



## Edizione di lunedì 23 ottobre 2017

### PENALE TRIBUTARIO

**Quando può ritenersi configurata la condotta di autoriciclaggio?**

di Angelo Ginex

### IVA

**Rimborso Iva prioritario per credito da split payment**

di Sandro Cerato

### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

**Il certificato fiscale attesta lo status di beneficiario effettivo?**

di Marco Bargagli

### IVA

**Trattamento IVA dei voli aerei acquistati presso fornitori non residenti**

di Marco Peirolo

### LAVORO E PREVIDENZA

**Ancora sul lavoro sportivo dilettantistico – II° parte**

di Guido Martinelli

### ADEMPIMENTI

**Contributi artigiani e commercianti: in scadenza la III° rata 2017**

di Dottryna

## PENALE TRIBUTARIO

### ***Quando può ritenersi configurata la condotta di autoriciclaggio?***

di Angelo Ginex

Il **reato di autoriciclaggio** è disciplinato dall'[articolo 648-ter.1 c.p.](#), secondo cui la fattispecie incriminatrice si realizza in caso di **sostituzione, trasferimento o impiego** in attività economiche, imprenditoriali, finanziarie o speculative **di denaro, beni o altre utilità** che **ostacoli** concretamente l'identificazione della loro **provenienza delittuosa**.

Al fine di individuare quale sia la condotta rilevante, occorre chiarire che:

1. per **sostituzione**, quale ipotesi classica di "lavaggio di denaro sporco", si intende lo **scambio del provento illecito con un bene diverso**;
2. per **trasferimento** si intende lo **spostamento del bene nel patrimonio altrui**, sia fisico che giuridico;
3. per **impiego**, termine avente una chiara funzione residuale, si intendono **tutte quelle modalità comportamentali non rientranti né nella sostituzione né nel trasferimento**.

Si precisa altresì che:

- **l'attività economica o imprenditoriale** consiste in un'attività di carattere patrimoniale, finalizzata alla produzione o allo scambio di beni o servizi ex [articolo 2082 cod. civ.](#),
- **l'attività finanziaria** è da ricondurre alla intermediazione finanziaria disciplinata dal **Lgs. 58/1998** e
- **l'attività speculativa** si concreta in qualsiasi operazione volta ad ottenere un vantaggio o a realizzare uno sfruttamento a danno di altri soggetti.

Tralasciando l'**oggetto della condotta**, termine che ricomprende tutto ciò che è suscettibile di avere un'utilità economica, l'**elemento più rilevante** è probabilmente rappresentato dalla **idoneità** dell'attività di sostituzione, trasferimento o impiego **ad ostacolare concretamente l'accertamento della provenienza delittuosa** di denaro, beni o altre utilità.

Ciò significa che **in mancanza di una simile modalità comportamentale è esclusa la configurabilità del reato di autoriciclaggio**, atteso che il legislatore richiede che la condotta incriminata sia dotata di particolare capacità dissimulatoria.

Dunque, in presenza di tutti gli elementi sopra indicati, può ritenersi configurato il **reato di autoriciclaggio**, il quale contempla **due ipotesi**:

1. la prima, **più grave**, prevede, se il reato presupposto è punito con la reclusione pari o

- superiore nel massimo a 5 anni, la **reclusione da 2 a 8 anni** e la **multa da 5.000 a 25.000 euro** (nei confronti dell'ente, inoltre, si applicano la sanzione pecuniaria da 400 a 1.000 quote e, in presenza dei presupposti, le sanzioni interdittive);
2. la seconda, **più attenuata**, prevede, se il reato presupposto è punito con la reclusione inferiore nel massimo a 5 anni, la **reclusione da 1 a 4 anni** e la **multa da 2.500 a 12.500 euro** (nei confronti dell'ente, inoltre, si applicano la sanzione pecuniaria da 200 a 800 quote e, in presenza dei presupposti, le sanzioni interdittive).

