

Edizione di giovedì 27 Giugno 2019

ADEMPIMENTI

Trasmissione telematica dei corrispettivi al vaglio di Assonime
di Marco Peirolo

IVA

E-fatture e deleghe agli intermediari: i chiarimenti delle Entrate
di Lucia Recchioni

REDDITO IMPRESA E IRAP

Gare di rally: l'inerenza e la prova della sponsorizzazione
di Marco Bargagli

ACCERTAMENTO

È fiscalmente legittimo il comodato d'uso di stampi
di Fabio Landuzzi

REDDITO IMPRESA E IRAP

Irap: ripartizione territoriale
di Federica Furlani

ADEMPIMENTI

Trasmissione telematica dei corrispettivi al vaglio di Assonime

di Marco Peirolo

Assonime, con la **circolare n. 14 del 24 giugno 2019**, ha illustrato la disciplina dell'obbligo di **memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei corrispettivi** giornalieri da parte dei commercianti al minuto e soggetti assimilati, in vigore dal **1° luglio 2019** per i soggetti con **volume d'affari superiore a 400.000 euro** e, dal **1° gennaio 2020**, per i **restanti soggetti**.

Innanzitutto, viene chiarito che, a differenza della **fatturazione elettronica**, il nuovo obbligo comunicativo, previsto dall'[articolo 2 D.Lgs. 127/2015](#), non riguarda i soli soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, ma **anche quelli non stabiliti, se ivi identificati ai fini Iva** nella forma diretta, ai sensi dell'[articolo 35-ter D.P.R. 633/1972](#), o **indiretta**, cioè mediante la nomina di un **rappresentante fiscale**.

Anche i **soggetti esonerati dall'obbligo di fatturazione elettronica** (es. **soggetti in regime di vantaggio o in regime forfetario**), se svolgono **attività di commercio al minuto o assimilate**, sono tenuti alla memorizzazione elettronica e alla **trasmissione telematica** dei corrispettivi.

In merito, invece, all'**obbligo di emissione della fattura, se richiesta dal cliente**, l'Agenzia delle Entrate, nella [risposta all'interpello n. 149/2019](#), ha chiarito che il soggetto passivo può decidere di certificare le operazioni effettuate tramite **fattura**, anche **indipendentemente dalla richiesta della controparte**, venendo così meno l'obbligo di invio telematico dei corrispettivi.

L'Associazione, pur sollecitando un chiarimento ufficiale, è dell'avviso che, per i **soggetti esonerati dall'obbligo di fatturazione elettronica**, la trasmissione telematica dei corrispettivi possa essere sostituita dall'**emissione della fattura in formato cartaceo**.

Le **categorie di soggetti passivi che non sono tenuti al nuovo adempimento** sono state individuate dal **D.M. 10.05.2019** e hanno **carattere temporaneo**, in quanto previste nella sola fase di **prima applicazione delle disposizioni**, con la finalità di **superare in maniera graduale l'utilizzo degli attuali documenti fiscali**, sostitutivi della fattura.

L'**ambito temporale** di validità degli esoneri risulta, tuttavia, stabilito solo per le operazioni di cui all'[articolo 1, comma 1, lett. c\), del citato D.M. 10.05.2019](#), vale a dire, **fino al 31 dicembre 2019**, le operazioni **"collegate e connesse"** a quelle esonerate dagli obblighi di certificazione dei corrispettivi e le prestazioni di **trasporto pubblico collettivo** di persone e veicoli e bagagli al seguito, certificate da biglietti di trasporto.

Tra le categorie di operazioni esonerate dall'obbligo di **memorizzazione elettronica** e di

trasmissione telematica dei corrispettivi senza un termine prefissato è compresa quella delle operazioni effettuate a bordo di navi, treni o aerei durante trasporti internazionali (es. somministrazioni di alimenti o bevande).

A questo riguardo, dalla Relazione tecnica al decreto ministeriale può desumersi che la ragione dell'esonero è collegata alla circostanza che, di regola, tali operazioni **non sono assoggettate a Iva in quanto effettuate prevalentemente al di fuori del territorio unionale**, sicché la previsione di esonero è considerata priva di effetti finanziari.

Assonime auspica una modifica normativa che estenda l'esonero anche alle **operazioni effettuate nel corso dei trasporti nazionali**, tenuto conto che, anche per essi, può rivelarsi oggettivamente difficoltoso assolvere gli ordinari obblighi di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei corrispettivi.

L'Associazione si sofferma anche sul **credito d'imposta** riconosciuto per le spese sostenute negli anni 2019 e 2020 per l'**acquisto** o l'**adattamento** dei **registratori di cassa** telematici mediante i quali effettuare la memorizzazione e la trasmissione in oggetto, di importo pari al **50% della spesa complessivamente sostenuta** per un massimo, riferito a ciascun apparecchio, di **250 euro** in caso di acquisto e di **50 euro** in caso di adattamento.

Sono sorti dubbi, in particolare, sull'individuazione del soggetto che può usufruire del predetto credito d'imposta nei casi in cui i registratori telematici siano **acquistati da società che operano tramite negozi in franchising**, ai quali vengono successivamente forniti.

Secondo Assonime, siccome il **credito d'imposta** può essere utilizzato dall'acquirente, che ne sostiene il costo e registra la relativa fattura d'acquisto, sembra possibile ritenere che il medesimo possa essere **fruito dal soggetto acquirente e non dai negozi** che ricevono i registratori in comodato d'uso.

The graphic features a blue and white abstract background with a wavy pattern. At the top, the text "Master di specializzazione" is written in blue. In the center, the words "IVA NAZIONALE ED ESTERA" are prominently displayed in large blue capital letters. Below this, the text "Scopri le sedi in programmazione >" is shown in blue. The overall design is clean and professional, typical of a promotional or informational banner.

IVA

E-fatture e deleghe agli intermediari: i chiarimenti delle Entrate

di Lucia Recchioni

Si avvicina il **1° luglio**, data a decorrere dalla quale sarà possibile aderire al **servizio di consultazione delle e-fatture**, e l'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione 62/E/2019](#), ha fornito alcuni importanti **chiarimenti**, soprattutto con riferimento alle **deleghe** che, a tal fine, dovranno essere **rilasciate agli intermediari**.

Giova a tal proposito ricordare che, con il **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 21.12.2018** sono state recepite le indicazioni dell'**Autorità Garante per la protezione dei dati personali** ed è stata prevista un'apposita **funzionalità** per consentire al contribuente (anche tramite un **intermediario delegato**) la **consultazione delle fatture elettroniche**.

Dopo ben due proroghe, dal **1° luglio 2019** (e fino al **31 ottobre 2019**) i contribuenti, o un **intermediario appositamente delegato**, potranno aderire al suddetto **servizio di consultazione dei dati**.

Le **deleghe conferite prima del 21.12.2018** non consentono però agli intermediari di effettuare l'**adesione** a quest'ultimo **servizio di consultazione**, ragion per cui gli **intermediari**, per poter eseguire le suddette operazioni, devono acquisire **nuovamente la delega al servizio di consultazione**.

Ad oggi **risultano delegabili i seguenti servizi di fatturazione elettronica:**

- **consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici**
- **consultazione dei dati rilevanti ai fini Iva**
- **registrazione dell'indirizzo telematico**
- **fatturazione elettronica e conservazione delle fatture elettroniche**
- **accreditamento e censimento dispositivi**

La delega da inviare a decorrere dal prossimo **1° luglio** dovrà essere **estesa anche ad servizi già in passato delegati, oppure dovrà riguardare solo il servizio di consultazione?**

A tal proposito, con la [risoluzione](#) in esame l'Agenzia delle entrate chiarisce che **l'invio della nuova delega produce un automatico aggiornamento dei soli servizi per i quali si comunica la delega stessa**: ad esempio, se era stato già presentato un modulo di delega relativo a **tutti gli altri servizi** di fatturazione elettronica e, successivamente, si trasmette un nuovo modulo con l'indicazione della **sola delega al servizio di "Consultazione e acquisizione delle fatture**

elettroniche o dei loro duplicati informatici”, il sistema aggiornerà solo quest’ultima e manterrà inalterate le deleghe sugli altri servizi.

Tuttavia, considerato che la durata della delega è stabilita entro il limite di **due anni dalla data di sottoscrizione del modulo**, la stessa Agenzia delle entrate **consiglia**, agli **intermediari delegati** all’utilizzo di più servizi, di **presentare ex novo anche le deleghe relative agli altri servizi**, al fine di **evitare scadenze diversificate**.

Le deleghe dovranno essere presentate attraverso i **servizi resi disponibili dall’Agenzia delle entrate**, con modalità “**massiva**” o “**puntuale**”, ferma restando la **possibilità, solo nei casi in cui non sia possibile fornire i previsti elementi di riscontro** (ad esempio perché nell’anno precedente non è stata presentata la dichiarazione Iva), di trasmettere tramite **posta elettronica certificata un file firmato digitalmente**.

La **risoluzione** ricorda inoltre che, tra i **servizi fruibili attraverso il portale Fatture e Corrispettivi** rientrano anche quelli relativi alla **gestione del processo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi**, anch’essi **delegabili agli intermediari** mediante il [modello di delega allegato al provvedimento del 05.11.2018](#).

In particolare, conferendo la delega al servizio di “**accreditamento e censimento dispositivi**”, l’intermediario viene abilitato ad accedere anche all’area “**Corrispettivi**” del portale Fatture e Corrispettivi relativa al singolo cliente, all’interno della quale è possibile usare le funzionalità per **accreditarsi e gestire i propri dispositivi** (registratori telematici ovvero distributori automatici).

Per l’utilizzo dei seguenti servizi:

1. <input type="checkbox"/> Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici	Fino al  Massimo 2 anni
2. <input type="checkbox"/> Consultazione dei dati rilevanti ai fini IVA	
3. <input type="checkbox"/> Registrazione dell’indirizzo telematico	
4. <input type="checkbox"/> Fatturazione elettronica e conservazione delle fatture elettroniche	
5. <input type="checkbox"/> Accreditamento e censimento dispositivi	

La delega è conferibile ad un massimo di 4 soggetti per una durata non superiore a 2 anni, salvo revoca.

ATTENZIONE: I servizi 1. 2. 3. sono delegabili esclusivamente agli intermediari (art. 3, comma 3, del D.P.R. 322/1998).

Con la [risoluzione](#) in esame viene precisato che, **al fine di agevolare l’avvio del processo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi**, dal prossimo **11 giugno**, è possibile effettuare **l’attivazione e la messa in servizio dei registratori telematici indipendentemente dal preventivo accesso e accreditamento a sistema dell’esercente**.

Master di specializzazione

LE NUOVE PROCEDURE CONCORSUALI TRA CONTINUITÀ AZIENDALE, TUTELA DEI TERZI E RESPONSABILITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Gare di rally: l'inerenza e la prova della sponsorizzazione

di Marco Bargagli

A livello domestico, le **norme generali sui componenti del reddito di impresa** sono contenute nell'[articolo 109 Tuir](#), il quale prevede che i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi **concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza**; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora **certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni**.

Inoltre, la **normativa fiscale di riferimento** prevede che ai fini **dell'inerenza dei costi sostenuti, le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi** – specificatamente disciplinati dall'[articolo 96 Tuir](#) – tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, **sono deducibili** se e nella misura in cui si **riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito** o che non vi concorrono in quanto **esclusi**.

L'[articolo 108 Tuir](#) disciplina invece le **spese di rappresentanza**, le quali **sono deducibili nel periodo di imposta di sostentamento se rispondenti ai requisiti di inerenza** stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse.

Inoltre, le stesse **spese** sono **commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa** risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari:

- all'**1,5%** dei ricavi e altri **proventi fino a euro 10 milioni**;
- allo **0,6%** dei ricavi e altri proventi per la **parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni**;
- allo **0,4%** dei ricavi e altri proventi per la **parte eccedente euro 50 milioni**.

Con riguardo, invece, alla **pubblicità** l'Agenzia delle entrate, con la [circolare 34/E/2009](#) ha chiarito che **costituiscono spese di pubblicità** volte alla **promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante** le spese sostenute a favore di determinati enti, associazioni e fondazioni che operano nel **settore dell'attività sportiva dilettantistica**.

Inoltre, con riferimento ai **criteri distintivi delle spese di pubblicità rispetto a quelle di rappresentanza**, aveva già enunciato un **principio di carattere generale** in base al quale **caratteristica delle spese di rappresentanza** è la **"gratuità"** dell'erogazione di **un bene o un servizio** nei confronti di clienti o potenziali clienti.

Di contro, le **spese di pubblicità** sono caratterizzate dalla circostanza che il loro sostenimento è frutto di un **contratto a prestazioni corrispettive**, la cui causa va ricercata **nell'obbligo della controparte di pubblicizzare/propagandare** – a fronte della **percezione di un corrispettivo** – il marchio e/o il prodotto dell'impresa al fine di stimolarne la domanda.

In merito, corre l'obbligo di evidenziare che l'[articolo 13-bis D.L. 244/2016](#) (c.d. "Mille proroghe"), ha **novellato l'[articolo 108 Tuir](#)**.

Attualmente, le **spese di pubblicità** sono regolate in base ai criteri generali previsti per le **spese riferite a più esercizi** le quali, per espressa disposizione normativa, sono **deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio**.

Infine, per quanto riguarda le **spese di sponsorizzazione**:

- la [M. n. 1016 del 05.11.1974](#) ha chiarito che le **somme corrisposte a società sportive** possono essere considerate di **natura pubblicitaria** e come tali **inerenti alla produzione del reddito** – solo se abbiano come **scopo unico quello di reclamizzare il prodotto commerciale per incrementare i ricavi** e sempre che ai contributi faccia riscontro in tal senso **una somma di obblighi contrattuali**, anche in fatto osservati, **a carico delle società percipienti**. Qualora non ricorressero le suindicate condizioni, le somme erogate – pur se **nominalmente a titolo di pubblicità** – non potrebbero essere considerate **diversamente dalle mere elargizioni a titolo di liberalità** e, in quanto tali, **come oneri non deducibili dal reddito di impresa**;
- la [M. n. 9/204 del 17.06.1992](#) ha sancito che le **spese di sponsorizzazione** possono **accommunarsi a quelle di pubblicità** se sono **connesse a un contratto** la cui caratterizzazione è costituita, di regola, da un **rapporto sinallagmatico** tra lo **sponsor** e **il soggetto sponsorizzato**, in base al quale le parti interessate **fissano le clausole contrattuali in relazione agli scopi che esse intendono raggiungere**.

Nelle **spese di sponsorizzazione**, previa **redazione** di uno **specifico contratto**, lo sponsor si obbliga a fornire **una prestazione in denaro o in natura** nei confronti del **soggetto sponsorizzato** che, a sua volta, **si impegna a pubblicizzare e/o a propagandare il prodotto, il marchio, i servizi, o comunque, l'attività produttiva dello sponsor**. Di conseguenza, le **spese sostenute dallo sponsor** hanno una **stretta correlazione con l'intento di conseguire maggiori ricavi**.

In merito, si ricorda che la **normativa sostanziale di riferimento** ([articolo 90, comma 8, L. 289/2002](#)) prevede una sorta di **presunzione assoluta di deducibilità delle spese sostenute**, tenuto conto che: *"il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario"*.

In relazione alla **deducibilità delle spese di sponsorizzazione**, si cita la **sentenza CTR Emilia Romagna n. 627/1/19 del 28.03.2019** la quale ha confermato l'inerenza dei costi sostenuti **corroborati da una serie di elementi** che attestavano **l'esistenza della sponsorizzazione**.

In particolare, nel **corso del giudizio di merito**, il contribuente aveva **esibito copia**:

- dei **contratti di sponsorizzazione**;
- delle **fatture emesse**, in ottemperanza agli impegni contrattuali;
- dei **pagamenti eseguiti mediante bonifici bancari**;
- del **materiale fotografico e giornalistico** attestante l'apposizione del marchio della società ricorrente sulla autovettura di *rally*.

Quindi, **a parere del giudice del gravame**, i servizi di sponsorizzazione usufruiti dal contribuente sono stati effettivamente resi, con la conseguenza che i costi sostenuti risultano **deducibili dal reddito d'impresa** e, simmetricamente, **l'Iva assolta sugli acquisti è detraibile** ai sensi dell'[articolo 19 e ss. D.P.R. 633/1972](#).

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ACCERTAMENTO

È fiscalmente legittimo il comodato d'uso di stampi

di Fabio Landuzzi

Non sembrano esservi dubbi sulla **deducibilità delle quote di ammortamento dei beni strumentali concessi in comodato d'uso ai terzisti per il loro impiego in attività connesse al business del concedente**; tanto la prassi dell'**Amministrazione Finanziaria** (si veda la [circolare 51/E/2000](#), la [risoluzione 196/E/2008](#) e la [circolare 90/E/2011](#)) quanto la **giurisprudenza** hanno riconosciuto che l'attività d'impresa può essere svolta anche attraverso un "*procedimento complesso caratterizzato dalla esternalizzazione di fasi più o meno ampie di produzione*" ([Cassazione, n. 1389/2011](#)), così che i relativi costi concorrono alla determinazione dell'imponibile del soggetto comodante quando sono **connessi alla "realizzazione del suo programma economico"** ossia "*consentono al comodante di ottenere i benefici prodotti con le macchine date in comodato*".

Assume quindi un certo interesse la **sentenza della CTP Milano n. 2075 del 07.05.2019**, non tanto per l'esito (dato che conferma la liceità fiscale dell'operazione in questione), quanto per la **modalità accertativa sottostante** e su cui i Giudici milanesi sono stati chiamati a decidere.

Nel caso di specie, infatti, i verificatori non hanno contestato alla società proprietaria dei beni (si trattava di **stampi**) concessi in **comodato d'uso al terzista** la non deducibilità delle quote di ammortamento dei relativi costi capitalizzati per l'acquisto di tali beni, bensì hanno **eccepito l'omessa tassazione di presunti canoni di noleggio**.

In altri termini, è stata contestata alla società una **riqualificazione del contratto da comodato d'uso a locazione onerosa** e, di conseguenza, sono stati eccepiti omessi canoni assoggettati a tassazione in misura, guarda caso, proprio pari a quella delle **quote annue di ammortamento**.

La sintesi della fattispecie riportata nel testo della sentenza qui in commento non consente naturalmente di avere una piena cognizione dei fatti di causa, ma lascia **quantomeno sorpresi**, dal punto di vista squisitamente tecnico, un simile approccio accertativo.

In sostanza, al comodante, che ha regolarmente formalizzato la consegna degli stampi mediante **documenti di trasporto recanti la causale "prestito d'uso"** non poteva certo contestarsi una presunzione di cessione onerosa dei beni, ed allora è stata eccepita una sorta di **dissimulazione di un contratto di noleggio oneroso** di tali beni.

Sulla base delle **evidenze documentali prodotte dalla società**, i Giudici hanno riconosciuto **infondata la eccezione di "inversimiglianza" del comodato d'uso** concluso dalla società con il suo terzista, anche in ragione della **consuetudine del settore** ed ancora di più dei dati

economici relativi proprio alla **marginalità economica dell'attività** svolta dalla società; infatti, se quest'ultima avesse noleggiato gli stampi al terzista addebitandogli un canone, gioco forza questi avrebbe **ricaricato il maggior costo sul prezzo** applicato alla cessione verso il comodante dei beni realizzati con l'impiego degli stampi, e quindi, in ultima analisi, la società avrebbe molto probabilmente **peggiorato il suo risultato economico**.

In altre parole, la prospettazione dei verificatori avrebbe sì prodotto una **situazione anti economica** per l'impresa accertata.

È in conclusione auspicabile che il tema dei **beni strumentali utilizzati dal terzista** per la realizzazione di componenti in **esclusiva per conto di un proprio committente** – che può avvenire in **varie forme** come quella del **comodato d'uso**, quando si tratta di cespiti realizzati o comunque di proprietà del committente, o di **compartecipazioni ai costi di realizzazione**, quando lo stampo è realizzato con onere iniziale a carico del terzista – sia dirsi definitivamente risolto, in modo che **consuetudini invalse in alcuni settori** produttivi e frutto di un **modello industriale efficace ed efficiente** non debbano scontare il rischio di contestazioni talvolta eccessivamente astratte ed atecniche.

Master di specializzazione

LABORATORIO DI REVISIONE LEGALE: GLI ASPETTI CRITICI DELL'ATTIVITÀ DI VIGILANZA E REVISIONE AFFIDATA AL COLLEGO SINDACALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Irap: ripartizione territoriale

di Federica Furlani

L'[articolo 15 D.Lgs. 446/1997](#) stabilisce che l'Irap è dovuta alla Regione (o provincia autonoma) nel cui territorio il valore della produzione netta è realizzato.

Quando l'attività è esercitata in più Regioni, il riparto territoriale del valore della produzione va operato secondo le **regole dettate dall'[articolo 4, comma 2](#)**, del Decreto citato, in relazione alle diverse categorie di soggetti, utilizzando specifici parametri.

Per quanto riguarda le **imprese industriali e commerciali** (comprese le *holding* industriali) e i **lavoratori** autonomi il criterio è quello della **“localizzazione” della forza lavoro**.

Il riparto tra Regioni va quindi effettuato in **misura proporzionalmente corrispondente all'ammontare delle retribuzioni, dei compensi e degli utili** spettanti, rispettivamente, al personale dipendente, ai collaboratori coordinati e continuativi e agli associati in partecipazione che apportano esclusivamente lavoro, addetti con continuità a stabilimenti, cantieri, uffici o basi fisse, ubicati nel territorio della Regione (o provincia autonoma) e operanti per un **periodo di tempo non inferiore a tre mesi** (anche non consecutivi ma nell'arco dello stesso periodo d'imposta), **rispetto all'ammontare complessivo delle retribuzioni, compensi e utili** suddetti spettanti al personale dipendente e agli altri soggetti addetti alle attività svolte nel territorio dello Stato.

Le retribuzioni **vanno assunte per l'importo spettante, così come determinato ai fini previdenziali**: vanno pertanto considerati gli **imponibili previdenziali** con esclusione delle quote di accantonamento Tfr, dei contributi al fondo pensionistico per incentivare l'esodo dei lavoratori e degli eventuali risarcimenti danni.

Si devono comprendere nelle retribuzioni:

- **i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;**
- **i compensi ai collaboratori coordinati e continuativi**, al netto della parte di contributo Inps a carico del committente;
- **gli utili agli associati in partecipazione che apportano esclusivamente lavoro.**

Nel calcolo delle retribuzioni vanno invece **escluse** quelle relative al **personale dipendente distaccato presso terzi** ed incluse quelle relative al personale di terzi impiegato in regime di distacco ovvero in base a **contratto di lavoro interinale**.

La **ripartizione territoriale del valore della produzione** (e quindi dell'Irap) va pertanto effettuata secondo la seguente formula:

valore della produzione netta	Retribuzione, compensi, utili relativi al personale impiegato nelle regione
	Ammontare complessivo delle retribuzioni

Per quanto riguarda le **banche e gli istituti di credito**, il riparto va effettuato in **misura proporzionalmente corrispondente all'ammontare, rilevato alla data di chiusura del periodo d'imposta, dei depositi in denaro e in titoli verso la clientela presso gli sportelli operanti nell'ambito di ciascuna regione** (o provincia autonoma) e presso le filiali all'estero. Se l'attività esercitata nel territorio di regioni (o province autonome) diverse da quella in cui risulta **domiciliato il soggetto passivo** non è svolta con l'impiego di personale ovvero di collaboratori o associati in partecipazione **per almeno tre mesi**, non si verifica la condizione per procedere al **riparto territoriale**.

È necessario a questi fini tener conto dei **depositi a risparmio liberi e vincolati**, dei certificati di deposito e buoni fruttiferi, dei conti correnti passivi liberi e vincolati e dei titoli (azionari, obbligazionari, altri) in conto deposito (in custodia, in amministrazione, in garanzia, ...).

Per le **società ed enti finanziari** il riparto va invece effettuato in **misura proporzionalmente corrispondente**:

- **agli "impieghi"** – intendendosi per tali i finanziamenti nelle varie forme in uso (credito al consumo, credito con garanzia ipotecaria, *factoring*, *leasing*, ecc.) – effettuati dalla sede principale e dalle singole filiali dislocate sul territorio di ciascuna regione (o provincia autonoma) o all'estero;
- ovvero **agli "ordini"**, successivamente eseguiti, raccolti dalla sede principale e dalle succursali ubicate nelle varie regioni (o provincia autonoma) o all'estero.

Per quanto riguarda le **imprese di assicurazione**, il riparto territoriale del valore della produzione netta si effettua tenendo conto dell'ammontare dei **premi raccolti dagli uffici dell'impresa** (sede principale, sedi secondarie, ecc.) ubicati in ciascuna **regione** (o provincia autonoma), rispetto all'ammontare complessivo dei premi raccolti da tutti gli uffici dell'impresa nel territorio dello stato.

Quando l'Irap è dovuta in più regioni, **il versamento va effettuato indicando della "Sezione Regioni" del Modello F24 il codice della Regione alla quale spetta l'imposta più elevata**; sarà poi cura dell'Amministrazione finanziaria effettuare i conguagli sulla base delle risultanze della dichiarazione Irap, in particolare sulla base dei dati contenuti nel **quadro IR**.

Master di specializzazione
**LABORATORIO PROFESSIONALE SUL
PASSAGGIO GENERAZIONALE**

Milano

