

**Edizione di lunedì 21 maggio 2018**

## **AGEVOLAZIONI**

**Bonus verde: corsi di formazione obbligatori per le imprese agricole**  
di **Luigi Scappini**

## **IVA**

**Regime Iva del riaddebito dei costi sostenuti dal consorzio**  
di **Marco Peirola**

## **DICHIARAZIONI**

**Deducibilità trasferte professionisti: la nuova disciplina**  
di **Fabio Garrini**

## **AGEVOLAZIONI**

**Credito d'imposta per le librerie: firmato il decreto attuativo**  
di **Alessandro Bonuzzi**

## **IVA**

**Detrazione Iva delle spese su immobili di terzi ad ampio raggio**  
di **EVOLUTION**

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Bonus verde: corsi di formazione obbligatori per le imprese agricole***

di Luigi Scappini

Il **Mipaaf** ha pubblicato, sul proprio sito *internet*, l'**Accordo** stipulato, ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 4 D.Lgs. 281/1997](#), relativo allo "**Standard professionale e formativo di manutentore del verde**", come previsto dall'[articolo 12, comma 1, lett. b\), L. 154/2016](#) (il cd. Collegato agricolo).

Si ricorda, infatti, come il richiamato [articolo 12](#) riservi l'**attività "di costruzione, sistemazione e manutenzione del verde pubblico o privato affidata a terzi"** alternativamente ai seguenti soggetti:

1. **soggetti iscritti al RUP, il Registro ufficiale dei Produttori di vegetali e**
2. **imprese agricole, artigiane, industriali o in forma cooperativa, iscritte al Registro Imprese, che abbiano conseguito un attestato di idoneità che accerti il possesso di adeguate competenze.**

A tal fine, per i soggetti del secondo gruppo, sempre l'[articolo 12 L. 154/2016](#), al comma 2, demandava alle Regioni e alle Province autonome di Trento e di Bolzano l'individuazione delle modalità per l'effettuazione dei **corsi di formazione** ai fini dell'ottenimento dell'attestato.

La norma potrebbe essere letta in **connessione** con l'**agevolazione** introdotta quest'anno e consistente nella nuova **detrazione** Irpef del **36%** sulle **spese** sostenute nel 2018 per gli interventi relativi a:

1. **sistemazione a verde** di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi
2. **realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.**

L'intreccio sembra divenire più evidente quando si vanno a delineare le **caratteristiche** del **manutentore del verde**, ossia il soggetto che "*allestisce, sistema e mantiene/cura aree verdi, aiuole, parchi, alberature e giardini pubblici e privati. Cura la predisposizione del terreno ospitante ... gestisce le manutenzioni ordinarie e straordinarie ...*" e si abbia a mente come la **Relazione tecnica alla L. 205/2017**, chiarisca che la **detrazione** ha a oggetto «*interventi straordinari di "sistemazione a verde" con particolare riguardo alla fornitura e messa a dimora di piante ed arbusti di qualsiasi genere o tipo*».

Ne deriva che, **per poter offrire prestazioni che, nel rispetto dei requisiti oggettivi, diano**

**accesso al bonus verde, le imprese agricole dovranno aver partecipato con successo al corso di formazione.**

Nel caso di **svolgimento** dell'attività in **forma societaria**, il requisito dovrà essere **assolto** dal **preposto** facente parte dell'organico di impresa.

Per poter essere **ammessi** al corso, come previsto dall'**articolo 6** dell'**Accordo**, è necessario essere **maggiorenni** e aver conseguito il **diploma** di **scuola secondaria di primo grado**; inoltre, sono ammessi al corso anche i **minorenni** nel caso in cui abbiano conseguito la **qualifica professionale triennale**.

**Non tutti** i soggetti, tuttavia, sono **obbligati** a frequentare con esito positivo il **corso da manutentore del verde**. Infatti ne sono **esonerati**, tra gli altri, coloro che:

- sono in possesso di una **laurea, anche triennale**, nelle discipline **agrarie e forestali, ambientali e naturalistiche**;
- hanno frequentato un **master post-universitario** in materie legate alla gestione del verde e del paesaggio;
- hanno un **diploma** di istruzione **superiore** di durata **quinquennale** sempre in materie **agrarie e forestali**;
- sono iscritti a **Ordini o Collegi professionali** del settore **agrario e forestale**;
- posseggono la **qualifica** di **operatore agricolo** e il **diploma** di **tecnico agricolo** rilasciati a seguito della frequenza dei percorsi di Istruzione e Formazione Professionale (leFP).