Si applicano comunque le **pene più pesanti**, anche a fronte di reati presupposto meno gravi, qualora il denaro, i beni o le altre utilità provengano da un **delitto commesso avvalendosi delle condizioni previste dall'articolo 416-bis c.p. per le associazioni di tipo mafioso** ovvero al fine di agevolare l'attività delle associazioni previste dallo stesso articolo.

Inoltre, la pena prevista è **aumentata** quando i fatti sono commessi nell'esercizio di un'**attività bancaria o finanziaria** o di altra **attività professionale**, mentre è **diminuita**, fino alla metà, qualora il reo si sia **efficacemente adoperato** per evitare conseguenze ulteriori o per assicurare le prove del reato e l'individuazione di beni, denaro e altre utilità provenienti dal delitto.

**Non** sono invece **punibili** le condotte per cui il denaro, i beni o le altre utilità vengono destinate alla **mera utilizzazione** o al **godimento personale**. Allo stesso modo, la condotta non è punibile quando l'**autore del delitto** da cui il denaro o le cose provengono **non è imputabile o non è punibile** ovvero quando manchi una condizione di procedibilità riferita a tale delitto.

Per quanto concerne, poi, il **termine di prescrizione**, si rileva che ai sensi dell'[articolo 158, comma 1, c.p.](#) esso decorre dal momento in cui il reato è consumato ed è pari, sulla base di quanto previsto dagli [articoli 157, comma 1, e 161 c.p.](#):

1. a **8 anni per l'ipotesi più grave** (10 anni in caso di interruzione);
2. a **6 anni per l'ipotesi più attenuata** (7 anni e 6 mesi in caso di interruzione), laddove la stessa sia considerata come fattispecie autonoma.

Da ultimo, si rileva che, in caso di condanna o patteggiamento, è **sempre ordinata la confisca dei beni** che ne costituiscono il prodotto o il profitto, salvo che appartengano a persone estranee al reato, **ovvero la confisca dei beni per un valore equivalente** al prodotto o al profitto quando l'individuazione non sia possibile.

Seminario di specializzazione

## L'ANTIRICICLAGGIO E LE NOVITÀ DEL D.LGS. 90/2017

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

### **Rimborso Iva prioritario per credito da split payment**

di Sandro Cerato

Al fine di limitare gli effetti finanziari negativi per il cedente o prestatore, che non incassa l'Iva dovuta sulle operazioni effettuate nei confronti degli enti pubblici – e ferma restando la possibilità di applicare le regole ordinarie sulla compensazione -, **l'articolo 1, comma 629, lett. c), della Legge 190/2014 ha modificato la disciplina dei rimborsi di cui all'articolo 30, comma 2, lett. a), del D.P.R. 633/1972**, che individua i contribuenti che possono chiedere **in tutto o in parte il rimborso dell'eccedenza detraibile**: in particolare, **l'ipotesi dei soggetti passivi che effettuano operazioni soggette ad aliquote Iva inferiori a quelle relative agli acquisti e alle importazioni** – originariamente prevista per le operazioni effettuate a norma dell'**articolo 17, comma 5 e 6, del D.P.R. 633/1972** (operazioni assoggettate al meccanismo del “reverse charge”)

– è stata estesa anche alle fattispecie previste dal successivo **articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972**, ovvero alle operazioni soggette al meccanismo dello “split payment.” La *ratio* è sostanzialmente tesa a consentire ai fornitori della P.A., in sede di richiesta di rimborso avanzata nella dichiarazione annuale (o nell'istanza trimestrale), di computare nel calcolo dell'aliquota media, tra le c.d. *operazioni ad aliquota zero*, le cessioni di beni e prestazioni di servizi soggette alla disciplina della “scissione dei pagamenti”: **l'effettuazione di tali operazioni non costituisce**, quindi, **un presupposto autonomo ai fini della richiesta di rimborso**, ma concorre, unitamente alle altre fattispecie del periodo di riferimento, **alla verifica del requisito dell'aliquota media**. Resta ovviamente inteso che **il requisito in oggetto risulta soddisfatto quando l'aliquota media sulle operazioni attive, aumentata del 10%, è inferiore rispetto all'aliquota media sulle operazioni passive** (**articolo 3 comma 6 del D.L. 250/1995**, conv. L. 349/1995). A differenza delle altre categorie di rimborsi prioritari, **non è previsto** – per effetto dell'**articolo 1, comma 1, del D.M. 20.02.2015**, modificativo dell'articolo 8, comma 1, del D.M. 23.01.2015 – **il rispetto delle altre condizioni stabilite dall'articolo 2 del D.M. 22.03.2007 che individua, appunto, le condizioni per essere ammessi al rimborso dell'eccedenza detraibile in via prioritaria**. In buona sostanza, secondo le previsioni del citato **D.M. 20.02.2015** (applicabile ai rimborsi prioritari chiesti da contribuenti che hanno effettuato operazioni nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni), **non è necessario, ai fini del rimborso prioritario, che siano rispettate le seguenti condizioni:**

