli**. Esaminiamo in questa sede alcuni aspetti di interesse.

Innanzitutto l'art. 1 definisce il trust ai fini di cui alla presente legge precisando che **per trust si intende**, ai sensi di quanto previsto dalla Convenzione sulla legge applicabile ai trust e sul loro riconoscimento, adottata a L'Aia il 1 luglio 1985, resa esecutiva dalla legge 16 ottobre 1989 n. 364, un **rapporto giuridico istituito da una persona**, con atto tra vivi o mortis causa, che prevede che tutto o parte del **patrimonio** della medesima sia posto **sotto il controllo di un fiduciario, denominato «trustee»**, nell'interesse di un beneficiario o per un fine specifico.

La norma prevede inoltre che i beni del trust costituiscono una massa distinta, non fanno parte del patrimonio del trustee e sono intestati a nome del trustee o di un'altra persona per conto dello stesso trustee. Il trustee amministra e gestisce i beni ai sensi di quanto stabilito nel contratto di trust.

L'art. 5 della proposta prevede l'introduzione di un comma 3 bis all'art. 6 del Tuir dove si stabilisce che **"non costituisce erogazione di reddito l'attribuzione ai beneficiari finali di beni e di diritti conferiti in trust, nonché di reddito e di beni acquistati con tali redditi, da parte del trustee, già tassati in capo al trust"**. Si tratta, in sostanza, del caso in cui il trust opaco attribuisce frutti ai beneficiari. Viene **sancita normativamente la non tassabilità** alla stregua di quanto indicato dall'Agenzia delle entrate con la [**C.M. 48/E/2007**](#). Qualche perplessità sorge laddove la non tassazione sembra operare solo in relazione ai beneficiari finali e (forse stranamente escludendo) i beneficiari dei frutti che non sono anche beneficiari finali dei beni (si pensi al caso del disponente).

Molto interessante è anche il regime previsto per le **imposte indirette**.

In materia di **imposta di donazione e successione** viene definitivamente sancita la debenza del **tributo** in sede di **passaggio finale dei dal trust ai beneficiari** superando la tesi attualmente sostenuta dall'Amministrazione secondo cui deve essere colpito il passaggio iniziale dal disponente al trustee.

Vengono aggiunti un paio di commi all'art. 1 del D. Lgs. 346/1990.

Il **comma 4-ter** prevede che in caso di conferimenti in trust per atto tra vivi, alla costituzione di diritti reali di godimento, alla rinuncia a diritti reali o di credito e alla costituzione di rendite e di pensioni o di altre liberalità, quando sia ancora in vita il disponente, si applica l'imposta sulle donazioni, con l'aliquota in vigore al momento in cui il trustee attribuisce i beni e i diritti a ciascuno dei beneficiari risultanti al termine del trust, ovvero all'atto dello scioglimento del trust o dello scioglimento anticipato disposto dal trustee, **non manifestandosi al momento della devoluzione in trust alcun arricchimento dei beneficiari**.

In sostanza, viene sposata in toto la tesi sostenuta dalla **migliore dottrina e giurisprudenza**.

Il **comma 4-quater** prevede una disposizione di tenore analogo nel caso in cui il disponente sia morto al momento dell'attribuzione ai beneficiari. In questo caso si applicherà **l'imposta di successione in luogo di quella di donazione**.

L'art. 27 co. 1 del D.P.R. 131/1986, che attualmente dispone che gli atti sottoposti a condizione sospensiva sono registrati con il pagamento dell'imposta in misura fissa, viene integrato con l'indicazione che i trust sono tassati all'**atto dell'effettivo trasferimento** ai beneficiari o alle altre persone aventi diritto, alle aliquote stabilite per ciascuno di essi.

Viene poi stabilito che in sede di **attribuzione dei beni al trust** si paga solo **l'imposta di registro di 200 euro** ed eventualmente quelle **ipocatastali di 50 euro**.

