

**Edizione di giovedì 3 settembre 2015**

## **IVA**

[Non si detrae l'IVA addebitata in misura maggiore al dovuto](#)

di **Giovanni Valcarenghi**

## **AGEVOLAZIONI**

[Il piccolo condominio “di fatto” può salvare la detrazione per recupero edilizio](#)

di **Leonardo Pietrobon**

## **AGEVOLAZIONI**

[Il ricalcolo dell'acconto Irpef nel modello Unico PF 2015](#)

di **Luca Mambrin**

## **IVA**

[Regime speciale Iva in agricoltura: il requisito oggettivo](#)

di **Luigi Scappini**

## **LAVORO E PREVIDENZA**

[Il Jobs act e lo sport](#)

di **Guido Martinelli**

## **BACHECA**

[Voluntary disclosure: istruzioni d'uso](#)

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

## IVA

---

### ***Non si detrae l'IVA addebitata in misura maggiore al dovuto***

di **Giovanni Valcarenghi**

Cosa accade quando, in relazione ad una operazione IVA, il soggetto emittente **addebita una imposta superiore** a quella dovuta (si ipotizzi, per errore nella applicazione dell'aliquota)?

Può il soggetto committente/acquirente esercitare il diritto alla detrazione del tributo, ovvero agire nei confronti dell'Agenzia per richiedere la restituzione della maggiore imposta pagata?

Di questi temi si è occupata, recentemente, la Cassazione con la sentenza **17173** depositata lo scorso 26 agosto (di analogo contenuto la sentenza 17169 del medesimo giorno), in relazione ad una controversia sviluppatasi, nel settore dell'edilizia, a seguito di **addebito di prestazioni con aliquota ordinaria**, anziché nella misura ridotta del 4%.

La società committente aveva avanzato istanza di rimborso IVA e, nel corso dei controlli, è emersa l'irregolarità di cui sopra, oltre ad altre anomalie qui non di interesse.

Il punto cruciale analizzato dai giudici risiede nel fatto che il diritto alla detrazione non può essere esercitato in modo difforme dal titolo che lo legittima, e cioè dalla indicazione della imposta come liquidata nella fattura, atteso che quando la detrazione d'imposta "*è superiore o inferiore a quella cui il soggetto passivo ha diritto*", perché la imposta indicata in fattura è in tutto od in parte non dovuta in relazione alla specifica operazione posta in essere, si rende necessario procedere alla **rettifica del documento commerciale** (Corte di Giustizia, 13.12.1989, causa C-342/87 e 31 gennaio 2013, causa C-642/11, ove si evince che *l'esercizio del diritto di detrazione non si estende all'imposta dovuta esclusivamente per il fatto di essere indicata in fattura*).

Soggetto passivo d'imposta è esclusivamente colui che indica l'imposta in una fattura, profilandosi pertanto una divergenza tra:

- il rapporto di diritto civile, instaurato tra cedente/prestatore e cessionario/committente avente ad oggetto l'adempimento dell'obbligazione in **rivalsa**;
- il rapporto di **diritto tributario**, instaurato tra cedente/prestatore (emittente fattura e soggetto-passivo d'imposta) ed Amministrazione finanziaria, avente ad oggetto l'obbligazione di **pagamento** del tributo.

In tali casi, spetta agli Stati membri adottare le norme idonee a consentire la rettifica e la correzione di eventuali errori formali o materiali mediante misure idonee a realizzare il principio della **neutralità** dell'IVA (sentenza 19.9.2000, causa C- 454/98; 18.6.2009, causa

C-566/07), dovendo tali misure non eccedere rispetto a tale scopo (principio di proporzionalità), richiedendo solo quanto necessario ad assicurare la esatta riscossione della imposta ed evitare le frodi (sentenza 21.3.2000, cause riunite C-110/98 e C-147/98).

