



Edizione di lunedì 4 marzo 2019

IVA

Dubbi sull'ambito soggettivo dell'esterometro

di Sandro Cerato

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Beneficiario effettivo: il recente orientamento della Corte di giustizia UE

di Marco Bargagli

IVA

Il luogo impositivo dei servizi ricreativi resi “a distanza”

di Marco Peirolo

DICHIARAZIONI

Il credito formazione 4.0 debutta nel quadro RU del modello Redditi

di Debora Reverberi

REDDITO IMPRESA E IRAP

Senza delibera, compenso agli amministratori indeducibile

di Gianfranco Antico, Massimo Conigliaro

IVA

Dubbi sull'ambito soggettivo dell'esterometro

di Sandro Cerato

Nonostante il rinvio al prossimo **30 aprile** della prima scadenza per la **presentazione della comunicazione delle operazioni “transfrontaliere”** (meglio conosciuta come **esterometro**) di cui all'[articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#), non mancano i dubbi in merito ai soggetti obbligati all'adempimento in questione.

La formulazione normativa, infatti, pare orientata a ritenere **obbligati alla presentazione dell'esterometro gli stessi soggetti obbligati all'emissione della fattura elettronica**.

Il **comma 3-bis**, infatti, nell'individuare i soggetti obbligati alla presentazione dell'esterometro, richiama i soggetti passivi di cui al precedente **comma 3**, ossia quelli **obbligati all'emissione della fattura elettronica** riguardante le operazioni con controparti residenti o stabilite ai fini Iva nel territorio dello Stato.

Si ricorda, infatti, che il quadro normativo in materia di fatturazione elettronica è così strutturato:

- per le **operazioni per le quali sussiste l'obbligo di fatturazione elettronica** non sono richiesti ulteriori adempimenti (lo **spesometro** è stato infatti **abrogato** a far data dalle operazioni effettuate e ricevute a partire dal 1° gennaio 2019);
- per le **operazioni per le quali non sussiste l'obbligo di fatturazione elettronica**, in quanto intercorse con **controparti non residenti o non stabilite ai fini Iva in Italia**, è richiesto di comunicarle, mensilmente, all'Amministrazione Finanziaria.

Dal quadro normativo emerge quindi che, laddove il soggetto non rientri tra quelli obbligati all'emissione della **fattura elettronica**, è altresì **esonerato dall'adempimento della comunicazione delle operazioni intercorse con soggetti non residenti o non stabiliti ai fini Iva in Italia**.

Tuttavia, gli **esoneri dall'obbligo di emissione della fattura elettronica** possono riguardare il soggetto in generale (**minimi e forfettari** ad esempio), oppure **alcune operazioni** riguardanti un determinato soggetto.

In tale ultima ipotesi rientrano, ad esempio, le **prestazioni sanitarie** per le quali è stato previsto il **divieto di emissione della fattura elettronica**.

In queste ipotesi, al contrario di quanto accade per i **minimi ed i forfettari**, l'esonero è collegato alla **tipologia di prestazione eseguita**, con la conseguenza che un medico è obbligato all'emissione della fattura cartacea se pone in essere un **servizio sanitario**, mentre è **obbligato** all'emissione della **fattura elettronica** se partecipa come **relatore** ad un congresso o convegno.

In questi casi, quindi, si tratta di comprendere se l'**esonero "parziale"** dall'emissione della fattura elettronica (poiché si ha riguardo all'oggetto dell'operazione) possa richiedere l'**adempimento comunicativo delle operazioni con controparti non residenti o non stabilite ai fini Iva in Italia**.

Trattandosi di **esonero di carattere oggettivo** pare corretto ritenere che il soggetto sia tenuto a presentare la comunicazione di cui all'[articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#) se l'operazione è intercorsa con **controparte non residente o non stabilita ai fini Iva in Italia**.