Sono, inoltre, **esclusi** dall'obbligo del corso formativo, alcuni soggetti ben individuati, operanti nel contesto di **imprese, iscritte in CCIAA, alla data di entrata in vigore del Collegato agricolo**, con **codice Ateco**, anche secondario, **81.30.00 – Cura e manutenzione del paesaggio (inclusi parchi, giardini e aiuole)**.

Tali figure sono: il **titolare**, il **socio** con partecipazione di puro **lavoro**, il **coadiuvante**, il **dipendente** e il **collaboratore familiare**, a condizione che **dimostrino** un'**esperienza** almeno **biennale** nel settore. Può rientrare nel computo del biennio anche l'**apprendistato**, a condizione che lo stesso abbia avuto una durata almeno annuale e sia stato completamente svolto. L'**apprendistato**, comunque, a prescindere dalla sua durata, è equiparato a **1 anno di esperienza lavorativa**.

Le aziende agricole, per poter **azionare quest'esenzione**, hanno solamente **24 mesi, decorrenti dalla data di stipula dell'Accordo**.



**MASTER<sup>®</sup>**  
**BREVE 20<sup>^</sup>**

Direzione Scientifica: **Sergio Pellegrino, Giovanni Valcarenghi e Paolo Meneghetti**

## IVA

---

### **Regime Iva del riaddebito dei costi sostenuti dal consorzio**

di **Marco Peirola**

Nelle conclusioni presentate il 3 maggio 2018 in merito alla **causa C-16/17 (TGE Engineering)**, l'Avvocato generale UE ha esaminato i riflessi Iva dei **rapporti tra consorzio e consorziati**, affermando che il ribaltamento dei costi sostenuti dal consorzio è **escluso da Iva**, per difetto del presupposto oggettivo d'imposta, se i servizi resi dal terzo prestatore nei confronti del consorzio sono **funzionali alla sua attività economica**, sicché le somme versate dai consorziati **non costituiscono il corrispettivo** di una controprestazione resa nei loro confronti dal consorzio.

In merito al trattamento Iva dei contributi consortili, l'Amministrazione finanziaria ha costantemente precisato che i predetti **contributi**, versati dai consorziati al consorzio, hanno carattere corrispettivo e, quindi, sono soggetti ad imposta, essendo **commisurati all'entità dei servizi resi dal consorzio ai consorziati**.

Con la [risoluzione 156/1996](#), per esempio, è stato chiarito che i **contributi consortili**, “*anche se qualificati dallo statuto come «spese di funzionamento del consorzio», risultando commisurati alle entità dei servizi resi dal Consorzio ai propri consorziati, si configurano quali **corrispettivi di specifiche prestazioni di servizi**, come tali rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 3 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633*”.

Come specificato dall'**Agenzia delle entrate** con la [risoluzione n. 95/2001](#), “*non vi è dubbio che sia presente un nesso di sinallagmaticità tra le quote versate dai consorziati e le prestazioni rese dal consorzio alla luce della **differenziazione delle quote** medesime. La prima fonte di finanziamento dei consorzi, infatti, è rappresentata dai contributi dei consorzisti. Il principio generalmente seguito è quello di un rapporto di **diretta proporzionalità** fra l'interesse del singolo cui il consorzio soddisfa e l'ammontare dei contributi dovuti. I contributi dei soci vengono, pertanto, a costituire il **patrimonio del consorzio***”.

L'applicazione dell'Iva ai contributi consortili deve essere, tuttavia, verificata caso per caso, **non assumendo carattere generale**, come potrebbe, invece, desumersi dalle indicazioni fornite dalla richiamata prassi amministrativa.

La citata [risoluzione 156/1996](#) ha, infatti, specificato che “*esulano dal campo di applicazione del tributo le sole **quote consortili versate a copertura di spese generali di gestione** per le quali non siano individuabili specifiche prestazioni di servizi rese dall'ente associativo*”.

In linea con quanto sottolineato dall'Avvocato UE, l'imponibilità discende generalmente dalla

ric conducibilità del rapporto tra il consorzio e i consorziati allo **schema del mandato senza rappresentanza**, di cui all'[articolo 28 Direttiva n. 2006/112/CE](#) e all'[articolo 3, comma 3, D.P.R. 633/1972](#).

A tal fine, è necessario che i costi riaddebitati ai consorziati derivino dall'incarico conferito al consorzio di acquisire presso un terzo uno specifico servizio i cui effetti giuridici si **riverberano nella sfera giuridica dei consorziati** ([risoluzione AdE 176/E/2007](#)).