Rimane fermo che il recupero della imposta indebitamente versata all'Erario dal soggetto passivo è subordinato alla verifica della **buona fede** del contribuente, ovvero alla condizione che questi abbia fornito la prova di avere oggettivamente eliminato ogni potenzialità dannosa per l'Erario (perdita di gettito fiscale) determinata dalla erronea fatturazione della imposta (o perché la fattura, che rechi la indicazione della imposta superiore od inferiore a quella effettivamente dovuta, sia stata ritirata o distrutta dall'emittente, o perché quest'ultimo si sia tempestivamente attivato presso gli Uffici finanziari per elidere in concreto gli effetti della imposta indebitamente fatturata) (sentenza 19.9.2000, causa C-454/98; 18.6.2009, causa C-566/07; 11.4.2013, causa C-138/12).

Quanto alla azionabilità della pretesa restitutoria della imposta indebitamente versata, si debbono individuare **tre distinti rapporti** (tra loro collegati ma che non interferiscono) connessi allo svolgimento dell'operazione imponibile:

1. tra l'amministrazione finanziaria e il cedente, relativamente al pagamento dell'imposta;
2. tra il cedente ed il cessionario, in ordine alla rivalsa;
3. tra l'amministrazione ed il cessionario, per ciò che attiene alla "detrazione dell'imposta" assolta in via di rivalsa).

Così argomentando, ne deriva che:

- il cedente non può opporre al cessionario (per la restituzione dell'indebito) l'avvenuto versamento dell'imposta;
- **il cessionario non può opporre all'amministrazione** – che escluda la detrazione della imposta erroneamente liquidata in fattura – **che l'imposta è stata assolta** in via di rivalsa e **versata** all'amministrazione medesima;
- solo il cedente ha titolo ad agire per il **rimborso** nei confronti dell'amministrazione, la quale, pertanto, essendo estranea al rapporto tra cedente e cessionario, non può essere tenuta a rimborsare direttamente a quest'ultimo quanto versato in via di rivalsa (Cassazione SSUU n. 6419 del 22/04/2003; Cassazione n. 6632 del 29/04/2003; n. 14933 del 06/07/2011; n. 24794 del 24/11/2005; n. 4020 del 14/03/2012).

Ovviamente, il rapporto di natura privatistica tra cedente e cessionario si configura laddove il cessionario rivesta la posizione di **"consumatore finale"**, e cioè a dire si identifichi nel soggetto definitivamente inciso dalla imposta, diversamente riemergendo il rapporto tributario tutte le volte in cui l'IVA indebitamente versata in rivalsa sull'acquisto di beni e servizi destinati all'esercizio dell'attività economica venga a riflettersi sulla liquidazione finale della imposta, esposta nella dichiarazione annuale del contribuente, qualora il Fisco contesti, in tutto od in parte, che l'IVA versata in rivalsa non poteva essere portata in detrazione.

La Corte di Giustizia ha, peraltro, ritenuto **pienamente compatibile** con i principi di neutralità, effettività e non discriminazione, una normativa nazionale in cui:

- da un lato, il prestatore che ha versato erroneamente l'IVA alle autorità tributarie è legittimato a chiederne il rimborso e,
- dall'altro, il destinatario dei servizi può esercitare un'azione civilistica di ripetizione dell'indebito nei confronti del prestatore.

Tale sistema infatti consente a detto destinatario gravato della imposta erroneamente fatturata di ottenere il rimborso delle somme indebitamente versate (Corte di Giustizia 15.3.2007, causa C-35/05), non potendo lo Stato membro impedire, tuttavia, al destinatario del servizio (o al cessionario) di conseguire la restituzione dell'importo della imposta indebitamente fatturata, direttamente dall'Amministrazione finanziaria nel caso in cui l'azione civilistica nei confronti del prestatore di servizi (o del cedente) risulti **impossibile** od **eccessivamente difficile**, segnatamente in caso di **insolvenza** del prestatore.

Poiché, nel caso in esame, tale ultima fattispecie non si è verificata, risulta corretto il **diniego** alla restituzione del maggior tributo.