CASI CONTROVERSI

Prospetto società di comodo

di Giovanni Valcarenghi

Si avvia alla **conclusione** lo **sforzo compilativo delle dichiarazioni** dei redditi del periodo di imposta 2013 e, per conseguenza, rimangono sulla scrivania dei professionisti le **posizioni "spinose**" che si sono accantonate ... in attesa della decisiva ispirazione. Al riguardo, ci sono giunte diverse **segnalazioni** di difficoltà legate alla **compilazione del prospetto delle società di comodo**, in relazione al quale vogliamo occuparci della **tematica dei beni rivalutati nel bilancio del 2008**, in attuazione delle disposizioni del DL 185/2008.

Sono emerse, in particolare, due questioni specifiche:

1. la prima riguarda i **beni che furono riscattati da leasing e poi rivalutati**;
2. la seconda attiene gli **immobili a destinazione abitativa rivalutati**.

In merito alla prima questione, l'interrogativo è molto semplice: poiché nel regime delle società di comodo si è sempre affermato, nei documenti di prassi, che **il bene in leasing** (anche dopo il riscatto) **rileva sempre per il costo originariamente sostenuto** dal concedente, che fare nelle ipotesi in cui tale bene sia stato oggetto di rivalutazione? In sostanza, nel 2013, **rileva l'originario valore oppure il maggiore assegnato in occasione della rivalutazione?** A nostro giudizio non ci sono dubbi: la rivalutazione è un evento che determina una **drastica interruzione nella "storia" fiscale** del bene, con la conseguenza che **si abbandona il principio della rilevanza del costo sostenuto dal concedente**, a favore del maggior valore rivalutato. Se così non fosse, si determinerebbe una **disparità di trattamento** tra la società che ha rivalutato un bene acquisito direttamente rispetto a quella che lo ha acquisito in leasing e poi riscattato prima della rivalutazione. Pertanto, ove il costo di acquisto del concedente fosse 100 ed il valore rivalutato 1.000, il test di operatività per il bene conduce ad un risultato di 24 [(100+100+1.000): 3 x 6%].

La seconda questione attiene le **modalità di calcolo della media** in relazione agli **immobili a destinazione abitativa oggetto di rivalutazione** e, per conseguenza, al calcolo del test di operatività. La questione ruota attorno al fatto che la Legge 724/1994 prevede che gli immobili a destinazione abitativa **acquistati o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti** possano beneficiare di una **aliquota ridotta del 4%** (per momento di efficacia della rivalutazione si intende quello di riconoscimento del maggior valore fiscale e non di materiale inserimento dei maggiori valori nella contabilità). Ci si domanda, al riguardo, se un **appartamento rivalutato nel 2008** debba essere esposto:

- in parte, nel rigo dei beni con aliquota del 6% (con valori ante rivalutazione solo per le due annualità 2011 e 2012, attribuendo valore 0 al 2013) e, per l'altra parte, nel rigo dei beni con aliquota del 4% (con valori post rivalutazione solo per il 2013, con attribuzione di valore 0 per le annualità 2011 e 2012);
- unicamente nel rigo dei beni con aliquota del 4%, con valore ante rivalutazione per le annualità 2011 e 2012 e valore post rivalutazione per l'annualità 2013.

La **soluzione corretta è la seconda**, come si ha modo di evincere dalle indicazioni contenute nella **circolare 13/E/2014**, opportunamente adattando il ragionamento alle date della rivalutazione passata, rispetto a quelle indicate dalle Entrate riferite alla rivalutazione del periodo 2013.

Il citato documento di prassi, infatti, afferma che poiché i maggiori valori fiscali conseguenti alla rivalutazione in esame rileveranno dal periodo d'imposta 2016, ai fini della verifica del test di operatività gli immobili a destinazione abitativa dovranno essere assoggettati:

1. fino al 2015, al coefficiente del 6 per cento applicato al valore non rivalutato;
2. a partire dal periodo d'imposta 2016 (e per i successivi due periodi d'imposta), al coefficiente agevolato del 4 per cento applicato – per tutto il triennio preso in considerazione dal comma 2 dell'articolo 30 – al valore fiscalmente rilevante;
3. a partire dal periodo d'imposta 2019, al coefficiente del 6 per cento applicato sul valore fiscalmente rilevante.