Ad esempio, il **medico dentista** che acquista del **materiale** presso un **fornitore residente in altro Stato Ue** deve procedere all'**integrazione della fattura** con le regole prevista dal **D.L. 331/1993** (versando contestualmente l'imposta, trattandosi di un soggetto che svolge un'attività esente) ed includere tale operazione nell'**esterometro**.

Alle medesime conclusioni si deve pervenire anche in relazione a quei soggetti che hanno un **esonero all'emissione della fattura elettronica condizionato ad un determinato volume di operazioni**, come ad esempio accade per le **associazioni sportive dilettantistiche** che hanno optato per il regime di cui alla **L. 398/1991**.

Per tali soggetti, infatti, è previsto l'**esonero** dall'emissione della **fattura elettronica** solamente se le operazioni "commerciali" non abbiano superato l'importo di **euro 65.000 nell'anno precedente**, con la conseguenza che, in caso di superamento della predetta soglia, sorge l'**obbligo di emissione della fattura in formato Xml**.

Anche in questo caso, quindi, **eventuali operazioni con controparti non residenti o non stabilite ai fini Iva in Italia** (si pensi, ad esempio, all'acquisto di una struttura per coprire in campo da calcio presso un fornitore Ue) devono essere oggetto di **comunicazione mensile** all'Amministrazione Finanziaria secondo le regole di cui al **comma 3-bis**.

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

Seminario di specializzazione

FATTURAZIONE ELETTRONICA, ADEMPIMENTI DIGITALI E RIORGANIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ DELLO STUDIO

Scopri le sedi in programmazione >

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Beneficiario effettivo: il recente orientamento della Corte di giustizia UE

di Marco Bargagli

Come noto, nella **prassi internazionale-tributaria**, il “*Treaty shopping*” viene definito come una dannosa pratica **elusiva**, attuata attraverso **l'indebito utilizzo delle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi**.

In merito, la **clausola anti-abuso** del “**beneficiario effettivo**” costituisce un **valido strumento di contrasto** al **fenomeno elusivo in rassegna**, che generalmente viene attuato per ottenere un **indebito vantaggio fiscale**, attraverso l'applicazione di un **regime convenzionale non spettante**.

Nello specifico, lo **schema fraudolento** si realizza inserendo uno o più soggetti, **meramente interposti** (c.d. *conduit companies*), tra il **Paese di origine del reddito** (c.d. Paese della fonte) e quello in cui risiede il **destinatario finale** del medesimo reddito (reale beneficiario dei flussi).

Interessanti considerazioni in **tema di beneficiario effettivo** sono state recentemente formulate da parte della **Corte di giustizia dell'Unione europea**, nelle attese **sentenze** pubblicate in data **26 febbraio 2019** riguardanti i “**casi danesi**” (**cause riunite C-116/16 e C- 117/16**, riferite all'**applicazione della direttiva comunitaria “madre-figlia”**, e **cause riunite C-115/16, C-118/16, C-119/16, C-299/16**, riguardanti il trattamento fiscale della **direttiva “interessi-canoni”**).

In particolare, la Corte (Grande Sezione) ha dichiarato che:

- **l'esenzione da qualsiasi tassazione per gli interessi versati** prevista dalla direttiva 2003/49/CE (interessi-canoni), è riservata ai **soli beneficiari effettivi degli interessi** medesimi, ossia alle entità che **beneficino effettivamente**, sotto il **profilo economico**, degli interessi percepiti e dispongano, pertanto, del **potere di deciderne liberamente la destinazione**;
- il **principio generale di diritto dell'Unione**, secondo cui i singoli **non possono avvalersi fraudolentemente o abusivamente** delle norme comunitarie, deve essere interpretato nel senso che, a **fronte di pratiche fraudolente o abusive**, le **autorità ed i giudici nazionali devono negare** al contribuente il **beneficio dell'esenzione da qualsiasi tassazione degli interessi versati**;
- la **prova di una pratica abusiva** richiede, da un lato, un insieme di **circostanze oggettive** dalle quali risulti che, **nonostante il rispetto formale delle condizioni previste dalla normativa dell'Unione**, l'**obiettivo perseguito dalla normativa medesima non sia stato conseguito**; dall'altro, è necessario un **elemento soggettivo** consistente nella **volontà di**

ottenere un vantaggio derivante dalla normativa dell'Unione mediante la creazione artificiosa delle condizioni necessarie per il suo ottenimento.

