

Edizione di lunedì 20 Luglio 2020

EDITORIALI

Oggi alle 9 l'ottava puntata di Euroconference In Diretta
di **Sergio Pellegrino**

AGEVOLAZIONI

Al via la comunicazione delle spese di sanificazione e adeguamento degli ambienti di lavoro
di **Debora Reverberi**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Chiarimenti dell'Agenzia sulla flat tax del 7% per i titolari di pensione estera
di **Ennio Vial**

AGEVOLAZIONI

Contributo a fondo perduto per le imprese agricole: servono chiarimenti
di **Alberto Rocchi, Luigi Scappini**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Per il test di operatività attenzione ai beni in leasing riscattati
di **Fabio Garrini**

EDITORIALI

Oggi alle 9 l'ottava puntata di Euroconference In Diretta

di **Sergio Pellegrino**



Nell'appuntamento di **oggi** di *Euroconference In Diretta* la **sessione di aggiornamento** sarà inevitabilmente incentrata sulla tanto attesa **conversione del Decreto Rilancio**, con la **legge n. 77/2020** che è stata **pubblicata in Gazzetta Ufficiale soltanto sabato**.

Dopo aver, come consuetudine, riassunto i **provvedimenti normativi** e di **prassi** della settimana appena trascorsa, così come la selezione delle **10 pronunce della Corte di Cassazione**, andremo quindi ad approfondire le **maggiori novità contenute nel provvedimento di conversione del decreto**.

Affronteremo innanzitutto gli **articoli 25-bis e 38-bis**, che hanno introdotto un **nuovo contributo a fondo perduto**, rispettivamente, per le **imprese del settore ricreativo e dell'intrattenimento** e per il **settore tessile, moda e accessori**; quindi, l'**articolo 38-ter** che ha invece previsto un **credito d'imposta** per le **società benefit**.

Le imprese del **settore tessile, della moda, della produzione calzaturiera, della pelletteria e degli accessori** possono beneficiare poi di un'altra previsione di favore, introdotta sempre nel corso dell'*iter* di conversione in legge del Decreto Rilancio: il nuovo **articolo 48-bis**, infatti, propone un **credito d'imposta** nella **misura del 30% del valore delle rimanenze di magazzino finali eccedenti la media del valore registrato nei tre periodi d'imposta precedenti**.

Novità interessano anche il c.d. "**credito d'imposta locazioni**".

In sede di conversione, è stato aggiunto il **comma 3-bis**, che estende la misura agevolativa anche alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio con **ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente**. In questo caso, tuttavia, il credito d'imposta spetta nelle misure del **20% per i canoni di locazione** e del **10% per i canoni di affitto d'azienda**.

Esamineremo poi l'**articolo 44**, con il quale vengono introdotti **nuovi contributi per l'acquisto**

di autoveicoli, fermi restando quelli già previsti con il c.d. ecobonus di cui alla Legge di bilancio 2019 (e che, in alcuni casi, sono anche cumulabili).

Ci soffermeremo quindi sulla **modifica più attesa**, ossia quella relativa alla disciplina del **superbonus del 110%**, così come sulle novità importanti che riguardano l'**articolo 121**, dedicato alla **cessione del credito d'imposta** e allo **sconto in fattura**.

In conclusione della sessione di aggiornamento, tratteremo anche il nuovo **articolo 38-quater**, che riscrive l'**articolo 7 del Decreto Liquidità**, finalizzato a **"disattivare" il presupposto della continuità aziendale** nella redazione dei bilanci, e l'introduzione, all'**articolo 51 bis**, della norma che **posticipa ai bilanci 2021** l'obbligo delle **società a responsabilità limitata** e delle **società cooperative** di effettuare la **prima nomina del revisore o degli organi di controllo**, in ottemperanza alle nuove norme del codice civile, così come riformato dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza.

Nella **sessione adempimenti e scadenze**, **Lucia Recchioni** analizzerà la tematica della **presentazione della comunicazione** all'Agenzia delle spese ammissibili ai **crediti d'imposta** introdotti dal Decreto Rilancio per le **spese di sanificazione e acquisto dei dispositivi di protezione individuale** (articolo 125) e per le **spese di adeguamento degli ambienti di lavoro** (articolo 120): comunicazione che, va sottolineato, può essere presentata proprio a partire dalla **data odierna**.

La terza sessione, quella del **caso operativo**, sarà dedicata alla corretta **compilazione del quadro A del modello Isa**, nel quale, come noto, devono essere indicati i **dati del personale addetto all'attività**.

Scelto dai partecipanti anche l'**approfondimento**, che sarà un *focus* sul **commercio elettronico indiretto**: l'argomento è di **grande attualità**, atteso che molti operatori, anche a causa della crisi dei consumi determinata dalla pandemia, hanno intensificato (o avviato) la **vendita online**.

La **quinta sessione**, curata da **Gruppo Finservice**, vedrà la **dott.ssa Sara Frigeni**, della società del gruppo **Nexus International**, occuparsi del tema della **ripartenza da parte delle imprese con l'export**, anch'esso, evidentemente, di particolare attualità.

Concluderemo la diretta con la **sessione Q&A**, nella quale selezioneremo alcune delle domande formulate dai partecipanti in relazione ai temi affrontati: alle altre, invece, daremo risposta in settimana attraverso la **pubblicazione nell'area dedicata a Euroconference In Diretta** sulla **piattaforma Evolution**, così come su **Facebook**.

MODALITÀ DI FRUIZIONE DI EUROCONFERENCE IN DIRETTA

La fruizione di *Euroconference In Diretta* avviene attraverso la **piattaforma Evolution** con due

possibili **modalità di accesso**:

1. attraverso l'**area clienti sul sito Euroconference** (transitando poi da qui su **Evolution**);
2. direttamente dal portale di **Evolution** <https://portale.ecevolution.it/> inserendo le **stesse credenziali** utilizzate per l'accesso all'area clienti sul sito di *Euroconference* (**PARTITA IVA e PASSWORD COLLEGATA**).

Importante avvertenza: è necessario entrare con la PARTITA IVA e la PASSWORD COLLEGATA (e non utilizzando il codice fiscale).

A partire dal pomeriggio, chi non avesse potuto partecipare alla diretta ha la possibilità di visionare la puntata in **differita on demand**, sempre attraverso la **piattaforma Evolution**.

AGEVOLAZIONI

Al via la comunicazione delle spese di sanificazione e adeguamento degli ambienti di lavoro

di **Debora Reverberi**



A partire da oggi, 20 luglio 2020, è possibile **comunicare all'Agenzia delle entrate l'ammontare delle spese ammissibili** ai seguenti due crediti d'imposta introdotti dal Decreto Rilancio:

- **credito d'imposta per le spese di sanificazione e acquisto dei dispositivi di protezione individuale**, di cui all'[articolo 125 D.L. 34/2020](#), convertito in Legge, con modificazioni, dalla L. 77/2020;
- **credito d'imposta per le spese di adeguamento degli ambienti di lavoro**, di cui all'[articolo 120 D.L. 34/2020](#) convertito in Legge, con modificazioni, dalla L. 77/2020.

Il **modello di comunicazione**, approvato dal **provvedimento del Direttore delle Entrate del 10.07.2020**, è **valevole per entrambi i crediti d'imposta**, prevedendo **due sezioni separate** in cui indicare distintamente, per ciascun credito:

- **le spese ammissibili sostenute dal 01.01.2020 fino al mese antecedente la data di sottoscrizione** della comunicazione (spese **a consuntivo**);
- **le spese ammissibili da sostenere dal mese della sottoscrizione fino al 31.12.2020** (spese **a preventivo**);
- **l'importo del credito d'imposta spettante** in relazione ad aliquote e limiti specifici di ciascuna agevolazione.

La comunicazione può essere inviata, **direttamente dal contribuente o tramite intermediario abilitato**, con l'apposito **servizio web** presente nell'area riservata del sito internet o tramite i **canali telematici** dell'Agenzia delle Entrate.

Entro cinque giorni dalla presentazione della comunicazione è previsto, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, il **rilascio della ricevuta** che ne attesta la presa in

carico, ovvero lo scarto con l'indicazione delle relative motivazioni.

La comunicazione delle spese ammissibili è uno **step fondamentale per l'accesso e la fruizione dei crediti d'imposta, indipendentemente dalla modalità di utilizzo prescelta:**

- **detrazione nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- **utilizzo diretto in compensazione** ai sensi dell'[articolo 17 D. Lgs. 241/1997](#);
- **cessione, anche parziale**, del credito d'imposta a terzi soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, ai sensi dell'[articolo 122, comma 2, lettere c\) e d\), D.L. 34/2020](#).

Con lo stesso modello è possibile inviare, ad eccezione del caso in cui si sia successivamente optato per la cessione del credito d'imposta:

- **una comunicazione sostitutiva** di quella precedentemente e validamente trasmessa; in caso di comunicazione successiva riferita a uno solo dei due crediti d'imposta, **per l'altro credito d'imposta resta valida l'ultima comunicazione regolarmente inviata**;
- **la rinuncia integrale al credito d'imposta precedentemente comunicato**.

In caso di opzione per la cessione del credito d'imposta, possibile fino al 31.12.2021, sarà cura del cedente comunicarla con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Il cessionario del credito sarà successivamente tenuto a comunicarne l'accettazione utilizzando le medesime funzionalità.

Trattandosi di agevolazioni che soggiacciono a regole diverse, **la finestra temporale di trasmissione del modello di comunicazione delle spese, il contenuto e i termini di fruizione differiscono** l'uno dall'altro.

Credito d'imposta per le spese di sanificazione e acquisto DPI

La comunicazione delle spese ammissibili può essere inviata **dal 20.07.2020 al 07.09.2020**.

Il credito d'imposta teoricamente spettante, da indicare nella comunicazione, corrisponde **al 60% delle spese** complessivamente sostenute nel 2020 **entro il limite di credito di 60.000 euro**.

L'importo del beneficio indicato in comunicazione rappresenta il contributo massimo fruibile: **entro l'11.09.2020 verrà resa nota, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, la percentuale da applicare al credito teoricamente spettante** onde rispettare il **limite**

complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2020 previsto dall'[articolo 125, D.L. 34/2020](#).

Tale percentuale sarà calcolata come **rapporto tra il limite complessivo di spesa e l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti**.

Di conseguenza **il credito d'imposta effettivamente spettante coinciderà con il 60%** delle spese ammissibili sostenute nel 2020 **solo qualora l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti dai contribuenti risulti inferiore al limite di spesa di 200 milioni di euro**.

Il diritto **all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta spetta a partire dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento** del Direttore dell'Agenzia delle Entrate **che definisce la percentuale** del credito d'imposta effettivamente spettante.

Parimenti **la comunicazione della cessione del credito d'imposta può avvenire esclusivamente a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento** di determinazione della percentuale applicabile.

Credito d'imposta per le spese di adeguamento degli ambienti di lavoro

La comunicazione delle spese ammissibili può essere inviata **dal 20.07.2020 al 30.11.2021**.

Nel caso in cui sia inviata nel 2021 deve contenere esclusivamente le spese ammissibili sostenute nel 2020.

Il contenuto della comunicazione prevede, **per i soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, l'indicazione del codice dell'attività economica esercitata in luoghi aperti al pubblico**, che deve rientrare nei codici Ateco riportati **nell'elenco allegato al provvedimento** di approvazione del modello.

Viene effettuata una **verifica di corrispondenza fra il codice indicato nel modello e quanto precedentemente comunicato dal soggetto beneficiario all'Agenzia delle entrate con i modelli AA7/AA9**, pena lo scarto della comunicazione.

Il credito d'imposta spettante, da indicare nella comunicazione, **corrisponde al 60% delle spese complessive (a consuntivo e a preventivo) entro il limite di spesa di 80.000 euro (limite di credito 48.000 euro)**.

Il diritto **all'utilizzo in compensazione** del credito d'imposta spetta:

- **a partire dal 01.01.2021 e non oltre il 31.12.2021;**
- **dal giorno lavorativo successivo alla corretta ricezione della relativa comunicazione.**

L'eventuale **comunicazione della cessione del credito a terzi può avvenire:**

- a decorrere dal 01.10.2020 per comunicazioni delle spese inviate entro il 30.09.2020;

ovvero

- a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla corretta ricezione della comunicazione delle spese inviate oltre il 30.09.2020.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Chiarimenti dell'Agenzia sulla flat tax del 7% per i titolari di pensione estera

di **Ennio Vial**



L'[articolo 24 ter Tuir](#) ha introdotto, a partire dal 2019, un **nuovo regime fiscale**, per i titolari di **pensione estera che trasferiscono la loro residenza nel Mezzogiorno**, che consiste nell'applicazione della di un **flat tax** del 7% su tutti i redditi prodotti all'estero. L'opzione **dura 10 anni ma può essere revocata anticipatamente dal contribuente**.

L'Agenzia è intervenuta sul tema con la [circolare 21/E/2020](#). Alcuni chiarimenti hanno ad oggetto **casistiche particolari**, come quella del decesso del neo residente, che non è il caso di approfondire in questa sede.

In linea di massima i chiarimenti forniti non affrontano particolari dubbi interpretativi e, tutto sommato, potevano già essere **desumibili dalla lettura della norma e della [circolare 17/E/2017](#)** che ha, a suo tempo, **affrontato il "regime dei paperoni"** di cui all'[articolo 24 bis](#) e, più in generale, i **vari regimi degli impatriati**.

Il recente intervento, tuttavia, non manca di offrire qualche **passaggio degno di approfondimento**. In passato ci si chiedeva se il regime fosse fruibile dai **titolari di pensione estera che, in aggiunta a questa, percepissero anche una pensione italiana**. Ovviamente la pensione italiana non avrebbe potuto beneficiare della **flat tax** ma l'opzione per il regime sembrava possibile.

Invero, la circolare appare **molto meno permissiva sul punto**, laddove, riferendosi all'**ambito soggettivo**, precisa che si tratta di **soggetti destinatari di trattamenti pensionistici di ogni genere** e di assegni ad essi equiparati **erogati esclusivamente da soggetti esteri**. Sono **esclusi dal regime in esame**, invece, i soggetti non residenti che **percepiscono redditi erogati da un istituto di previdenza residente in Italia**.

Il passaggio, invero, non brilla per chiarezza, in quanto potrebbe essere inteso nel senso ovvio

di **escludere il pensionato residente all'estero titolare esclusivamente della pensione italiana**. Forse, però, si vuole precludere l'accesso al regime anche al caso del **soggetto con la pensione estera e con la pensione italiana**.

Una ulteriore questione sollevata dalla circolare, ma già evidente dalla lettera della norma, attiene al fatto che, siccome il regime è ammesso se il soggetto non era fiscalmente residente in Italia, ai sensi dell'**articolo 2, comma 2**, ciò che rileva è il **"solo dato dell'iscrizione nell'Anagrafe della Popolazione Residente"**. Pertanto **"il soggetto che non si sia mai cancellato da tale registro non può esercitare l'opzione in esame"**. Ciò significa che, a differenza di altre situazioni, **non è possibile superare il problema della mancata iscrizione all'Aire** invocando l'applicazione delle **Convenzioni contro le doppie imposizioni**.

Altro aspetto da valutare è se possa essere accettato un **trasferimento di residenza solo formale**. Ad esempio potrebbe accadere che il pensionato si **trasferisca al Sud** iscrivendosi **all'anagrafe della popolazione residente di un piccolo comune** ma che poi scelga di **vivere sempre al nord, ad esempio in un appartamento locato**.

La **risposta negativa era già desumibile dalla [circolare 17/E/2017](#)**. La tesi viene assolutamente confermata laddove si legge che *"Giova ricordare che il requisito formale dell'iscrizione nelle anagrafi della popolazione residente è soggetto a **controlli da parte delle autorità comunali competenti**, come disciplinato ai sensi del d.P.R. 30 maggio 1989, n. 223"*.

Interessante appare anche il passaggio in cui si conferma che il **contribuente che fruisce del regime di cui all'articolo 24-ter Tuir può godere delle deduzioni dell'[articolo 10 del TUIR](#)** e delle **detrazioni** concesse dagli **[articoli 12, 13, 15, 16 e 16-bis del medesimo Tuir](#)**, previste dall'ordinamento interno, se funzionalmente collegate ai redditi, italiani o esteri, assoggettati a ordinaria imposizione in Italia.

Rimangono, invece, **escluse le deduzioni e le detrazioni connesse ai redditi esteri assoggettati a imposizione sostitutiva**. Ciò dovrebbe significare che **non è possibile beneficiare delle deduzioni o detrazioni per lavoro dipendente in relazione alla pensione estera in quanto soggetta alla flat tax del 7%**.

Viene anche confermata l'applicabilità dell'istituto della **remissione in bonis** che, tuttavia, **non è consentito laddove il contribuente abbia omesso di versare in tutto o in parte l'imposta sostitutiva** relativa al primo periodo d'imposta entro il termine ordinario di esercizio dell'opzione, non configurandosi, in tale evenienza, il **"comportamento concludente"** necessario per avvalersi del citato istituto.

La circolare contiene, infine, una **utile tabella recante esempi di redditi esteri** che, per effetto del valido esercizio dell'opzione per il regime di cui all'**[articolo 24-ter Tuir](#)**, **non sconteranno più la "ritenuta d'ingresso" prevista dalla vigente normativa domestica**.

Si tratta, ad esempio, dei **dividendi soggetti alla tassazione sostitutiva del 26%**. Ciò in ragione

del fatto che in luogo di questa imposta sui redditi finanziari si applica la **nuova imposta sostitutiva del 7%**. Se, per caso, queste ritenute dovessero essere **applicate da una fiduciaria**, le stesse costituiranno un credito che tuttavia il contribuente **non potrà compensare con l'imposta sostitutiva del 7%**.

La circolare ricorda, infine, che la **compilazione del quadro RW ed il versamento di Ivie ed Ivae** sono dovuti **solamente in relazione ai Paesi esteri** che il neo residente ha **scelto di escludere dall'imposta forfetaria**. In questi casi egli potrà **beneficiare anche di un credito a fronte delle imposte pagate all'estero**.

AGEVOLAZIONI

Contributo a fondo perduto per le imprese agricole: servono chiarimenti

di **Alberto Rocchi, Luigi Scappini**



Sono ormai a pieno regime le richieste dei **contributi a fondo perduto** che il “Decreto Rilancio” ha messo a disposizione delle aziende per fornire un parziale indennizzo ai danni causati dall'emergenza epidemiologica in atto nel Paese.

Nonostante i **chiarimenti** che l'**Agenzia delle entrate** ha diramato con la [circolare 15/E/2020](#) (ma anche con le **istruzioni** al Modello di Domanda e le **informazioni esplicative** messe a disposizione nell'area dedicata del sito istituzionale) non mancano i casi di dubbia soluzione.

Del tutto peculiare è in questo contesto la condizione delle **imprese agricole**.

Come noto, esse presentano una casistica che spesso si discosta dalle situazioni *standard* che le interpretazioni ufficiali normalmente prendono in considerazione per elaborare i **chiarimenti necessari**.

A poco più di un mese dallo spirare del **termine ultimo per la presentazione delle istanze** (24 agosto 2020), pertanto, può essere utile **rieperire le principali questioni poste e le possibili soluzioni alla luce delle indicazioni di carattere generale contenute nelle circolari disponibili**.

Passaggi interni e autoconsumo

È frequente il caso in cui l'azienda agricola sia tenuta a emettere fatture per **passaggi interni** ai sensi dell'[articolo 36, comma 5, D.P.R. 633/1972](#).

Ad esempio, possono coesistere, nella stessa impresa, **attività agricola** e connessa **agrituristica**, la prima gestita in regime ordinario e la seconda in *forfait*; in questi casi, il passaggio del bene

da attività che conferisce integrale diritto alla detrazione (agricoltura) verso attività che limita tale diritto (agriturismo), costituisce **cessione da fatturare** secondo le regole dei “**passaggi interni**”.

Può sorgere il dubbio se **considerare** o no queste fatture **ai fini del computo** della riduzione di fatturato necessaria per accedere al contributo.

La **risposta** alla domanda sembra possa essere **affermativa**, in quanto i **passaggi interni** sono **operazioni** che **partecipano** alle **liquidazioni periodiche** considerate dalla norma, secondo le indicazioni della [circolare 9/E/2020](#).

Sul piano sostanziale, non sembra peraltro che si verifichino **effetti distorsivi** rispetto all'intento della norma, che resta quello di premiare chi ha avuto una **riduzione di fatturato nel mese di aprile 2020 rispetto ad aprile 2019**. Tenzialmente, infatti, un maggiore o minore ammontare di fatture per passaggi interni, va in parallelo con l'andamento dell'attività aziendale, dal momento che, in nessun caso, il Legislatore ha inteso dare rilevanza ai costi.

Considerazioni analoghe dovrebbero valere per le fatture per **autoconsumo** di beni: anche queste concorrono alla **formazione del fatturato** dei periodi di riferimento.

Esonerati

Non vi sono **motivi per escludere** dal contributo i soggetti esonerati ai sensi dell'[articolo 34 D.P.R. 633/1972](#). Come noto, questa categoria di imprenditori agricoli, al ricorrere dei presupposti di legge tra cui, principalmente, l'aver realizzato nell'anno precedente un volume d'affari non superiore a euro 7.000,00, sono **dispensati da tutti gli adempimenti Iva**, compresi la **liquidazione e il versamento dell'imposta**.

Essi certificano le operazioni attive attraverso un'autofattura, emessa a cura del cessionario, che dà pieno diritto alla detrazione dell'Iva.

Anche per gli **esonerati**, dunque, si dovranno **raffrontare** i **fatturati** di aprile 2019 e 2020 ma sulla base delle **autofatture** emesse, ovvero, delle operazioni soggette a tale adempimento realizzate nel periodo considerato.

Qualche **dubbio** può sorgere quando l'imprenditore esonerato ha effettuato **cessioni** nei confronti di **altri esonerati** o di **privati**: in questi casi, non deve essere emessa nessuna autofattura ma una **ricevuta** esclusa da Iva con applicazione dell'imposta di bollo di 2 euro.

Si possono **considerare** anche tali operazioni **nel computo** del fatturato? Le istruzioni non aiutano in tal senso (si veda *infra* per le socide) ma la logica suggerirebbe di **evitare ingiustificabili discriminazioni tra imprese agricole in funzione della clientela**.

Conferimenti a cooperative

L'[articolo 34, comma 7, D.P.R. 633/1972](#), prevede che, nel caso di **cessioni** di prodotti agricoli di cui alla Tabella A) dall'impresa agricola **alla cooperativa**, ai fini della vendita, anche previa manipolazione o trasformazione, le operazioni si considerano **effettuate** al momento della **determinazione** del **prezzo ovvero** nel momento del **versamento** di **acconti**.

In questi casi, pertanto, per attribuire ciascuna operazione al periodo di riferimento, non occorre considerare il momento della consegna del bene (come da eventuale DDT) ma quello di **emissione** della relativa **fattura** in acconto o a saldo.

Cessioni con prezzo da determinare

Ad **analoghe conclusioni** si perviene nel caso di cessione con prezzo da determinare ai sensi del **D.M. 15.11.1975**: tuttavia, per capire se l'operazione debba concorrere al computo del fatturato nel mese di consegna o in quello di incasso del pagamento, occorre verificare se il DDT che accompagna la merce contenga o meno la dicitura "**cessione con prezzo da determinare**".

Soccida

Ben più **spinosa** è la problematica per i soccidari. È noto infatti che la divisione degli **accrescimenti** rappresenta sempre un **atto dichiarativo privo di rilevanza** ai fini dell'**Iva**, sia che la liquidazione avvenga in capi, sia che essa si sostanzi in una dazione di denaro, come nel caso più frequente della soccida monetizzata (**risoluzione n. 504929 del 07.12.1973**).

Il **soccidario** che abbia **ricevuto** soltanto **corrispettivi** in esecuzione del contratto associativo, **può** ottenere il **contributo**?

Il punto focale sta nello **stabilire** se e in che misura possano essere **considerate** nella nozione di "**fatturato**", le **operazioni escluse** dall'applicazione dell'imposta.

Sul punto, tuttavia, la [circolare 15/E/2020](#) si limita ad affermare che "*per i soggetti che non hanno obbligo di fatturazione, occorre fare riferimento **all'ammontare dei ricavi da determinare tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito** (cfr. circolare n. 8/E del 3 aprile 2020)*".

Ipotizziamo il seguente esempio:

Esempio 1

Alfa s.s. (soccidario)

aprile 2019

Incasso corrispettivi soccida (consegna fine ciclo)	euro	10.000,00
---	------	-----------

aprile 2020

Incasso corrispettivi soccida (consegna fine ciclo)	euro	0
---	------	---

Se fosse possibile considerare l'effetto delle soccide sul fatturato, questa impresa avrebbe diritto al contributo. In realtà, **ostano** a una tale conclusione almeno **due considerazioni**:

- le **istruzioni ufficiali**, che sembrano voler considerare nel “**fatturato**” **soltanto** le **operazioni esenti** da imposta o rientranti in regimi speciali, **escludendo** quelle “**fuori campo**”;
- la particolare posizione del **soccidario “puro”** che è in sostanza un **associato sui generis** dell'imprenditore principale costituito dal soccidente. Quindi, ammettendo a contributo anche il soccidario, si avrebbe una duplicazione dell'aiuto concesso al soccidente o addirittura una sua inversione a beneficio del soccidario per effetto dei diversi tempi di consegna e pagamento dei capi allevati.

Se dunque si applica il **principio dell'esclusione delle operazioni fuori campo**, ciò dovrebbe valere anche nel caso in cui conduce a risultati pro-contribuente.

Esempio 2

Alfa s.s. (soccidario)

aprile 2019

Incasso corrispettivi soccida (consegna fine ciclo)	euro	0
---	------	---

Vendita prodotti agricoli	euro	10.000,00
---------------------------	------	-----------

aprile 2020

Incasso corrispettivi soccida (consegna fine ciclo)	euro	10.000,00
---	------	-----------

Vendita prodotti agricoli

euro

0

In questo caso non dovrebbero esserci dubbi nel riconoscere all'impresa in questione un calo di fatturato di euro 10.000,00 da assumere come base di calcolo del contributo a fondo perduto.

Contributi, PAC, PSR, GSE

In linea con quanto sopra affermato, **nessuna rilevanza** può essere riconosciuta ai **contributi** ricevuti dall'impresa agricola, a qualsiasi titolo corrisposti: quote PAC, eventuali misure dei PSR Regionali, contributo in conto esercizio per agroenergie. Queste somme, infatti, sono **fuori campo Iva** e non concorrono mai alla formazione del fatturato.

Si **auspica** comunque un **chiarimento ufficiale**, vista le conseguenze che la legge prevede per l'indebita percezione delle somme.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Per il test di operatività attenzione ai beni in leasing riscattati

di **Fabio Garrini**

Seminario di specializzazione

LA PROCEDURA DI TRASFORMAZIONE E LE ALTRE OPERAZIONI STRAORDINARIE DELLE ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La verifica **dell'operatività** è uno dei passaggi dichiarativi più scomodi per le società, in particolar modo (ma non solo) per quelle che hanno **investito nel comparto immobiliare**.

La verifica dell'operatività è operazione piuttosto laboriosa in quanto occorre procedere alla **classificazione dei beni nelle diverse categorie**, verificare acquisti e cessioni in corso d'anno e quindi procedere al relativo **conguaglio**, per poi procedere al calcolo del valore medio del triennio; tale elaborazione viene spesso effettuata dai **software** che sono di **ausilio** al redattore della dichiarazione dei redditi, ma su alcuni aspetti occorre **attivarsi direttamente** per una verifica più approfondita.

Tra questi aspetti va sicuramente annoverato il monitoraggio dei **beni in leasing**, che vanno rilevati tanto quando il contratto è in essere, quanto successivamente, in quanto il **valore di riscatto iscritto nelle scritture contabili non assume alcuna rilevanza**.

Il test di operatività e i beni in leasing

L'[articolo 30, comma 1, L. 724/1994](#) individua i **coefficienti da applicare al valore medio delle immobilizzazioni detenute nel triennio** al fine del calcolo **dell'ammontare minimo dei ricavi per superare il test di operatività**.

La stessa disposizione richiamata chiarisce che i beni rilevano non solo se detenuti in proprietà, ma anche se utilizzati in forza di un contratto di **locazione finanziaria**.

Come chiarito dalla [circolare 25/E/2007](#), non rilevano invece se i beni sono detenuti in locazione, comodato o noleggio.

Si tratta di una previsione del tutto logica, in quanto chi si serve del leasing per acquisire i beni strumentali non può certo essere favorito sotto questo punto di vista; il valore di tali beni deve quindi essere tenuto in considerazione per il **calcolo degli assets impiegati**.

Il medesimo documento chiarisce peraltro che, per i beni in locazione finanziaria, si assume il **costo sostenuto dall'impresa concedente** ovvero, in mancanza di documentazione, la somma delle quote capitali relative ai canoni di locazione e il prezzo di riscatto.

Evidentemente la prima ipotesi è quella certamente più **immediata**; la seconda soluzione è una sorta di “piano B” nel caso **non si riesca a reperire il costo sostenuto dal concedente**; va detto comunque che il reperimento di tale dato **non è normalmente un problema**, in quanto è generalmente conosciuto, essendo un elemento rilevante anche ad altri fini (ad esempio per il **calcolo degli interessi impliciti indeducibili ai fini Irap** ai sensi del **D.M. 24.04.1998**).

Quindi, la prima accortezza che occorre avere nel momento in cui si compila il prospetto per il calcolo di operatività è quello di **aggiungere ai valori dei beni strumentali desunti dalle scritture contabili anche il costo del concedente di tutti i beni utilizzati in forza di contratti di leasing**.

Il secondo aspetto è però ancora più insidioso e riguarda i beni riscattati.

Nella medesima [circolare 25/E/2007](#) l'Agenzia afferma che “*tale valore [ossia il costo sostenuto dal concedente, n.d.a] dovrà essere preso in considerazione, al fine di equiparare il trattamento dei beni acquisiti in proprietà con quello dei beni in locazione finanziaria, **anche nell'ipotesi in cui sia stata esercitata l'opzione del riscatto.***”

Questo è il passaggio a cui occorre prestare più attenzione in quanto il contratto di leasing è cessato, quindi vi è il rischio di dimenticarsene, posto che esso non rileva più per il calcolo dei risconti, né per le valutazioni degli interessi impliciti; quel costo sostenuto dal concedente deve essere **tenuto in considerazione per molti anni**, anche **dopo la conclusione del contratto** (si pensi ad esempio ad un **immobile**, che potremmo aver riscattato anche decine di anni addietro).

Peraltro, tale monitoraggio va condotto non solo perché il bene riscattato rileva per il costo sostenuto dal concedente, ma altresì perché deve considerarsi **irrilevante il prezzo di riscatto** sostenuto e quindi **contabilizzato nell'attivo patrimoniale**; tale importo deve essere quindi sottratto dal totale dei beni strumentali ai fini del test di operatività.