Ecco perché, nella pratica quotidiana, non risulta mai appagante risolvere eventuali dubbi in merito alla correttezza di una IVA addebitata liquidando la questione con la presunta neutralità del tributo (un soggetto versa, l'altro detrae); diversamente, occorre andare sino in fondo alla vicenda, specialmente quando si assiste l'acquirente o il compratore che sia soggetto passivo IVA.

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Il piccolo condominio “di fatto” può salvare la detrazione per recupero edilizio***

di **Leonardo Pietrobon**

Con la **R.M. n. 74/E/25015** l'Agenzia delle entrate è tornata ad affrontare in modo specifico, dopo le indicazioni contenute nella **C.M. 11/E/2014 (par. 4.3)**, la questione legata alla **detrazione delle spese** sostenute dai c.d. “**condomini minori**”, ossia quegli edifici composti da una pluralità di immobili (almeno due) privi del relativo codice fiscale, tale da qualificarli come condomini dal punto di vista civilistico.

In particolare, la questione sollevata nell'istanza di interpello riguarda le **spese sostenute su parti comuni** di un edificio composto da **tre unità abitative** distintamente accatastate e di proprietà **di tre distinti soggetti**, per le quali al **momento del sostenimento delle spese**:

- **non è stato costituito formalmente il condominio**, mediante la **richiesta di attribuzione del codice fiscale**;
- **i relativi pagamenti sono stati effettuati utilizzando la causale prevista per il recupero del patrimonio edilizio**, ma indicando il **codice fiscale di uno dei condomini** e non quello del condominio.

Nella risposta all'istanza di interpello in questione l'Agenzia, riprendendo quanto già espresso in passato con precedenti documenti di prassi (la **C.M. n. n. 21/E/2014**, la **R.M. n. 45/E/2008** e la **R.M. n. 204/E/2000**), afferma che **ai fini della detrazione è necessario in ogni caso la costituzione del condominio**, mediante la richiesta di attribuzione del relativo **codice fiscale**, al fine di procedere all'esecuzione di tutti gli **adempimenti propedeutici** all'accesso alla detrazione in materia di recupero del patrimonio edilizio.

In riferimento alla costituzione del condominio, l'Agenzia ricorda che a seguito della **riforma della disciplina civilistica del condominio**, operata con la **L. n. 220/2012, l'art. 2659, n. 1**, del codice civile prevede espressamente l'obbligo di indicare nelle note di trascrizione per gli atti riguardanti i condomini “*l'eventuale denominazione, l'ubicazione e il codice fiscale*” del condominio stesso.

Da un punto di vista giuridico, si ricorda che secondo quanto riportato nella **R.M. 45/E/2008** che richiama la sentenza della **Corte di Cassazione 10 settembre 2004 n. 18226**, “*la nascita del condominio si determina “... <ex se> e <ope iuris>, senza che sia necessaria deliberazione alcuna, nel momento in cui più? soggetti costruiscano su un suolo comune, ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne ceda a terzi piani o porzioni di piano in proprietà?*”

*esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento".*

Sotto il profilo operativo, l'Agenzia delle entrate tuttavia **non subordina la fruizione della detrazione all'aspetto formale** di assegnazione del codice fiscale al "piccolo" **condominio di fatto**, a condizione che **entro il termine** della presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno di sostenimento della spesa (30.9.2015 per l'anno d'imposta 2014) sia seguito il seguente iter procedurale:

1. sia presentata a un Ufficio territoriale dell'Agenzia delle entrate la **domanda di attribuzione del codice fiscale al condominio**, mediante il **modello AA5/6**;
2. sia stata **versata dal condominio**, con indicazione del codice fiscale attribuito, la **sanzione** prevista dall'articolo 13, comma 1, lettera a) DPR n. 605/1973, per **l'omessa richiesta del codice fiscale**, nella misura minima di **euro 103,29**, mediante il **modello F24**, utilizzando il **codice tributo 8912**;
3. il **condominio** invii una **comunicazione** in carta libera **all'Ufficio dell'Agenzia** delle entrate competente in **relazione all'ubicazione del condominio**.