- **esercizio dell'attività da almeno tre anni;**
- **eccedenza detraibile richiesta a rimborso pari o superiore ad euro 10.000,00** in caso di rimborso annuale (oppure ad euro 3.000,00 in caso di rimborso trimestrale);
- **eccedenza detraibile chiesta a rimborso pari o superiore al 10% dell'importo complessivo dell'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni** effettuate nell'anno (o nel trimestre di riferimento).

L'[articolo 8, comma 2, del D.M. 23.01.2015](#) ha, inoltre, stabilito che i predetti rimborsi di cui al precedente comma 1 sono erogati, in via prioritaria, per un ammontare non superiore a quello complessivo dell'imposta applicata alle operazioni di cui all'[articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972](#), "effettuate nel periodo in cui si è avuta l'eccedenza d'imposta detraibile oggetto della richiesta di rimborso". Peraltro, a dispetto di quanto previsto per le altre tipologie di rimborso prioritario, è dunque possibile che il rimborso da "split payment" sia prioritario esclusivamente per una sola quota dell'importo, mentre la restante parte rimane soggetta all'esecuzione ordinaria ([circolare 15/E/2015](#)).

Esempio	Ammontare del Credito risultante dalla dichiarazione Iva
Iva applicata su operazioni soggette al meccanismo dello "split payment", ai sensi dell'articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972	10.000,00
Iva applicata secondo l'ordinario regime	5.000,00
Eccedenza detraibile che può essere chiesta a rimborso	15.000,00
Eccedenza detraibile che "effettivamente" viene chiesta a rimborso	12.000,00
Importo rimborsabile in via prioritaria (se rispettato il presupposto dell'aliquota media)	10.000,00
Importo rimborsabile secondo le regole ordinarie	2.000,00

Resta ovviamente inteso che, qualora il contribuente – che effettua operazioni soggette al regime della "scissione dei pagamenti" – non abbia i requisiti per richiedere il rimborso con il presupposto dell'aliquota media, può comunque accedervi sulla base degli altri requisiti previsti dall'[articolo 30 del D.P.R. 633/1972](#), ove sussistenti: al ricorrere di tale ipotesi, tuttavia, il rimborso non è ammesso all'esecuzione prioritaria, in quanto riservata – a norma dell'articolo 8, comma 1, del D.M. 23.01.2015 – al solo presupposto dell'aliquota media ([circolare 15/E/2015](#)).

Seminario di specializzazione

## GLI EFFETTI DELLA MANOVRA CORRETTIVA SULL'IVA

Scopri le sedi in programmazione >

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### ***Il certificato fiscale attesta lo status di beneficiario effettivo?***

di Marco Bargagli

La clausola del “*beneficiario effettivo*” è uno strumento che ha lo scopo di **contrastare il fenomeno elusivo** denominato “*treaty shopping*” (“*abuso di Convenzioni*”) consistente nell’ottenimento, da parte del contribuente fiscalmente residente in uno Stato contraente, di un **indebito risparmio fiscale** attraverso l’applicazione di un **regime convenzionale non spettante**.