Nel punto 2) dell'elenco troviamo la risposta all'interrogativo che ci siamo posti: nel caso di beni rivalutati, **dal momento di efficacia fiscale della rivalutazione il coefficiente ridotto del 4% deve essere applicato ad un valore medio “unico e compatto” del fabbricato abitativo**. Infatti, quando si evoca il triennio di cui all'art. 30, comma 2 della legge 724 ci si riferisce proprio al periodo temporale oggetto di computo della media rilevante.

Pertanto, ove si disponesse dei seguenti dati:

- valore ante rivalutazione 100;
- valore rivalutato 1.000;

il fabbricato abitativo concorre al conteggio del test di operatività per un valore di 16, così ottenuto:

- valore medio: $(100 + 100 + 1.000) : 3 = 400$
- ricavi presunti: $400 \times 4\% = 16$.

CRISI D'IMPRESA

Dietrofront sulla prededuzione, il D.L. 91/2014 corregge il tiro

di Claudio Ceradini

Per fortuna, il [D.L. 91/2014](#), cosiddetto decreto **competitività**, per effetto di quanto disposto dall'art. **22, co. 7** corregge un precedente intervento del legislatore, che con l'art. **11, co. 3quater** del [D.L. 145/2013](#) aveva fornito una preoccupante interpretazione autentica dell'art. **111 L.F.** così come richiamato dall'art. **161, co. 7, L.F., limitando** in modo potenzialmente consistente l'ambito di riconoscimento della **prededucibilità** ai crediti sorti nel corso della fase **prenotativa** del concordato preventivo, e subordinandola sia alla **tempestiva presentazione** del ricorso, sia anche alla successiva **ammissione** ai sensi dell'art. **163 L.F..**

Già **Assonime**, con la **Circolare 12 del 4 aprile 2014** aveva evidenziato la **criticità** di una siffatta interpretazione, rilevando che *"il timore della fuga dei fornitori e dei finanziatori dell'impresa avrebbe indotto il debitore a depositare la domanda incompleta quando la crisi sarà già in una fase avanzata, con la conseguenza di trasformare il concordato in bianco da strumento fondamentale per la preservazione della continuità aziendale ad una anticamera di concordati meramente liquidatori o di fallimenti"*. E del resto è pacifico, per chi di queste cose si occupa, che la **prenotazione** del concordato può costituire una fase di reale **progettazione** ed iniziale **attuazione** del **risanamento**, che pur presupponga la falcidia concordataria, se e nella misura in cui **offra** a chi con il debitore si rapporta in quei mesi la **certezza** del pagamento del proprio credito, che deve quindi godere **senza condizioni** del beneficio della priorità rispetto al ceto creditorio. Chi **fornirebbe** il debitore, concedendogli un seppur minima dilazione nel pagamento, se la **prededuzione** del suo credito non fosse certa? Quale banca potrebbe valutare, ammesso che ne percepisca il vantaggio economico e l'opportunità, di **erogare finanza** al debitore se la **prededuzione** del suo credito non fosse certa? Senza questa certezza la **copertura del fabbisogno** finanziario che il **risanamento** necessariamente genera, richiede un atto di fede, che difficilmente in affari si è disposti a fare, tantomeno nei confronti di un'impresa in **crisi**, traballante, seppur sulla via, tortuosa e difficile di per sé, del **risanamento**.

Già in origine, dall'11 settembre 2012, vi erano elementi di **incertezza**. Se il debitore non fosse riuscito a depositare nei **termini** il ricorso, i crediti sorti nel corso della prenotazione **non** avrebbero goduto della prededuzione in una **successiva** eventuale procedura. Il creditore avrebbe dovuto quindi confidare nella **tempestività** del deposito, o nel **filone giurisprudenziale** che interpreta la continuità delle procedure con riferimento alla **fattispecie**, e quindi alla crisi, e non tanto alla dimensione strettamente **temporale**. Entrambi appigli pericolosi, di scarso *appeal* per il creditore. Se poi vi aggiungiamo le **condizioni** imposte dalla interpretazione autentica e l'orientamento giurisprudenziale perlomeno **ondivago** (si vedano a titolo

meramente esemplificativo **Tribunale di Vicenza, 11/03/2014** e in senso opposto **Cassazione Civile, 14/03/2014 n. 6031**), il quadro tende a diventare decisamente poco attraente.

In questo scenario si era tra l'altro inserita anche la modifica all'art. 161 L.F. introdotta con **l'art. 82, co. 1, lett. b)**, del **D.L. 69/2013**, che nell'intenzione di **frenare** l'abuso dello strumento prenotativo ha correttamente previsto la possibilità per il **Tribunale** di intervenire sul termine concesso, accorciandolo o addirittura annullandolo se rilevasse che **l'attività** del debitore fosse **manifestatamente inidonea** per la formazione e la presentazione di **piano** e **proposta** concordatari. Pur condividendo lo spirito della norma, bisogna ammettere che introduce un ulteriore elemento di **incertezza**, ai fini della **prededuzione**, poiché il **Tribunale** potrebbe intervenire, **dequalificando** il credito nato predetto, in un qualsiasi momento, anteriore alla scadenza naturale del termine.

In sintesi, quindi, **l'intervento** legislativo da ultimo adottato va sicuramente nel verso **giusto**, eliminando con l'abrogazione dell'**interpretazione autentica** almeno alcune delle **incertezze**. Perché il concordato in continuità sia uno strumento generalmente utilizzabile, però, è necessario un **passo in più**, e significativo, altrimenti è **poco probabile** che gli operatori economici possano rapportarsi al debitore in prenotazione con adeguata **tranquillità** e **fiducia**.

Questo è lo spirito con cui è stato depositato lo scorso **27 marzo** alla Camera dei Deputati **disegno di legge n. 2235**, che all'art. 4 propone di **aggiungere** al settimo comma dell'art. **161 L.F.** il seguente periodo: *"tali crediti devono essere considerati in prededuzione ai sensi del presente comma anche nelle procedure concorsuali a cui il debitore sia eventualmente sottoposto, successive rispetto a quella per cui è stata presentata domanda ai sensi del sesto comma e nella quale è sorta l'obbligazione"*.

Ove tale **indicazione** fosse recepita, al **pilastro** portante della continuità, che è la prededuzione, verrebbe conferito quel **carattere di certezza** che è la base della fiducia degli operatori.

Fino ad allora, temo, la **continuità giuridica** in concordato rimarrà territorio di pochi, pochissimi casi particolari.

ACCERTAMENTO

Nel mod. 770/2014 semplificato vanno indicati anche i compensi per attività sportiva dilettantistica non soggetti a ritenuta

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

Il prossimo **31 luglio** scade il termine per la trasmissione telematica del **mod. 770/2014 semplificato** relativo ai **compensi corrisposti nel 2013**. Salvo proroghe dell'ultimo minuto, quindi, la scadenza si avvicina ed è tempo di verificare con cura le novità e le modalità di compilazione del modello in relazione, in particolare, agli obblighi previsti per i soggetti che, nel corso del 2013 hanno corrisposto **compensi per attività sportiva dilettantistica o simili**. Nello specifico, si fa riferimento alle somme indicate nell'art. 67, comma 1, lett. m) del Tuir e, cioè, alle indennità di trasferta, rimborsi forfetari di spese, premi e compensi erogati:

- ai **direttori artistici ed ai collaboratori tecnici** per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche;
- nell'esercizio diretto di **attività sportive dilettantistiche**;
- in relazione a rapporti di **collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale** resi a favore di società e associazioni sportive dilettantistiche.