Inoltre, l'Agenzia ricorda che nella comunicazione, unica per tutti i condòmini, deve essere specificato, distintamente per ciascun condomino:

- le **generalità e il codice fiscale**;
- i **dati catastali** delle rispettive unità immobiliari;
- i **dati dei bonifici** dei pagamenti effettuati per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- la richiesta di **considerare il condominio quale soggetto** che ha effettuato gli interventi;
- le **fatture emesse dalle ditte nei confronti dei singoli condòmini, da intendersi riferite al condominio**.

Per quanto concerne **l'aspetto dichiarativo**, l'Agenzia ricorda, infine, che ciascun condomino, nel presupposto che la **ripartizione delle spese corrisponda ai millesimi** di proprietà o ai diversi criteri applicabili ai sensi del codice civile per la suddivisione delle spese, potrà **inserire le spese sostenute nel periodo** d'imposta 2014 nel modello UNICO PF 2015 da presentare entro il 30 settembre 2015 o, **se ha già presentato il modello 730/2015**, nel modello **730/2015 integrativo** da presentare **entro il 26 ottobre 2015**, considerato che il termine di presentazione del modello (25 ottobre) cade in un giorno festivo.

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Il ricalcolo dell'acconto Irpef nel modello Unico PF 2015***

di **Luca Mambrin**

Nel modello Unico va riportato, se dovuto, l'ammontare **dell'acconto Irpef per l'anno 2015**; per stabilire se è dovuto o meno l'acconto occorre verificare l'importo indicato nel **rigo RN34**, rigo "Differenza". Se questo importo:

- **non supera euro 51,65** l'acconto non è dovuto;
- **supera euro 51,65** l'acconto è dovuto nella misura del 100% del suo ammontare.

Atteso che tutti gli importi indicati in dichiarazione sono espressi in unità di euro, l'acconto risulta dovuto qualora l'importo del rigo RN34 risulti pari o superiore a 52 euro. L'acconto così determinato deve essere versato:

- in **unica soluzione**, entro il 30 novembre 2015, se l'importo dovuto è inferiore a 257,52 euro;
- in **due rate**, se l'importo dovuto è pari o superiore a 257,52 euro, di cui: la prima, nella misura del 40%, entro il 16 giugno 2015 (o 6 luglio 2015), ovvero entro il 16 luglio 2015 (o 20 agosto 2015) con la maggiorazione dello 0,40%, a titolo di interesse corrispettivo; la seconda, nella restante misura del 60%, entro il 30 novembre 2015.

Se il contribuente prevede (ad esempio, per effetto di oneri sostenuti nel 2015 o di minori redditi percepiti nello stesso anno) **una minore imposta da dichiarare nella successiva dichiarazione**, può determinare gli acconti da versare sulla base di tale minore imposta.

Al fine del corretto calcolo dell'acconto Irpef 2015, in alcune specifiche situazioni è necessario procedere al **ricalcolo dell'acconto Irpef**, ovvero alla **rideterminazione del reddito complessivo e del rigo differenza**, assumendo quindi come base di riferimento il reddito e l'imposta che si sarebbero determinati applicando o non applicando una determinata norma, invece che il reddito e l'imposta determinati applicando il metodo storico (o il metodo previsionale).