Quindi, in **netta controtendenza** rispetto alle **conclusioni dell'Avvocato Generale**, i giudici unionali hanno espresso un orientamento **marcatamente "antielusivo"** nei confronti di quelle **strutture societarie di "puro artificio"** costituite, in assenza di **valide ragioni economiche**, al solo scopo di **ottenere un indebito risparmio d'imposta**.

A tal fine, la **costruzione di puro artificio** può essere individuata in un **gruppo societario** che non riflette una **reale sostanza economica**, ma risulta caratterizzato da una **struttura puramente formale** avente come **obiettivo principale**, ovvero **uno degli obiettivi principali**, il **conseguimento di un indebito vantaggio fiscale** in contrasto con **normativa tributaria applicabile**.

In particolare ciò si verifica quando, grazie all'**interposizione di una società** all'interno della **struttura del gruppo** tra la società erogatrice dei **flussi reddituali** e la società del gruppo che **ne è la beneficiaria effettiva**, viene **evitato il versamento** delle imposte dovute.

A tal fine **risulta dirimente** la circostanza che i **redditi erogati** nei confronti di un determinato soggetto vengano retrocessi, in **rapida scansione temporale**, nei confronti di un altro soggetto.

Sullo specifico punto **costituisce un preciso "indizio"** dell'esistenza di una **costruzione artificiosa**, volta a **beneficiare indebitamente dell'esenzione** prevista dalle **direttive comunitarie**, il fatto che gli interessi o i dividendi **vengano ritrasferiti – integralmente o quasi – entro un lasso di tempo molto breve successivo al loro percepimento**, dalla **società percepitrice** verso un'entità che **non possiede i requisiti per l'applicazione dei benefici previsti dalle stesse direttive comunitarie** "interessi-canoni" e "madre-figlia".

In merito, sotto il **profilo oggettivo**, per realizzare una **pratica abusiva** è richiesta l'individuazione di un **insieme di circostanze** dalle quali risulti che, **nonostante il rispetto formale** delle condizioni previste dalla normativa dell'Unione, **l'obiettivo perseguito dalla normativa medesima non sia stato conseguito**.

Successivamente, occorrerà valutare la rilevanza dell'**elemento soggettivo**, consistente nella volontà di **ottenere un vantaggio** derivante dall'applicazione della normativa comunitaria mediante la **creazione artificiosa** delle **condizioni necessarie per il suo ottenimento**.

Con particolare riferimento all'**onere della prova**, giova ricordare che il **contribuente (rectius la società che percepisce i flussi reddituali)**, dovrà dimostrare di **esserne il beneficiario effettivo**, possedendo i **requisiti formali e sostanziali** che consentono di ottenere le **esenzioni dal prelievo fiscale** previste dagli accordi internazionali.

Di contro, le **Amministrazioni finanziarie** interessate:

- **potranno negare** le agevolazioni tributarie, dimostrando tutti gli elementi costitutivi delle **pratiche abusive** attuate dai soggetti economici **interessati alle transazioni reddituali**;
- **non avranno l'obbligo** di individuare i beneficiari effettivi degli interessi o dei dividendi, ma solo di accertare che il **preteso beneficiario** non è altro che una “società interposta”, tramite la quale è stato possibile **realizzare un abuso**.

In definitiva, la Corte di giustizia europea, sulla base di un **approccio di natura sostanziale**, ha opportunamente valutato la **nozione di beneficiario effettivo** elaborata a livello internazionale sulla base delle raccomandazioni OCSE, in base alle quali è considerato **beneficiario effettivo** il **percettore dei redditi** che **gode del semplice diritto di utilizzo** dei flussi reddituali (*right to use and enjoy*) e non sia, conseguentemente, **obbligato a retrocedere gli stessi** ad altro soggetto, sulla base di **obbligazioni contrattuali o legali, desumibili anche in via di fatto** (“*unconstrained by a contractual or legal obligation to pass on the payment received to another person*”).

In buona sostanza, il **soggetto che percepisce i redditi** deve essere **il titolare giuridico** dei medesimi flussi, **disponendone pienamente**, senza avere **alcun obbligo di retrocessione** degli stessi nei confronti di altri soggetti economici.

Seminario di specializzazione
LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI
Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Il luogo impositivo dei servizi ricreativi resi “a distanza”

di Marco Peirolo

Di interesse le conclusioni dell'Avvocato generale presso la **Corte di giustizia presentate il 12 febbraio 2019 nell'ambito della causa C-568/17 (Geelen)**, sulla portata della **deroga territoriale dell'articolo 54, par. 1, Direttiva 2006/112/CE**, corrispondente all'[articolo 7-quinquies, comma 1, lett. a\), D.P.R. 633/1972.](#)

Tale norma, riferita ai rapporti “B2C”, dispone che “*il luogo delle prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini, quali fiere ed esposizioni, ivi compresi i servizi prestati dall'organizzatore di tali attività, nonché i servizi accessori prestati a una persona che non è soggetto passivo è il luogo in cui tali attività si svolgono effettivamente*”.

L'Avvocato UE ha messo in luce come la finalità di tale previsione sia quella di determinare il **luogo delle prestazioni di servizi che richiedono la presenza simultanea del prestatore e del destinatario**. La disposizione in esame, infatti, non riguarda qualsiasi servizio culturale, ricreativo, ecc., ma soltanto i servizi sotto forma di manifestazioni quali fiere o esposizioni, e quindi quelli che richiedono la **presenza del destinatario nel luogo in cui il servizio viene prestato**.

In questa ipotesi, si raggiungono gli scopi prefissati dal legislatore, vale a dire:

- in primo luogo, conseguire, senza eccessivi ostacoli amministrativi, la soluzione preferibile, consistente nel **tassare il servizio nel luogo del suo consumo effettivo**. I servizi di questo genere presentano, infatti, carattere istantaneo, nel senso che la loro rilevanza economica è solitamente limitata alla durata della prestazione. Il consumo di tali servizi è, quindi, **immediato** e avviene nel luogo in cui gli stessi vengono prestati. Il **luogo in cui ha la sede il destinatario** risulta, pertanto, irrilevante e il prestatore applica l'Iva unicamente nel luogo in cui il **servizio viene materialmente eseguito**;
- in secondo luogo, **semplificare l'applicazione dell'Iva nel caso in cui i servizi in esame siano composti da una serie di prestazioni**, alcune fornite direttamente ai destinatari finali e altre agli organizzatori delle manifestazioni. Individuando il luogo impositivo di tali prestazioni nel luogo della manifestazione si evita l'applicazione dell'Iva nel luogo di stabilimento di ciascun singolo prestatore.

La deroga territoriale basata sul luogo di esecuzione della prestazione **non è, invece, applicabile** laddove il servizio – pur avendo natura culturale, artistica, sportiva, scientifica, educativa, ricreativa, ecc. – sia resa “**a distanza**”, in assenza quindi della **presenza simultanea**,

nello stesso luogo, del prestatore e del destinatario.

Nel caso di specie, riguardante sessioni erotiche interattive con trasmissione dal vivo tramite internet, si potrebbe ipotizzare che il **luogo impositivo** sia quello in cui le modelle si esibiscono davanti alla telecamera, ma in tal caso il risultato auspicato, cioè la tassazione nel luogo di consumo, non verrebbe raggiunto, in quanto il luogo di consumo effettivo del servizio **è quello in cui si trovano i destinatari al momento della sua fruizione.**

Nel considerare come tale il **luogo impositivo**, cioè quello in cui si trova il pubblico nel momento della fruizione del servizio, emergerebbero, però, proprio quelle **difficoltà pratiche** che il legislatore ha inteso evitare con la formulazione dell'[articolo 54, par. 1, Direttiva 2006/112/CE](#) e che sono dovute alla necessità di individuare, di volta in volta, il luogo di utilizzo della prestazione da parte del singolo destinatario.

Alla luce delle considerazioni esposte, l'Avvocato UE ha ritenuto che **i servizi aventi natura culturale, artistica, sportiva, scientifica, educativa, ricreativa, ecc., se resi a distanza**, rilevano territorialmente nel **luogo di stabilimento del prestatore**, in applicazione della regola generale prevista, per i rapporti "B2C", dall'[articolo 45 Direttiva 2006/112/CE](#), recepito dall'[articolo 7-ter, comma 1, lett. b\), D.P.R. 633/1972](#).

Nell'attesa che la Corte di giustizia si pronunci sulla questione, andrebbe ulteriormente verificato se ci sia spazio per qualificare i **servizi "a distanza"** nell'ambito delle **prestazioni di servizi elettronici**.

L'[allegato II della Direttiva 2006/112/E](#) elenca, a titolo illustrativo, le principali tipologie di servizi forniti tramite mezzi elettronici, per le quali sono previste specifiche regole applicabili ai fini dell'individuazione del **luogo impositivo**. L'[allegato I Regolamento UE 282/2011](#) ha fornito ulteriori specificazioni sulle singole tipologie di servizi elettronici di cui al citato [allegato II Direttiva 2006/112/CE](#).

L'elencazione in esame è esemplificativa, tant'è che l'[articolo 7 del citato Regolamento](#), modificato dall'[articolo 1 Regolamento UE 1042/2013](#):

- da un lato, ha stabilito che i **servizi prestati mediante mezzi elettronici**:
- comprendono i **servizi forniti attraverso Internet o una rete elettronica**;
- la cui natura rende la **prestazione essenzialmente automatizzata**, corredata di un intervento umano minimo e impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione;
- dall'altro, ha ulteriormente individuato i servizi che, rispettivamente, rientrano e non rientrano, nella definizione di **servizi prestati mediante mezzi elettronici**.

Come rilevato dall'Avvocato generale, l'individuazione del **luogo impositivo** dei **servizi** comporta ancora, nonostante l'evoluzione normativa, alcune difficoltà, in particolare per i **servizi complessi e per quelli prestati "a distanza"**, ad esempio, come nel caso di specie,

mediante una **trasmissione via internet**. Gli sviluppi normativi in questo settore non sempre hanno tenuto il passo con gli sviluppi tecnologici e con l'evoluzione delle condizioni di mercato, come anche osservato da Michel Houellebecq nel suo ultimo romanzo, Serotonina.

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ NELL'E-COMMERCE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)



DICHIARAZIONI

Il credito formazione 4.0 debutta nel quadro RU del modello Redditi

di Debora Reverberi

I modelli dichiarativi redditi società di capitali, enti commerciali ed equiparati, società di persone e persone fisiche approvati il 30.01.2019 dall'Agenzia delle entrate contengono alcune **modifiche al quadro RU, destinato ad accogliere i crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse alle imprese**.

In particolare fa il suo debutto il credito d'imposta formazione 4.0 spettante alle imprese che, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico e dal regime contabile adottato, hanno sostenuto nel periodo d'imposta 2018 spese per la formazione del personale dipendente in tecnologie abilitanti 4.0, negli ambiti aziendali di vendita e marketing, informatica, tecniche e/o tecnologie di produzione.

L'obbligo dichiarativo è sancito nella norma primaria istitutiva del credito, all'[articolo 1, comma 50, L. 205/2017](#) (c.d. Legge di Bilancio 2018): “Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese di cui al comma 46 e in quelle relative ai periodi d'imposta successivi fino a quando se ne conclude l'utilizzo”.

L'[articolo 6, comma 4, D.M. 04.05.2018](#) stabilisce, fra gli obblighi documentali e dichiarativi, i dati da indicare nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di sostenimento delle spese e in tutte le dichiarazioni successive fino a compensazione integrale del credito:

- **numero totale di ore** dedicate alla formazione 4.0;
- **numero dei lavoratori** che hanno preso parte alla formazione 4.0.

Le istruzioni ai modelli dichiarativi redditi illustrano le **modalità di compilazione** delle seguenti **sezioni interessate al credito formazione 4.0:**

- **sezione I;**
- **sezione IV;**
- **sezione VI-A (da compilare solo da soggetti cessionari nel caso di crediti oggetto di cessione).**

| SEZIONE I | | Dati identificativi del credito d'imposta spettante | | Codice credito | Codice investimenti pubblici |
|---|--|--|--|----------------|------------------------------|
| Crediti d'imposta | | RU1 | | 2 | |
| (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni) | | RU2 Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione | | | ,00 |
| RU3 Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A) | | RU5 Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui 1 ,00 2 ,00 3 ,00) | | 2 | |
| RU6 Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24 | | RU7 Credito utilizzato Ritenute IVA (Periodici e acconto) IVA (Saldo) IRES (Conti) IRES (Saldo) Imposta sostitutiva IRAP | | 7 | ,00 |
| RU8 Credito d'imposta versato | | RU9 Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B) Art. 1260 c.c. 1 ,00 2 Art. 43-ter D.P.R. 602/73 | | 2 | ,00 |
| RU10 Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN) | | RU11 Credito d'imposta richiesto a rimborso | | | |
| RU12 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) | | Vedere istruzioni 1 | | | |

Nella sezione I, riservata all'indicazione di tutti i crediti d'imposta da riportare nella dichiarazione dei redditi, **trovano allocazione il codice identificativo del credito e i relativi dati**.

Nella sezione I, in relazione al credito formazione 4.0, possono essere compilati esclusivamente i righi RU1, RU3, RU5 colonna 3, RU10 e RU12 (evidenziati nel modello Redditi società di capitali).

Nel dettaglio i quadri saranno compilati come segue:

- **rigo RU1 – casella 1, codice credito F7** “*Credito d'imposta per le attività di formazione* (art. 1, c. 46, L. 205/2017; art. 1, commi da 78 a 81, L. 145/2018)”; nel rigo è presente un campo per riportare la descrizione del credito d'imposta ma il dato non va trasmesso all'Agenzia delle entrate;
- **rigo RU3 “ammontare del credito d'imposta ricevuto”**, da compilarsi **esclusivamente dai soggetti cessionari del credito**. I dati del credito ricevuto e del cedente devono essere esposti nella **sezione VI-A**;
- **rigo RU5 – colonna 3 “credito d'imposta spettante nel periodo”**;
- **rigo RU10 “credito d'imposta trasferito”**, da compilarsi **esclusivamente da parte dei soggetti aderenti al consolidato e alla tassazione per trasparenza nonché da parte dei Trust** a da riportare nei relativi quadri;
- **rigo RU12 “credito d'imposta residuo”**, riportabile al periodo d'imposta successivo.

Il rigo RU6 non è compilabile nel modello dichiarativo relativo al periodo d'imposta 2018 poiché le regole di compensazione del credito formazione 4.0 impongono **l'utilizzo in F24 a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento delle spese ammissibili**, previo adempimento degli obblighi di certificazione contabile.

| SEZIONE IV Dati relativi ai crediti d'imposta "Ricerca & Sviluppo L. 190/2014" e "Formazione 4.0" | RU100 "Ricerca & Sviluppo" | Media storica | Ricerca intra-muros | Costi per il personale | Ricerca commissionata da soggetti esteri |
|---|----------------------------|------------------------|---------------------|---------------------------------|--|
| | | RU110 "Formazione 4.0" | Ricerca extra-muros | Commissionata a soggetti esteri | Ricerca commissionata a società del gruppo |
| | | | | | |

Nella sezione IV, insieme ai dati relativi al credito R&S, **trovano esposizione i dati relativi al numero di ore e dei lavoratori che hanno preso parte alla formazione 4.0, nell'apposito rigo RU110 "formazione 4.0"** di nuova introduzione (caselle evidenziate nel modello Redditi società di capitali):

- **rgo RU110 – colonna 1, il numero totale delle ore impiegate dai lavoratori dipendenti nelle attività di formazione agevolabili, in qualità sia di discenti, sia di docenti o tutor, in tutte le attività di formazione 4.0 svolte nel periodo d'imposta;**
- **rgo RU110 – colonna 2, il numero complessivo dei lavoratori dipendenti che hanno preso parte alle attività di formazione agevolabili, in qualità sia di discenti, sia di docenti o tutor, in tutte le attività di formazione 4.0 svolte nel periodo d'imposta.**

| SEZIONE VI Sezione VI-A Crediti d'imposta ricevuti | RU501 | Codice credito | Natura cessione | Anno di riferimento | Codice fiscale soggetto cedente | Importo ricevuto |
|---|-------|----------------|-----------------|---------------------|---------------------------------|------------------|
| | | | | | | |
| | RU502 | | | | | ,00 |
| | RU503 | | | | | ,00 |
| | RU504 | | | | | ,00 |
| | RU505 | | | | | ,00 |

La sezione VI-A è riservata alla particolare fattispecie in cui il credito d'imposta sia stato ceduto al dichiarante in veste di socio di società "trasparenti", di beneficiario di Trust o di cessionario, oppure in veste di incorporante o di soggetto risultante dalla fusione o di beneficiario della scissione per l'indicazione del credito d'imposta della società incorporata, fusa o scissa.

La sezione deve essere compilata quando nella sezione I è compilato il rigo RU3.

In particolare va compilato un rigo per ogni credito d'imposta, per ogni anno di riferimento e per ciascun soggetto cedente.

Si rammenta che il **credito formazione 4.0**, che troverà esposizione nei modelli redditi 2019 relativi al periodo d'imposta 2018, è stato determinato nell'originaria misura stabilita dall'[articolo 1, commi da 46 a 56, L. 205/2017](#) e del **D.M. 04.05.2018**:

- **40% delle spese di formazione calcolate come costo lordo aziendale del personale dipendente discente per la durata del corso;**
- **40% delle spese relative al personale dipendente impiegato in qualità di docente o tutor, nel caso di formazione interna, nel limite del 30% della retribuzione complessiva annua a lui spettante;**
- **100% delle spese di certificazione contabile, entro il limite di 5.000 euro;**

- **limite massimo di 300.000 euro a beneficiario.**



**EC Euroconference
CONSULTING**
I nostri migliori Esperti, al tuo fianco,
per supportarti a 360° nella tua attività professionale
[scopri di più >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Senza delibera, compenso agli amministratori indeducibile

di Gianfranco Antico, Massimo Conigliaro

Con la [sentenza n. 884 del 16.01.2019](#) la Corte di Cassazione è tornata ad affrontare l'annosa questione della **deducibilità del compenso agli amministratori**, in assenza di **delibera assembleare**.

Il caso affrontato investe infatti, fra l'altro, il rilievo avente ad oggetto l'indebita deduzione del costo sostenuto per compensi agli amministratori, che il giudice di appello ha ritenuto carente del requisito di **certezza e determinatezza**, per non essere stato oggetto di apposita **delibera assembleare**, ma previsto solo in **sede di approvazione del bilancio**.

La Cassazione, ai fini della decisione, richiama quanto già affermato dalle SS.UU., con la [sentenza n. 21933 del 29.08.2008](#), con riferimento ad un caso assoggettato alla previgente disciplina della riforma del diritto societario introdotta dal **D.Lgs. 6/2003**, secondo cui la determinazione del compenso degli amministratori di una società di capitali, qualora non sia stabilita nell'atto costitutivo, necessita una **esplicita delibera assembleare**, che **non può ritenersi implicita in quella di approvazione del bilancio**, la quale, dunque, non è idonea a configurare la specifica delibera richiesta dall'[articolo 2389 cod. civ.](#), *“salvo che un’assemblea convocata solo per l’approvazione del bilancio, essendo **totalitaria**, non abbia espressamente discusso e approvato la proposta di determinazione dei compensi degli amministratori”*.

Per la Corte, alla configurabilità di una delibera di determinazione del compenso degli amministratori implicita in quella di approvazione del bilancio ostano sia la natura **imperativa e inderogabile** della previsione normativa, sia la distinta previsione della **delibera di approvazione del bilancio** e di quella di determinazione dei compensi.

Ulteriori motivi ostativi vengono ravvisati nella mancata liberazione degli amministratori dalla responsabilità di gestione, nel caso di approvazione del bilancio e nel diretto contrasto delle **delibere tacite ed implicite** con le regole di formazione della volontà della società.

Sul punto la Corte richiama ripetute pronunce, che hanno ribadito che la mancanza di una determinazione del **compenso degli amministratori** nelle forme suindicate non consente di considerare il costo sostenuto dalla società dotato dei **requisiti di oggettiva determinabilità** di cui all'[articolo 109 Tuir](#) (così, [Cass. n. 8210 del 30.03.2017](#); [Cass. n. 21953 del 28.10.2015](#); [Cass. n. 20265 del 04.09.2013](#); [Cass. n. 17673 del 09.07.2013](#)).

Né secondo la Corte ciò assumerebbe rilievo ai soli fini civilistici, in quanto la quantificazione dei compensi agli amministratori **non può essere compiuta unilateralmente dagli**

amministratori medesimi, soggetti creditori.

È pertanto “necessario il **consenso manifestato dalla società** mediante una **formale deliberazione dell'assemblea dei soci**, essendo irrilevante al riguardo il “fatto compiuto” della appostazione in bilancio degli importi fatturati, atteso il **vizio di nullità insanabile del consenso sul quantum del compenso** prestato con la delibera assembleare di approvazione del bilancio, non conforme alla prescrizione dell'**articolo 2389 cod. civ.** (cfr., in tal senso, Cass. n. 21953/15)”.

La Corte, quindi, aderisce all'orientamento delle **Sezioni Unite**, in quanto le deliberazioni di approvazioni del bilancio sono dirette a controllare la **legittimità** di un atto di competenza degli amministratori, “*approvandolo*” o “*non approvandolo*”, mentre le determinazioni dei compensi degli amministratori hanno la funzione di **determinare o stabilire il compenso**.

Ed, osservano le SS.UU., “*poiché è certo che il bilancio in ogni caso contiene la posta relativa al compenso degli amministratori, a voler ammettere che la delibera di approvazione debba ritenersi come implicita determinazione del compenso, la norma di cui si tratta sarebbe del tutto inutile*”.

Peraltro, “*anche a voler ipotizzare l'ammissibilità di una ratifica tacita della (auto)determinazione del compenso da parte dell'amministratore, sarebbe necessaria la prova che, approvando il bilancio l'assemblea sia a conoscenza del vizio e abbia manifestato la volontà di far proprio l'atto posto in essere dall'organo privo di potere, non essendo invece sufficiente, in quanto circostanza non univoca, la generica delibera di approvazione*”.

Convegno di aggiornamento

LA REDAZIONE DEL BILANCIO 2018

Scopri le sedi in programmazione >