Il riaddebito assume rilevanza ai fini Iva anche quando il consorzio rende ai propri consorziati *“un **servizio complesso e strutturato che esula dal semplice ribaltamento dei costi dei singoli beni o servizi acquistati dal consorzio medesimo**”* ([risoluzione n. 176/E/2007](#), cit.).

In tali ipotesi, infatti, il servizio reso dal mandatario assume una **nuova e distinta natura** rispetto al mero ribaltamento di costi sostenuti, ragion per cui si resta al di fuori dello schema del mandato senza rappresentanza, che secondo la disciplina Iva che lo contraddistingue implica l'omologazione del servizio ribaltato “a valle” a quello acquistato “a monte”. Sul punto, la [risoluzione AdE 35/E/2001](#) ha confermato che, nello schema del **mandato senza rappresentanza**, l'identità oggettiva tra la natura dei servizi “a monte” e “a valle” è ricollegata all'**assenza di un “quid novi”**.

In collegamento con quanto appena puntualizzato, può osservarsi che, per l'Amministrazione finanziaria, il riaddebito mantiene lo **stesso trattamento Iva dell'operazione “a monte” anche se maggiorato** ([risoluzione 6/1998](#)). In altri termini, il “mark-up” applicato dal **mandatario** non inficia l'equiparazione tra le due operazioni che compongono il mandato senza rappresentanza sotto il profilo della **qualificazione oggettiva**, né d'altronde l'applicazione di una maggiorazione impone al mandatario di fatturare separatamente la maggiorazione stessa.

Di diverso avviso, invece, la **Corte di giustizia**, per la quale, in presenza di una maggiorazione applicata al costo, la **prestazione rifatturata** assume una **differente natura, nella specie “generica”**, applicandosi ad essa – almeno potenzialmente – un **differente regime impositivo** ([causa C-224/11](#), BGZ Leasing).

È il caso, infine, di rammentare che, *“qualora il consorzio fosse chiamato ad operare in veste di **mandatario con rappresentanza**, i terzi, in relazione alle operazioni effettuate nei confronti del consorzio, dovrebbero emettere **fattura direttamente in capo ai consorziati**”* ([risoluzione AdE 355/E/2002](#)).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

# IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## DICHIARAZIONI

### ***Deducibilità trasferte professionisti: la nuova disciplina***

di **Fabio Garrini**

Il trattamento fiscale delle spese di **vitto e alloggio** sostenute dai soggetti esercenti attività di **lavoro autonomo** è stato oggetto di numerosi interventi nel corso degli ultimi anni. Da ultimo, consta l'intervento contenuto nella **L. 81/2017 (job act autonomi)** che di fatto ha ammesso la piena deducibilità dei costi analiticamente addebitati ai clienti a favore dei quali è stata sostenuta la trasferta.

Il **rigo RE15** del modello **Redditi 2018** è stato quindi opportunamente modificato per tenere conto delle diverse tipologie di spesa e, conseguentemente, del diverso trattamento fiscale ad esse riconosciuto.

#### **Le spese di vitto e alloggio**

La disciplina delle **spese di vitto e alloggio** sostenute dai professionisti è regolata dall'[articolo 54 comma 5 Tuir](#) che ne stabilisce una rilevanza limitata e parametrata all'ammontare dei **compensi percepiti**: *"Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del **75 per cento** e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al **2 per cento dell'ammontare dei compensi** percepiti nel periodo di imposta."*

Dette spese devono essere indicate in **colonna 1** del **rigo RE15**, per il **75% del loro ammontare**, ossia **al netto della decurtazione** prevista per le spese di vitto e alloggio. Le istruzioni precisano che il parametro di riferimento per il calcolo del tetto dell'importo deducibile è dato dalla differenza tra l'importo indicato al rigo RE6 (**totale compensi**) e l'importo indicato nel rigo RE4 (**plusvalenze patrimoniali**).

RE15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande	Spese non addebitate analiticamente al committente	Spese addebitate analiticamente al committente	Ammontare deducibile
		1	2	3

L'[articolo 8, comma 1, L. 81/2017](#) sostituisce (con decorrenza dal 1.1.2017) il secondo periodo del [comma 5 dell'articolo 54](#) stabilendo che: ***"I limiti di cui al periodo precedente non si applicano alle spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande"***



sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e **addebitate analiticamente** in capo al committente. Tutte le spese relative all'esecuzione di un incarico conferito e sostenute direttamente dal committente **non costituiscono compensi in natura** per il professionista.”