Si tratta in particolare delle seguenti situazioni:

- i **soggetti non residenti** devono calcolare l'acconto Irpef per l'anno 2015 **senza tener conto della detrazione per carichi di famiglia**, di cui all'art. 12 del Tuir, salvo quanto previsto con riferimento ai "non residenti Schumaker" di cui all'art. 7, L. n. 161/2014;
- in **presenza di redditi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto** assoggettati ad imposta sostitutiva del 20% (Quadro RM), l'acconto Irpef per l'anno 2015 deve essere calcolato tenendo conto anche di tali redditi (art. 59-

ter, comma 5, del D.L. n. 1/2012);

- **in presenza di redditi d'impresa**, l'acconto va calcolato tenendo conto dell'art. 34, comma 2, della legge 12 novembre 2011, n. 183 (deduzione forfetaria in favore degli esercenti impianti di distribuzione di carburante);
- **in presenza di redditi dei terreni**, l'acconto Irpef per l'anno 2015 deve essere calcolato **rivalutando il reddito dominicale e il reddito agrario del 30% in luogo della rivalutazione del 15%**. Per i coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali (casella di colonna 10 barrata nel rigo dei terreni del quadro RA), l'ulteriore rivalutazione è pari al 10% in luogo della rivalutazione del 5%;
- **in presenza di redditi dei fabbricati**, l'acconto Irpef per l'anno 2015 deve essere calcolato **senza tener conto dei benefici fiscali relativi all'agevolazione per sospensione della procedura esecutiva di sfratto**, per usufruire dei quali è prevista l'indicazione del codice 6 nella colonna 7 dei rigi dei fabbricati.

Rideterminazione dell'acconto	RS79	1	2	3
		Reddito complessivo rideterminato	Imposta rideterminata	Acconto rideterminato

Al fine del corretto calcolo dell'acconto, da riportare nel rigo RN62, nei casi descritti si deve, pertanto, preventivamente procedere alla rideterminazione del reddito complessivo e dell'importo corrispondente al rigo RN34, introducendo, per ciascun caso, i correttivi previsti dalla norme vigenti, secondo le indicazioni sopra riportate. In particolare nel :

- in **colonna 1** (casi particolari), va barrata la casella se si rientra in uno dei casi particolari sopra indicati;
- in **colonna 2** (reddito complessivo), va indicato l'importo del reddito complessivo ricalcolato;
- in **colonna 3** (imposta netta), va indicato l'importo dell'imposta netta ricalcolata;
- in **colonna 4** (differenza), va indicato il nuovo ammontare dell'importo differenza.

Nel **rigo RN62** va indicato l'importo relativo all'acconto Irpef 2015, tenendo presente che:

- nella **colonna 1**, va indicato l'importo della prima rata di acconto dovuta;
- nella **colonna 2**, va indicato l'importo della seconda o unica rata di acconto dovuta.

Se nel rigo RN61 è stata barrata la casella "casi particolari" allora l'importo del rigo differenza, sulla base del quale deve essere verificato se dovuto l'acconto 2015 ed il relativo ammontare, sarà pari all'importo indicato al rigo RN61 col. 3, mentre se nel rigo RN61 non è stata barrata la casella di colonna 1 "casi particolari" allora si dovrà far riferimento all'importo indicato al rigo RN34.

## IVA

---

### ***Regime speciale Iva in agricoltura: il requisito oggettivo***

di **Luigi Scappini**

Il **regime speciale Iva** delineato dagli articoli 34 e 34-bis del DPR n. 633/1972, che si ricorda rappresenta il regime ordinario per il settore agricolo, **prevede**, ai fini della sua applicabilità, il rispetto dei **requisiti soggettivo e oggettivo**.

A ben vedere, il Legislatore comunitario prevede un ulteriore **requisito** di natura **quantitativa**, infatti, il considerando 49 della Direttiva 2006/112/CE stabilisce che *“è necessario lasciare agli Stati la possibilità di continuare ad applicare i loro regimi speciali per le **piccole imprese**”* ragion per cui, sebbene non sia individuato un parametro definito, l'aggettivo descrittivo piccolo lascia poco spazio di manovra.

In effetti, una **limitazione** di natura **quantitativa era prevista** anche nel contesto interno, ai sensi del **comma 3** dell'articolo 34, secondo cui *“Ferma restando la loro applicazione nei confronti dei soggetti di cui alle lettere b) e c) del comma 2, le disposizioni del presente articolo non si applicano ai soggetti che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume di affari superiore a quaranta milioni di lire”*.