Lo **schema evasivo**, che può riguardare il **pagamento di interessi, dividendi o canoni (royalties)** da parte di un **soggetto residente in Italia**, nei confronti di un **soggetto non residente**, viene attuato mediante **l’interposizione** di determinate **società**, denominate **conduit company**, con l’obiettivo di veicolare i **flussi di reddito** dal Paese della fonte al beneficiario finale, attraverso un percorso che consenta lo **sfruttamento delle migliori condizioni fiscali**.

Lo **strumento di contrasto** a tale fenomeno è contenuto nei **trattati internazionali** contro le doppie imposizioni sui redditi ed è costituito dalla cosiddetta **clausola del beneficiario effettivo** (c.d. *beneficial owner*). L’assenza di una sua **univoca definizione**, tuttavia, ha spesso creato **incertezze applicative** e conseguenti aspri contenziosi tra Amministrazione finanziaria e contribuente.

Ai fini di **accertare lo status di beneficiario effettivo**, sembrerebbe assumere particolare rilievo il certificato fiscale esibito da parte del soggetto estero che percepisce i flussi reddituali.

Infatti, sulla base di un **consolidato orientamento giurisprudenziale**, per provare la qualifica di beneficiario effettivo necessaria per ottenere l’**esenzione da ritenuta sui flussi reddituali**, sarebbe sufficiente esibire la **certificazione di residenza nello Stato comunitario**. Infatti, eventuali **oneri aggiuntivi** richiesti dall’Amministrazione finanziaria italiana **non possono essere ritenuti obbligatori**, compresa la **prova sulla data certa della documentazione**.

Con la [sentenza n. 28 del 4 maggio 2012 della Commissione Tributaria Regionale di Torino](#), il giudice del gravame ha affermato che: “*in pratica (...) il soggetto italiano può limitarsi ad assumere la certificazione fiscale rilasciata dal Paese estero quale valido elemento di prova della sussistenza in capo al soggetto estero dei requisiti richiesti dalle medesime disposizioni commerciali per beneficiare di regimi fiscali di favore*”.

Sulla base di un **differente approccio**, basato essenzialmente sull’imputazione reddituale dei redditi percepiti, nella [sentenza n. 2897 del 29 giugno 2015 della Commissione Tributaria Regionale di Milano, \(sezione distaccata di Brescia\)](#), è stato affermato che per accettare lo

*status* di **beneficiario effettivo**, occorre dimostrare che:

- il **reddito** venga **imputato al soggetto non residente** secondo la **Legge fiscale dello Stato** in cui esso risiede;
- il soggetto cui il **reddito è imputato** non deve avere alcun **obbligo, legale e contrattuale**, di **trasferire il reddito ad altro soggetto**, sulla base di un'**obbligazione originariamente collegata al reddito ricevuto**.

Anche in tale circostanza, il fatto che il reddito sia imputato al soggetto non residente può facilmente essere accertato mediante la **ricezione del certificato di residenza convenzionale** rilasciato dalle **autorità fiscali dello Stato di residenza del beneficiario effettivo**.

Tale concetto è stato ribadito [nella sentenza n. 9819/1/2015](#) emessa dalla **Commissione Tributaria Provinciale di Milano**, nella quale è stato affermato che per **provare la qualifica di beneficiario effettivo per l'esenzione da ritenuta sugli interessi** ai sensi dell'[articolo 26-quater del D.P.R. 600/1973](#) e della direttiva 2003/49/CE è sufficiente esibire la **certificazione di residenza nello Stato comunitario**.

In **netta controtendenza**, appare la **recente sentenza n. 5986 del 17 novembre 2016**, emessa dalla **Commissione Tributaria Regionale della Lombardia**, che si è pronunciata sullo *status* di **beneficiario effettivo** di **flussi reddituali** corrisposti nei confronti di un soggetto non residente (*royalties* e dividendi).

Nello specifico, una società di capitali italiana aveva:

- **erogato**, nei confronti di una società del Gruppo, **royalties per la concessione in utilizzo di un marchio**, applicando la **ritenuta convenzionale del 5%** (articolo 12 del modello OCSE di Convenzione Italia -Olanda);
- **pagato dividendi** alla casa madre lussemburghese, **azzerando la ritenuta alla fonte** in applicazione dell'[articolo 27-bis, comma 3, del D.P.R. 600/1973](#), che ha **recepito le disposizioni della Direttiva comunitaria madre-figlia**.

L'Agenzia delle Entrate aveva **disapplicato i benefici convenzionali**, sostenendo che i soggetti non residenti **non erano i beneficiari effettivi del reddito**.

Ciò posto, il giudice tributario ha **accolto la tesi dell'Amministrazione finanziaria** rilevando che:

- i **generici elementi** indicati nelle **fatture emesse dalla holding olandese** **non avevano consentito di identificare il marchio concesso in licenza** e, inoltre, i verificatori **avevano idoneamente dimostrato** che il **soggetto non residente** operava quale **mero interposto**, **non essendo il beneficiario effettivo dei flussi reddituali** a nulla rilevando, in tal senso, **l'esibizione della certificazione fiscale rilasciata dall'Amministrazione estera**;
- con riguardo al  **pagamento dei dividendi**, non è stato **adeguatamente dimostrato** che la **partecipazione** non era detenuta dalla **casa madre lussemburghese** con lo scopo di

beneficiare del **regime di esenzione** previsto dalla **Direttiva madre-figlia**.

In merito a tale ultimo aspetto il legislatore **aveva introdotto**, nel nostro ordinamento, una **disposizione antielusiva** specifica contenuta nell'[articolo 27-bis, comma 5, del D.P.R. 600/1973](#), il quale disponeva che **quando la società "madre"**, risultava controllata direttamente o indirettamente da uno o più soggetti non residenti in uno degli Stati dell'Unione europea, **il regime di esonero** dall'applicazione della ritenuta a titolo d'imposta **si applicava** a condizione che la società comunitaria avesse dimostrato di non detenere la partecipazione allo **scopo esclusivo o principale di beneficiare del regime di esenzione** ponendo, quindi, **l'onere della prova** a carico del **soggetto estero** che percepiva i dividendi, che **doveva dimostrare le valide ragioni economiche** sottostanti alla **detenzione della partecipazione nella società figlia italiana**.

Successivamente, dalle **remunerazioni corrisposte a partire dal 1° gennaio 2016**, il comma 5 del citato [articolo 27-bis del D.P.R. 600/1973](#) è stato sostituito dall'[articolo 26, comma 2, lett. b\) della Legge 122/2016](#).

Quindi, **attualmente**, in attuazione della direttiva comunitaria 2015/121 del Consiglio, del 27 gennaio 2015, le disposizioni antielusive in tema di dividendi sono previste nel **nostro ordinamento** con l'eventuale applicazione dell'[articolo 10-bis della Legge 212/2000](#) (recante la nuova disciplina dell'abuso del diritto e dell'elusione fiscale).

OneDay Master

## L'IMPOSIZIONE DEI SOGGETTI RESIDENTI E NON RESIDENTI

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

---

### **Trattamento IVA dei voli aerei acquistati presso fornitori non residenti**

di Marco Peirolo

Nell'operatività aziendale può capitare che i **voli aerei** siano acquistati presso fornitori non residenti, nel qual caso occorre capire come deve essere trattata la fattura ricevuta.

Ipotizzando che il volo si riferisca ad un **viaggio nazionale**, è necessario considerare distintamente l'ipotesi in cui l'impresa italiana acquista il biglietto **direttamente dalla compagnia aerea non residente** rispetto a quella in cui il biglietto è acquistato **presso un diverso soggetto** che opera in qualità di intermediario.

Nel primo caso, rileva [l'articolo 7-quater, comma 1, lett. b\), del D.P.R. 633/1972](#), che – in conformità all'articolo 48 della Direttiva n. 2006/112/CE – considera le prestazioni di trasporto di passeggeri come territorialmente rilevanti ai fini IVA **in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato**.

Il criterio della territorialità proporzionale implica che i trasporti **intracomunitari** e **internazionali** assumono rilevanza ai fini IVA per la quota-parte del corrispettivo riferita alla tratta nazionale, per la quale è applicabile il **beneficio della non imponibilità dell'[articolo 9, comma 1, n. 1\), del D.P.R. 633/1972](#)**.

L'Agenzia delle Entrate, con la [circolare 37/E/2011](#) (§ 3.1.3), ha confermato le istruzioni già impartite in passato con riguardo alla determinazione delle **percentuali forfetarie di percorrenza nel territorio nazionale** per i vari tipi di trasporto di passeggeri, tra cui si ricordano a titolo esemplificativo:

- per il **trasporto marittimo internazionale**, la C.M. 11/420390/1980, che fissa forfetariamente – nella misura del **5%** di ogni singolo intero trasporto – la quota-parte del servizio di trasporto marittimo internazionale che può considerarsi effettuata nel territorio dello Stato, sia pure in regime di non imponibilità;
- per il **trasporto aereo internazionale**, la [M. 89/E/1997](#), in base alla quale le prestazioni di servizi rese nello spazio aereo italiano devono essere forfetariamente individuate nella misura del **38%** dell'intero tragitto del singolo volo internazionale.

Nel caso considerato, in cui il trasporto aereo è **esclusivamente nazionale**, l'intero corrispettivo risulta **soggetto a IVA in Italia**.

Il debitore dell'imposta, in base all'[articolo 17, comma 2, del D.P.R. 633/1972](#), è l'impresa acquirente, che applica pertanto la **procedura di reverse charge**, distinguendo a seconda che la compagnia aerea sia stabilita in altro Stato UE o in uno Stato extra-UE.

Nel primo caso, la fattura ricevuta deve essere integrata e registrata secondo le previsioni degli articoli 46 e **47 del D.L. 331/1992**, applicabili di norma agli acquisti intracomunitari di beni, mentre nel secondo caso è l'impresa italiana che, ai fini dell'IVA, deve emettere autofattura.

A prescindere dalla tecnica impositiva, l'imposta è calcolata con l'**aliquota del 10%** e, in sede di liquidazione periodica, non si realizza la sterilizzazione dell'IVA a debito, in quanto l'[articolo 19-bis1, comma 1, lett. e\), del D.P.R. 633/1972](#) prevede l'**indetraibilità oggettiva dell'imposta assolta sulle prestazioni di trasporto di persone** (salvo che le stesse formino oggetto dell'attività propria dell'impresa).

Passando adesso ad esaminare l'ulteriore caso preso in considerazione, che ricorre quando l'impresa acquista il biglietto aereo presso un **intermediario non residente**, ipotizziamo che la compagnia aerea sia italiana.

In linea di principio, la fattura emessa dall'intermediario dovrebbe **distinguere** la commissione ad esso spettante dal costo del volo aereo, anticipato in nome e per conto dell'impresa.

In questa situazione, la **prestazione di intermediazione**, pur riguardando un servizio di trasporto di passeggeri, non segue il criterio di territorialità proporzionale previsto dall'[articolo 7-quater, comma 1, lett. b\), del D.P.R. 633/1972](#), qualificandosi invece come **prestazione di servizio "generica"**, ex [articolo 7-ter, comma 1, lett. a\), del D.P.R. 633/1972](#).

Fermo, quindi, restando che la **commissione** addebitata dall'intermediario estero è territorialmente rilevante in Italia, la modalità di applicazione dell'imposta dipende ancora una volta, in base al richiamato [articolo 17, comma 2, del D.P.R. 633/1972](#), dallo Stato di stabilimento dell'intermediario. Di conseguenza, l'impresa italiana deve assolvere l'IVA con la **procedura di integrazione o di autofatturazione**, rispettivamente nel caso in cui l'intermediario sia stabilito in altro Stato UE o in uno Stato extra-UE.

A differenza, però, della prestazione di trasporto di persone, la relativa prestazione di intermediazione, in sede di *reverse charge*, dà luogo all'addebito dell'IVA con **aliquota ordinaria** (22%), che può essere però **neutralizzato in liquidazione periodica**, non operando il divieto previsto dall'[articolo 19-bis.1, comma 1, lett. e\), del D.P.R. 633/1972](#).

La componente della fattura riferita al costo del volo aereo anticipato, **in nome e per conto dell'impresa**, dall'intermediario non assume rilevanza ai fini IVA in sede di *reverse charge*, in quanto già assoggettata ad imposta da parte della compagnia aerea nazionale.

Potrebbe, tuttavia, accadere che nella fattura ricevuta non sia operata **alcuna distinzione** tra la

commissione e il costo del volo. In questa ipotesi, in assenza di parametri noti per conoscere quale sia l'importo della commissione, l'impresa può limitarsi a registrare la fattura in **contabilità generale**.

OneDay Master

## IL TRATTAMENTO IVA DELLE OPERAZIONI CON L'ESTERO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## LAVORO E PREVIDENZA

---

### ***Ancora sul lavoro sportivo dilettantistico – II° parte***

di Guido Martinelli

Nel [\*\*precedente contributo\*\*](#) abbiamo analizzato le motivazioni attraverso le quali la Corte d'Appello di Firenze (sentenza n. 197/17 del 16/02/2017) ha accolto l'appello di una società sportiva dilettantistica e ha riconosciuto come non dovuti i contributi previdenziali sui **compensi** erogati a tre **istruttori di nuoto**.

Ma di interesse appare essere anche il capo della medesima sentenza, che, pur respingendo in questo caso le tesi della ricorrente, motiva **l'assoggettamento a contribuzione del compenso erogato alla lavoratrice addetta alle pulizie e alla reception**.

Infatti, in questo caso, si trattava di verificare se l'attività rientrasse tra quelle che il legislatore tributario definisce **“collaborazioni coordinate e continuative di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale”**.

Dall'istruttoria esperita si ricavava: *“il carattere professionale dell'attività svolta dalla lavoratrice trattandosi di occupazione abituale e di esclusiva fonte di reddito”*. Da ciò i Magistrati ricavano che mancano gli estremi della marginalità *“tipica di un impegno occasionale”* e, di conseguenza, per tale lavoratrice confermano la pretesa dell'istituto previdenziale.

Va rilevato che la decisione favorevole all'INPS deriva esclusivamente dal carattere professionale dell'attività svolta nel caso di specie, ritenendo, invece, che, per uniformarsi al dettato normativo, la collaborazione amministrativo-gestionale dovesse avere carattere non professionale, inteso come **non abituale**.

Ne deriva, argomentando al contrario, che una attività letteralmente definita in sentenza quale *“addetta alla reception e alle pulizie dell'impianto”*, se fosse stata svolta in maniera episodica, sarebbe potuta **rientrare tra quelle definite come “amministrativo-gestionali”**. Non possiamo nascondere che tale affermazione appare **azzardata** e non conforme allo spirito e alla lettera di tutta la legislazione sul *welfare* italiana.

La Corte d'Appello di Milano (sentenza, sez. lavoro, n. 1530/17 del 12.09.2017) **conferma** in toto tale orientamento giurisprudenziale.

Qui la fattispecie appare invertita. In primo grado, sul ricorso esperito da una società sportiva dilettantistica, il Tribunale aveva accolto la tesi della **legittima corresponsione**, ad alcuni istruttori, dei compensi ex [\*\*articolo 67, primo comma, lett. m, del Tuir\*\*](#).

Ricorre contro tale decisione l'INPS ribadendo che, nel caso di specie, l'attività veniva svolta in maniera **abituale** e **professionale** e, pertanto, fuori dal campo di applicazione della citata norma agevolativa ai fini previdenziali.

La Corte, constata in via preliminare la sussistenza del requisito soggettivo in capo al committente, ossia la legittima natura di società sportiva dilettantistica e che difetta: *"invece definizione e disciplina legislativa specifica per l'attività sportiva dilettantistica"*.

Sul punto, rifacendosi a propria precedente giurisprudenza, ritiene che, **per l'applicazione dell'articolo 67, primo comma, lett. m, ai soggetti che svolgono "esercizio diretto di attività sportiva dilettantistica", non sia necessario che la stessa debba essere a carattere non professionale.**

*"D'altra parte il mancato riferimento alla professionalità, nel caso di attività sportiva dilettantistica, è ragionevole anche in considerazione del fatto che le prestazioni dello sportivo non professionista, nell'ottica della norma in esame, sono rese a favore di un soggetto senza scopo di lucro, qualificato dal riconoscimento di un ente pubblico (CONI)"*, così precisa la Corte lombarda.

*"In conclusione, quindi, l'articolo 67 Tuir, della cui violazione INPS si duole, si applica a tutti i compensi erogati agli atleti, come agli allenatori dilettanti, agli istruttori ed ai preparatori atletici e sportivi..."* e, sulla base di tali motivazioni rigetta l'appello proposto dall'INPS.

Non vi è dubbio che ormai la prassi amministrativa e la giurisprudenza stanno diventando costanti nell'affermare che nel nostro sistema esiste una **disciplina lavoristica "speciale"**, quella sportivo-dilettantistica che deroga alle forme di tutela previdenziale e assicurativa che il legislatore ha posto a garanzia delle prestazioni lavorative.

Prendendo atto di ciò ci piacerebbe che qualche decisione ci motivi come tale tesi possa considerarsi comunque compatibile con il contenuto del secondo comma **dell'articolo 38 della Costituzione: "I lavoratori hanno diritto che siano preveduti ed assicurati mezzi adeguati alle loro esigenze di vita in caso di infortunio, malattia, invalidità e vecchiaia, disoccupazione involontaria."**

Seminario di specializzazione

## SPORT E TERZO SETTORE: LE NOVITÀ PER LE SPORTIVE DALL'ENTRATA IN VIGORE DEL CODICE DEL TERZO SETTORE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## ADEMPIMENTI

### **Contributi artigiani e commercianti: in scadenza la III° rata 2017**

di Dottryna



I contributi fissi INPS rappresentano un appuntamento classico per i soggetti iscritti alla gestione artigiani e commercianti.

Al fine di approfondire gli aspetti operativi della materia, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione “Adempimenti”, una apposita *Scheda di studio*.

Il presente contributo analizza alcuni caratteri generali dell’obbligo, tenuto conto dell’imminente scadenza della terza rata.

Entro il **prossimo 16 novembre** i soggetti iscritti alla gestione artigiani e commercianti dell’INPS sono tenuti al versamento della **terza rata 2017** del contributo fisso. Si ricorda che, in generale, il versamento del contributo **minimo** obbligatorio deve essere effettuato in quattro rate, alle seguenti scadenze.

#### Termine

16 maggio  
20 agosto  
16 novembre  
16 febbraio anno successivo

#### Scadenza

Versamento prima rata  
Versamento seconda rata  
Versamento terza rata  
Versamento quarta rata

Tale contribuzione è determinata su un **reddito minimale** che, per l’anno 2017, è pari a **15.548,00 euro**. Per il **reddito “eccedente”** il minima è fino al reddito massimale, che per il 2017 è pari a € 76.872,00 (frazionabile a mese) ovvero € 100.324,00 (non frazionabile) per i soggetti privi di anzianità al 31.12.1995, iscritti dal 1996, il versamento contributivo avviene in termini di **saldo e acconto**, quest’ultimo calcolato sulla totalità dei redditi d’impresa dell’anno precedente (2016) dichiarati ai fini Irpef (al netto di eventuali perdite dei periodi d’imposta precedenti), e risultanti dal modello Redditi.

#### Contribuzione IVS sul minimale di reddito

Come anticipato, per l’anno 2017, il **reddito minimo annuo** da prendere in considerazione ai

fini del calcolo del contributo IVS dovuto dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali rimane invariato rispetto all'anno 2016 ed è pari a 15.548,00 euro. Nello specifico, per quest'anno, l'onere contributivo sarà determinato applicando le seguenti aliquote ([circolare INPS 22/2017](#)).

### **Aliquote gestione artigiani e commercianti 2017**

Reddito

Titolare, socio e collaboratore di età superiore a 21 anni



*La soluzione ai tuoi casi,  
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)