Al fine di garantire l'**inerenza** della spesa sostenuta dal professionista, è imposto l'**analitico riaddebito** nella fattura emessa nei confronti del committente che ha richiesto la consulenza per la quale è stata effettuata la trasferta. Conseguentemente, ogni **addebito generico o forfettario non permetterà l'integrale deduzione** delle relative spese, che quindi sconteranno le limitazioni previste al primo periodo.

Pertanto, quando il professionista sostiene la spesa e la riaddebita, detta spesa diviene integralmente deducibile, **sfuggendo tanto al tetto del 2%** dei compensi percepiti nel corso del periodo d'imposta, **quanto alla limitazione del 75%** propria delle spese di vitto e alloggio.

Queste spese vanno allocate, per l'integrale importo sostenuto, in **colonna 2** del **rigo RE15**.

RE15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande	Spese non addebitate analiticamente al committente 1	Spese addebitate analiticamente al committente 2	Ammontare deducibile 3
		,00	,00	,00

In **colonna 3** va indicato l'importo **totale** delle spese di vitto e alloggio deducibili, corrispondente alla somma di **colonna 1** (nel limite del 2% dei compensi come precedentemente individuati) e **colonna 2** (queste per l'importo integrale).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



## AGEVOLAZIONI

---

### ***Credito d'imposta per le librerie: firmato il decreto attuativo***

di **Alessandro Bonuzzi**

Un [comunicato stampa del 24 aprile 2018](#) ha reso noto che il Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, Dario Franceschini, e il Ministro dell'Economia e delle Finanze, Piercarlo Padoan, hanno firmato il **decreto attuativo** delle misure di agevolazione fiscale per le **librerie** previste dalla **Legge di Bilancio 2018** ([articolo 1, commi da 319 a 321, L. 205/2017](#)).

Trattasi di un **credito d'imposta** rivolto, con decorrenza dall'anno 2018, agli **esercenti di attività commerciali** che operano nel settore della **vendita al dettaglio di libri in esercizi specializzati** con **codice Ateco** principale:

- **47.61 – commercio al dettaglio di libri in esercizi specializzati o**
- **47.79.1, commercio al dettaglio di libri di seconda mano,**

nel limite di spesa di **4 milioni** di euro per l'anno 2018 e di **5 milioni** di euro annui a decorrere dall'anno 2019.

La misura è tesa a favorire, in particolare, le **librerie dei piccoli centri**, essendo queste spesso l'unico **luogo di aggregazione culturale** della comunità. Pertanto, nel ripartire il totale delle risorse disponibili, il credito d'imposta verrà riconosciuto, in una prima fase, agli **esercenti dell'unica attività commerciale** nel settore della **vendita al dettaglio di libri**, in esercizi specializzati, **presenti nel territorio comunale** e, solo successivamente, agli altri aventi diritto.

Il beneficio, parametrato al **fatturato** dell'esercizio, interessa in diversa misura le seguenti **spese** relative ai **locali in cui viene svolta la vendita al dettaglio**:

- **Imu, Tasi, Tari;**
- imposta sulla **pubblicità**;
- tassa per l'**occupazione** di suolo pubblico;
- spese per **locazione** al netto di Iva;
- spese per **mutuo**.

Rientrano altresì tra le spese computabili ai fini del calcolo dell'agevolazione i **contributi** previdenziali e assistenziali per il **personale dipendente**.

La **misura massima** del *bonus* fiscale è pari a:

- **20.000 euro** per gli esercenti di librerie che **non** risultano **ricomprese** in **gruppi**

**editoriali** dagli stessi **direttamente** gestite;

- **10.000 euro** per gli **altri esercenti**.

Le imprese possono accedere al credito d'imposta nel **rispetto** dei **limiti** di cui al [Regolamento \(UE\) n. 1407/2013](#) della Commissione, relativo agli **aiuti "de minimis"**.

Il credito d'imposta:

- **non concorre** alla formazione del **reddito** ai fini delle imposte sui redditi e del **valore della produzione** ai fini dell'Irap;
- **non rileva** ai fini del **rapporto** di cui agli [articoli 61](#) e [109, comma 5, Tuir](#);
- è utilizzabile esclusivamente in **compensazione orizzontale** ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), presentando il **modello F24** esclusivamente attraverso i **servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena lo **scarto** dell'operazione di versamento, secondo le modalità e i termini che saranno definiti con un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia.