**Tuttavia**, tale previsione è sempre rimasta lettera morta in quanto **sistematicamente derogata**, per poi essere **definitivamente abrogata** nel **2005**.

Tornando ai requisiti richiesti, per quanto concerne il primo, quello soggettivo, ai sensi dell'articolo 34, comma 1, è “sufficiente” essere produttori agricoli come definiti dal successivo comma 2. Si evidenzia come, a differenza di quanto previsto ai fini dell'imposizione diretta, non siano previste restrizioni in ragione della forma societaria prescelta per operare sul mercato.

Da un punto di vista **oggettivo**, la norma richiede che il produttore agricolo proceda alla **cessione di prodotti agricoli e ittici** compresi nella **prima parte** della **tabella A** allegata al DPR n. 633/1972.

La prima parte della tabella A) **contiene prodotti** agricoli e ittici **che si ricavano dall'agricoltura senza** necessità di alcuna **manipolazione o trasformazione** per essere commercializzati, ovvero, qualora queste manipolazioni o trasformazioni siano necessarie o volute, esse sono tali da rientrare nell'esercizio normale dell'agricoltura.

Infatti, vi rientrano, a titolo esemplificativo e non esaustivo, gli **animali vivi**, da stalla e da cortile, i **pesci** provenienti dalla pesca in acque dolci e dalla piscicoltura, le **carni di conigli**

domestici e di volatili da cortile, il **latte** e i suoi derivati, la **frutta**, la **verdura**, il **vino**, i fiori e il legno grezzo.

Tuttavia, non senza qualche perplessità risultano **esclusi** dall'applicazione del regime speciale Iva le carni macellate di animali della specie bovina, ovina e caprina, gli **insaccati** e le **marmellate**.

La **motivazione** di tale esclusione risiede nel fatto che tali beni **subiscono una trasformazione** e quindi perdono la connotazione di beni risultanti dall'attività della produzione agricola.

L'impostazione, che deriva dall'applicazione di quanto previsto dalla normativa comunitaria, fa sì che si possa venire a creare un vero e proprio *puzzle* di situazioni in capo a uno stesso soggetto.

Pensiamo all'allevatore di suini che procede anche alla produzione e successiva commercializzazione di insaccati.

Per effetto di quanto previsto dall'articolo 32 Tuir, nel caso di rispetto dei parametri individuati da ultimo con il D.M. 18 dicembre 2014, l'allevatore determinerà un reddito agrario.

Anche per quanto concerne la produzione di insaccati, nel rispetto dei requisiti richiesti sempre dall'articolo 32 Tuir, determinerà un reddito determinato su base catastale.

Al contrario, per quanto concerne il regime Iva da applicare alle **cessioni** dei suini e degli insaccati si determina una separazione in quanto:

- per quanto riguarda i suini vivi, si renderà applicabile il regime speciale ex articolo 34;
- per quanto riguarda le **carni macellate** e gli **insaccati**, non è applicabile il regime speciale.

Per queste ultime operazioni, in prima approssimazione si aziona il **comma 5 dell'articolo 34** DPR n. 633/1972 ai sensi del quale *“Se il contribuente, nell'ambito della stessa impresa, ha effettuato anche operazioni imponibili diverse da quelle indicate nel comma 1, queste sono registrate distintamente e indicate separatamente in sede di liquidazione periodica e di dichiarazione annuale”*.

In altri termini si verrà a determinare la cd. **“impresa mista”** all'ulteriore **condizione**, tuttavia, che tali **cessioni** di beni non ricompresi nella Parte I della Tabella A **non** avvengano in via **sistematica e abituale**. In questi casi, infatti, pensiamo all'ipotesi dell'allevatore che apre anche una macelleria, saremo in presenza di un'attività autonoma in tutto e per tutto, con una sua organizzazione di mezzi e di capitali, da cui ne deriverà anche l'obbligo di separazione delle attività ai sensi ed effetti di cui all'articolo 36 sempre DPR n. 633/1972.



## LAVORO E PREVIDENZA

---

### ***Il Jobs act e lo sport***

di **Guido Martinelli**

Abbiamo già affrontato alcuni profili di criticità che la legge 183/2014 e i suoi decreti applicativi presentano per il mondo sportivo. Ma **le difficoltà non si esauriscono** nelle fattispecie già oggetto di precedenti contributi.

Oltre all'art. 2 del già noto decreto 81/2015 sulle collaborazioni coordinate e continuative, oggetto dei precedenti interventi, **sono anche altri i punti contenuti nel medesimo articolato** sui quali il mondo delle associazioni in generale e quello sportivo in particolare attendono auspicabili risposte dal Ministero competente.

Partiamo, ad esempio, dall'art. 54 che prevede la possibilità di **“stabilizzare” le collaborazioni coordinate e continuative “anche a progetto” e i titolari di partita Iva** mediante la loro assunzione con contratti di lavoro subordinato a tempo indeterminato previi idonei atti di conciliazione. Detta assunzione *“comporta l'estinzione degli illeciti amministrativi, contributivi e fiscali connessi all'erronea qualificazione del rapporto di lavoro”*. **Ciò porta a ritenere che questa “sanatoria” possa aver luogo anche per le collaborazioni coordinate e continuative a carattere amministrativo – gestionale** poste in essere nei confronti delle Federazioni, degli enti di promozione sportiva e delle società e associazioni sportive dilettantistiche introdotte dal comma tre dell'art. 90 della legge 289/02. **Qualche dubbio potrebbe esserci, invece, per il c.d. “esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche”,** fattispecie accomunabile alla precedente ma con caratteristiche proprie. Il tenore letterale delle disposizioni lo escluderebbe ma, se fosse vera l'applicabilità per le collaborazioni amministrative gestionali si creerebbe una sperequazione non giustificabile, stante l'analogia evidente tra i due istituti.

L'art. 48 prevede, per le prestazioni di lavoro accessorio, per singolo lavoratore, un ammontare non superiore a euro 2.000 annui, rivalutabili, per **“committenti imprenditori o professionisti”,** e di 7.000 euro per i rimanenti.

Assodato che per le associazioni che svolgono solo attività istituzionale il limite non possa che essere quello maggiore, il problema è **in quale categoria inserire le società di capitale e cooperative sportive dilettantistiche, nonché le associazioni, anche non sportive, dotate di partita Iva e svolgenti “attività commerciale”**.

Se, sotto un profilo sostanziale, appare di difficile messa in dubbio l'ipotesi che le società di capitale sportive e le cooperative non siano imprese, è altrettanto vero che, per le associazioni che magari in maniera marginale abbiano proventi di natura commerciale si possa giungere alla medesima conclusione.

Ma tale sottile distinguo si ritiene non porti a “risolvere” il problema.

Credo che la chiave di volta per dare una risposta al quesito sia l'analisi del termine “imprenditore”, usata dal legislatore al posto di “impresa”.

Quando si fa riferimento a questo ultimo termine non vi è dubbio che si faccia riferimento alla attività nella sua “oggettività” e, pertanto, (vedi ad esempio la prassi amministrativa sul secondo comma dell'art. 28 del d.p.r. 600/73 che riporta il termine impresa che viene letto come soggetto che svolge una attività rientrante nel concetto di reddito di impresa) fagociterebbe anche tutte le nostre associazioni e società che svolgono attività commerciale anche senza scopo di lucro.

Ma, in questo caso, il termine usato è imprenditore. L'art. 2082 del codice civile identifica come tale: “*chi esercita professionalmente un'attività economica organizzata **al fine della produzione o dello scambio di beni o servizi***”.

**Proprio qui si rileva lo spartiacque.** I nostri enti senza fine di lucro, svolgono una attività economica non fine a se stessa ma come mezzo per raggiungere risorse da destinare a finalità istituzionali extraeconomiche.

**Pertanto se, in molti casi, svolgono una attività di impresa non si ritiene che possano, nella generalità, essere definiti anche imprenditori.** A medesima conclusione si può giungere valutando la deroga alla norma di carattere generale prevista dalla lettera d del secondo comma dell'art. 2 per le collaborazioni sportive per le quali non si applica, in presenza di eterorganizzazione, la disciplina del rapporto di lavoro subordinato. Non vi è dubbio che il legislatore abbia considerato l'attività sportiva come una specialità tra le varie prestazioni d'opera e, pertanto, si ritiene, anche da questo punto di vista, che non sia applicabile la ratio (evitare che la prestazione accessoria possa mascherare una prestazione di lavoro subordinato) che ha portato alla limitazione a 2.000 euro per gli imprenditori e i professionisti.

**Se così fosse ci troveremmo di fronte alla possibilità, per tutte le sportive, ma anche per gli altri enti del terzo settore privi di scopo di lucro, di utilizzare, per le prestazioni accessorie, l'importo di 7.000 euro.**

È altrettanto vero che tale tesi, per le importanti conseguenze, in termini sanzionatori derivanti da una eventuale mancata condivisione da parte del Ministero, è auspicabile che sia confermata (o esclusa) con un documento di prassi amministrativa.

## BACHECA

---

### ***Voluntary disclosure: istruzioni d'uso***

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

Mancano ormai poche settimane alla scadenza del termine entro il quale è possibile aderire alla procedura prevista dalla legge 186/2014 con la quale è possibile regolarizzare fiscalmente e penalmente i patrimoni detenuti illecitamente all'estero.

L'entrata in vigore del decreto sulla certezza del diritto e le recenti circolari emanate dall'Agenzia delle Entrate hanno chiarito molti aspetti controversi della normativa.

Il convegno ha l'obiettivo di illustrare le importanti novità normative chiarendone le possibili ricadute operative.

#### **SEDI, ORARIO E DATE**

Bologna 14.30 – 17.30	21/09/2015
Milano 14.30 – 17.30	22/09/2015
Roma 14.30 – 17.30	24/09/2015
Verona 14.30 – 17.30	25/09/2015

#### **PROGRAMMA**

##### **LE NOVITÀ NORMATIVE E DI PRASSI:**

Il decreto sulla certezza del diritto

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 27/E del 16 luglio 2015

I chiarimenti della Guardia di Finanza, della DRE Lombardia e della DRE Piemonte

Gli altri provvedimenti

## **LA PROCEDURA DI ADESIONE:**

I calcoli di imposte, sanzioni e interessi

L'istanza/richiesta di accesso alla procedura

La relazione di accompagnamento

Il waiver: cos'è e quando va richiesto

L'affidamento in outsourcing dei calcoli: costi e cautele

## **GLI ASPETTI PENALI:**

Il raddoppio dei termini di accertamento

I reati sanabili

L'utilizzo dei beni oggetto di emersione ed il reato di autoriciclaggio

## **IL RIMPATRIO FISICO ED IL RIMPATRIO GIURIDICO**

Le attività finanziarie

Le attività patrimoniali (immobili, partecipazioni, opere d'arte)

Il ruolo della fiduciaria e gli schemi contrattuali

Le banche italiane e i conti dedicati

## **ANALISI DI CASI OPERATIVI E SOLUZIONE DELLE FATTISPECIE CONTROVERSE**

## **CORPO DOCENTE**

Andrea Ballancin – Professore Università degli Studi del Piemonte Orientale

Giuseppe Marino – Avvocato Professore Università di Milano – Studio Marino e Associati

Fabio Cagnola – Avvocato – Studio Bana e Associati – Milano

Fabrizio Vedana – Vice Direttore Generale di Unione Fiduciaria S.p.A.

Marco Finocchi Finn – Avvocato Unione Fiduciaria S.p.A.