Questo tipo di compensi vanno indicati nella stessa sezione del modello 770/2014 semplificato dedicata alla indicazione dei compensi di lavoro autonomo e delle provvigioni. Per evidenziare che si tratta di compensi da attività sportive è necessario indicare il **codice "N" nel punto 19**. Le istruzioni alla compilazione del modello 770/2014 semplificato sottolineano che, chi indica il codice riservato ai compensi per attività sportive non deve dimenticare di **segnalare, nella parte anagrafica della comunicazione, al punto 10, il codice della regione relativo al domicilio fiscale del percepiente**. Questa indicazione, presente anche nelle istruzioni alla compilazione dei modelli per gli anni scorsi, è funzionale alla verifica del **corretto versamento delle ritenute dovute a titolo di addizionale regionale**. Si ricorda, infatti che, come previsto dal comma 1 dell'art. 25 della L. n. 133/1999, sulla parte imponibile (cioè **eccedente i 7.500 euro all'anno**) dei compensi in discussione è necessario effettuare, con obbligo di rivalsa, una **ritenuta** nella misura fissata per il primo scaglione di reddito Irpef maggiorata delle addizionali di compartecipazione all'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Nessun dubbio, quindi, che se nell'anno sono stati corrisposti 10.000 euro a titolo di compenso per attività sportiva dilettantistiche, sui 2.500 euro eccedenti il limite in "franchigia" deve

essere operata una **ritenuta per Irpef e addizionale regionale all'Irpef** (nella misura, rispettivamente, del 23% e del 1,23%).

Nelle istruzioni alla compilazione del modello 770/2014 semplificato di quest'anno c'è però **una novità**. E' infatti ora previsto che l'indicazione del codice "N" nel punto 19 faccia scattare, oltre all'obbligo di segnalare il codice della regione, anche quello di indicare, al **punto 11**, il "codice catastale necessario all'individuazione del **comune a cui versare l'addizionale comunale**". Viene, quindi, dato seguito all'indicazione contenuta nella circ. n. 106/E del 2012 con la quale l'Agenzia delle Entrate, con un'interpretazione "innovativa" ha sostenuto che sulla parte dei compensi corrisposti ad atleti dilettanti che eccede l'importo di 7.500 euro, deve essere applicata, oltre all'**aliquota IRPEF del 23%**, l'aliquota **dell'addizionale regionale all'IRPEF e l'aliquota dell'addizionale comunale IRPEF sulla base della residenza del percettore**.

Questa interpretazione è confermata anche dal fatto che si richiede di indicare, nei **punti 30 e 31 e 33 e 34**, rispettivamente l'importo dell'addizionale regionale all'Irpef e quello dell'addizionale comunale all'Irpef trattenute rispettivamente a titolo d'acconto e d'imposta.

Si è avuto modo, in altre occasioni, di **contestare l'interpretazione fornita dall'Agenzia delle Entrate** in relazione a questa questione. Non è qui il caso di ribadire le osservazioni già formulare. Resta solo da considerare che l'Agenzia ha tramutato le proprie posizioni a dogma di legge e le ha **trasfuse nelle istruzioni alla compilazione del modello dei sostituti d'imposta**. E' facile intuire quindi che i **programmi di controllo delle dichiarazioni dell'Agenzia** segnalero delle **incongruenze** ogni volta in cui verrà indicato un compenso per attività sportiva dilettantistica eccedente i 7.500 euro senza la **contestuale indicazione della ritenuta per addizionale comunale**. Di queste incongruenze si discuterà parecchio in futuro.

Non resta infine che ricordare, per concludere sull'argomento, che la dichiarazione del sostituto d'imposta deve **sempre essere presentata anche se sui compensi per attività sportiva dilettantistica erogati non sono state effettuate ritenute**. Pertanto, anche chi, nel corso dell'anno, ha erogato compensi che sono rimasti tutti al di sotto del limite di 7.500 euro è obbligato alla presentazione del modello, indicando, ovviamente, solo le somme che sono rimaste al di sotto del limite per la tassazione.