*“Con questo provvedimento – ha dichiarato sul tema il Ministro Franceschini – centinaia di librerie potranno **proseguire la propria attività** e **continuare** così a essere un **presidio culturale** soprattutto nei piccoli centri, alimentando la passione per il libro e per la lettura in molte comunità”.*

Seminario di specializzazione

## LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2018

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

### ***Detrazione Iva delle spese su immobili di terzi ad ampio raggio***

di **EVOLUTION**



Quando si affronta la detrazione dell'Iva relativa ad acquisti effettuati da soggetti passivi Iva che operano nel comparto immobiliare occorre far riferimento a diverse disposizioni contenute nel D.P.R. 633/1972.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in EVOLUTION, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo si occupa della detrazione dell'Iva delle spese su immobili di terzi.

Con la [sentenza n. 11533/2018](#) la Corte di Cassazione ha risolto l'annosa questione di particolare importanza circa il diritto alla detrazione dell'Iva delle **spese di ristrutturazione di immobili non di proprietà**, bensì soltanto detenuti dal soggetto passivo d'imposta a **titolo di locazione**.

Peraltro, la fattispecie oggetto della decisione dei giudici, era connotata dalla circostanza che la società aveva detratto l'Iva **senza aver mai esercitato attività d'impresa** e poi venduto il complesso turistico – *residence* per vacanze – (l'immobile sul quale era stato eseguito un intervento di ristrutturazione), appena dopo aver incorporato la controllante estera, ad una terza società la cui compagine sociale era per l'essenziale la stessa delle altre.

La [sentenza n. 11533/2018](#) ha osservato che in tutte le sentenze che hanno **escluso** la detrazione è in diverse forme presente la **"preoccupazione"** che il contratto di locazione potesse essere stato predisposto allo scopo di consentire alla conduttrice una detrazione di cui la proprietaria dell'immobile in quanto **consumatrice finale** non avrebbe potuto aver diritto – appunto perché non esercitante attività di impresa o professionale – venendo quindi a mancare l'effettuazione di operazioni Iva «a valle» dalle quali potesse originare il debito d'imposta eventualmente compensabile.

Si pensi, per esempio, a una persona fisica proprietaria di un negozio che debba ristrutturarlo – e che non può detrarre (né dedurre) – e che per questo **costituisca una società** che riceva in locazione l'immobile soltanto per averne diritto tanto che a lavori ultimati il contratto di

locazione venga risolto.

Si pensi ancora al caso del **professionista** che voglia ristrutturare l'abitazione, il quale – per permettere la deduzione e la detrazione – conceda in locazione l'immobile alla **associazione professionale** di cui fa parte per poi risolvere il contratto terminati i lavori. In effetti, la “preoccupazione” è presente anche nella nel caso esaminato – in cui la controllante proprietaria era una società estera di diritto statunitense – mentre la **controllata** che aveva in locazione il complesso immobiliare **mai aveva svolto attività d'impresa**.

Tuttavia, afferma la Cassazione, non può che valere il **principio** di derivazione comunitaria secondo cui *“Deve riconoscersi il diritto alla detrazione Iva per lavori di ristrutturazione o manutenzione anche in ipotesi di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale, anche se quest'ultima sia **potenziale** o di **prospettiva**. E ciò pur se – per cause estranee al contribuente – la predetta attività non abbia poi potuto concretamente esercitarsi”* ([Corte giust. 28 febbraio 2018 C-672/16](#); [Corte giust. 14 settembre 2017 C-132/16](#)).

Siffatte regole permettono di far salvo il fondamentale principio europeo del **diritto alla detrazione relativamente a beni che sono comunque strumentali all'attività d'impresa**, sebbene subordinatamente alla riscontrata sussistenza della essenziale condizione del nesso di **strumentalità** dell'immobile che consenta di evitare a chi è nella sostanza un «**consumatore finale**» di potersi detrarre l'imposta. Un nesso di strumentalità il quale **viene meno soltanto** quando l'attività economica anche potenziale cui avrebbe dovuto accedere non sia stata intrapresa per **circostanze non estranee al contribuente**. Peraltro, la questione all'esame **nulla a che fare con fattispecie abusive** – o elusive – risolvendosi invece unicamente nello stabilire con un tipico **accertamento di fatto** se il diritto spetta o non spetta per l'esistenza o meno della **natura strumentale** dell'immobile rispetto all'attività economica in concreto svolta o che il contribuente avrebbe potuto svolgere.



**EVOLUTION Euroconference**

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,  
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,  
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >