

Edizione di martedì 2 Febbraio 2021

CASI OPERATIVI

Contratto di appalto: come si quantifica il credito d'imposta beni strumentali 4.0?
di **EVOLUTION**

LAVORO E PREVIDENZA

Legge di bilancio 2021: l'esonero contributivo per i lavoratori autonomi
di **Stefano Rossetti**

AGEVOLAZIONI

Nuove imprese a tasso zero
di **Debora Reverberi**

IVA

Rimborso dell'Iva 2020 comunitaria e britannica
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Associazioni professionali sempre soggette ad Irap
di **Alessandro Carlesimo**

CASI OPERATIVI

Contratto di appalto: come si quantifica il credito d'imposta beni strumentali 4.0?

di **EVOLUTION**

Seminario di specializzazione

L'ATTIVITÀ DI RATING ADVISORY

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come si quantifica il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 realizzati con contratto di appalto e quali regole di fruizione si applicano?

La modalità di acquisizione del bene strumentale incide sulla quantificazione del relativo credito d'imposta introdotto dall'articolo 1, commi 184-194, L. 160/2019 e innovato dall'articolo 1, commi 1051-1063 e 1065, L. 178/2020.

Come chiarito dalla circolare AdE-Mise 4/E/2017 in materia di super e iper ammortamento, i cui criteri generali si intendono valevoli anche agli effetti del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, il beneficio spetta, oltre che per l'acquisto dei beni da terzi, in proprietà o in leasing, anche per la realizzazione degli stessi in economia o mediante contratto di appalto.

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)



LAVORO E PREVIDENZA

Legge di bilancio 2021: l'esonero contributivo per i lavoratori autonomi

di **Stefano Rossetti**

Seminario di specializzazione

IL PRODOTTO AGRICOLO: DALLA VENDITA DIRETTA ALL'E-COMMERCE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Le Legge di bilancio 2021 ([articolo 1, comma 20, L. 178/2020](#)), al fine di ridurre gli effetti negativi causati dall'emergenza epidemiologica da Covid-19 sul reddito dei lavoratori autonomi e dei professionisti e di favorire la ripresa della loro attività, ha istituito un fondo, dell'importo di 1.000 milioni per l'anno 2021, per finanziare l'esonero dai contributi previdenziali dovuti dai predetti soggetti.

Sotto il **profilo soggettivo** possono beneficiare dell'esonero contributivo gli iscritti:

- alle **gestioni previdenziali dell'Inps** (solo lavoratori autonomi);
- agli **enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza di cui al D.Lgs. 509/1994** (a mero titolo esemplificativo cassa forense, CNPADC, ENPACL) e **Lgs. 103/1996** (casse istituite per i *professionisti iscritti agli Albi ma privi di una cassa previdenziale di categoria, ad esempio biologi e psicologi*).

Inoltre, occorre sottolineare che, per espressa previsione normativa, sono esonerati dal pagamento dei contributi previdenziali **i medici, gli infermieri e gli altri professionisti e operatori di cui alla L. 3/2018, già collocati in quiescenza e assunti per l'emergenza derivante dalla diffusione del Covid-19.**

Il beneficio in commento, tuttavia, è **subordinato all'integrazione di due requisiti** previsti dalla normativa. Infatti il lavoratore autonomo o il professionista possono accedere al fondo per l'esonero contributivo a condizione che abbiano:

- percepito nel periodo d'imposta 2019 un **reddito complessivo** non superiore a 50.000 euro.
- subito **un calo del fatturato o dei corrispettivi nell'anno 2020 non inferiore al 33 per cento rispetto al 2019.**

In riferimento al requisito reddituale potrebbero emergere delle **criticità legate alla determinazione del reddito** dei soggetti che adottano il regime forfettario, nell'ipotesi in cui l'Agenzia delle Entrate dovesse estendere alla previsione in commento l'interpretazione fornita con la [circolare 25/E/2020](#).

In particolare, l'Amministrazione finanziaria, rispondendo ad un quesito posto in merito alle modalità di calcolo della riduzione di reddito ai fini della spettanza dell'indennità ex [articolo 84, comma 2 del decreto Rilancio](#), ha affermato che:

- *“la misurazione dello scostamento del reddito e l'attribuzione della nuova indennità prescinde dal regime contabile adottato dal professionista (sia esso regime ordinario o regime forfettario)”*;
- (ciò in quanto) *“il regime forfettario previsto dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge di stabilità per il 2015 e successive modificazioni, rileva... su un piano diverso e cioè ai fini della determinazione dell'imposta dovuta dal professionista e delle semplificazioni contabili previste anche ai fini delle imposte dirette”*.

L'auspicio è che l'Amministrazione finanziaria non estenda tale interpretazione anche all'agevolazione in commento, in considerazione del fatto che:

- **le dichiarazioni fiscali relative al periodo d'imposta 2019 sono già state presentate e quindi sono già disponibili i dati reddituali**;
- i contribuenti forfettari sarebbero obbligati al **ricalcolo del proprio reddito in forma analitica** senza peraltro aver obblighi di natura contabile.

Ad avviso di chi scrive tale problematica non si dovrebbe porre in quanto l'interpretazione fornita dall'Amministrazione finanziaria trae origine dalla formulazione dell'[articolo 84, comma 2 del D.L. Rilancio](#), secondo la quale il reddito deve essere individuato come **“differenza tra i compensi percepiti e le spese effettivamente sostenute nel periodo interessato e nell'esercizio dell'attività, comprese le eventuali quote di ammortamento”**, mentre la norma in commento si limita ad affermare che il **reddito complessivo deve essere inferiore o uguale a 50.000 euro**.

Un altro aspetto dubbio riguardante la disposizione in commento riguarda proprio la tipologia di reddito da prendere in considerazione ai fini della verifica del superamento della soglia: **ci si domanda se inferiore o uguale a 50.000 euro debba essere il reddito complessivo del contribuente o soltanto il reddito professionale**.

La volontà del legislatore, utilizzando il termine tecnico “reddito complessivo”, **sembrerebbe riferirsi al disposto dell'articolo 8, comma 1, Tuir**, secondo cui **“il reddito complessivo si determina sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo e sottraendo le perdite... derivanti dall'esercizio di arti e professioni”**.

Tuttavia, occorre sottolineare che **l'agevolazione in commento è riservata ai lavoratori autonomi e quindi sarebbe stato naturale il riferimento al reddito di lavoro autonomo**, a meno

che il legislatore non intenda escludere dal beneficio quei lavoratori autonomi che, seppur abbiano subito un forte calo di fatturato nel periodo d'imposta 2020 rispetto al 2019 (superiore o uguale al 33%), hanno potuto disporre di **redditi appartenenti ad altre categorie** di un ammontare complessivo superiore a 50.000 euro.

AGEVOLAZIONI

Nuove imprese a tasso zero

di **Debora Reverberi**

Seminario di specializzazione

ASSETTI ORGANIZZATIVI, CONTROLLO INTERNO E CONTINUITÀ AZIENDALE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il [Decreto interministeriale Mise-Mef del 04.12.2020](#), pubblicato in **GU** il **27.01.2021**, ridefinisce la disciplina attuativa della misura “Autoimprenditorialità” di cui al Titolo I, Capo 01 del **D.Lgs. 185/2000**, **diretta a sostenere in tutto il territorio nazionale la creazione e lo sviluppo di micro e piccole imprese a prevalente o totale partecipazione giovanile (under 36) o femminile (indipendentemente dall’età).**

L’incentivo prevede la concessione di:

- **finanziamenti agevolati a tasso zero** di durata massima pari a 10 anni;
- **contributi a fondo perduto**;
- **servizi di tutoraggio tecnico-gestionale**, per le sole imprese costituite da non più di 36 mesi.

Le agevolazioni sono concesse, sulla base di una **procedura valutativa con procedimento a sportello**, ai sensi e nei limiti del **regolamento de minimis**.

Soggetti beneficiari

Sono destinatarie della misura **le imprese** dotate di tutte le seguenti caratteristiche:

- **costituite da non più di sessanta mesi** alla data di presentazione della domanda di agevolazione;
- **di micro e piccola dimensione**, secondo la classificazione contenuta nell’Allegato I al Regolamento GBER;
- costituite in **forma societaria**;
- la cui compagine societaria sia composta, **per oltre la metà numerica dei soci e di quote di partecipazione, da soggetti di età compresa tra i 18 e i 35 anni ovvero da donne**

indipendentemente dall'età.

Sono ammissibili all'incentivo anche **le persone fisiche che intendono costituire un'impresa** purché facciano pervenire la documentazione necessaria attestante l'avvenuta costituzione dell'impresa e il possesso dei requisiti entro i termini indicati nella comunicazione di ammissione alle agevolazioni inviata dal **soggetto gestore Invitalia**.

Non sono ammissibili in particolare **le imprese controllate**, ai sensi dell'[articolo 2359 cod. civ.](#), **da soci controllanti imprese che abbiano cessato, nei dodici mesi precedenti** la data di presentazione della domanda di ammissione alle agevolazioni, **un'attività analoga** a quella cui si riferisce la domanda di agevolazione.

Progetti agevolabili

Sono agevolabili i **programmi di investimento**, realizzabili su tutto il territorio nazionale, nei seguenti **settori**:

- **produzione di beni nei settori dell'industria, dell'artigianato e della trasformazione dei prodotti agricoli;**
- fornitura di **servizi alle imprese e/o alle persone;**
- **commercio** di beni e servizi;
- **turismo;**
- **attività turistico-culturali** finalizzate alla valorizzazione e alla fruizione del patrimonio culturale, ambientale e paesaggistico, nonché al miglioramento dei servizi;
- **innovazione sociale** intesa come produzione di beni e fornitura di servizi che creano nuove relazioni sociali ovvero soddisfano nuovi bisogni sociali, anche attraverso soluzioni innovative.

I programmi di investimento agevolabili devono essere **finalizzati**:

- alla realizzazione di **nuove iniziative imprenditoriali o allo sviluppo di attività esistenti** per le imprese costituite da non più di 36 mesi;
- alla realizzazione di **nuove unità produttive** ovvero **al consolidamento ed allo sviluppo di attività esistenti** attraverso **l'ampliamento dell'attività, la diversificazione della produzione mediante prodotti nuovi aggiuntivi o la trasformazione radicale del processo produttivo** per le imprese costituite da più di 36 mesi.

I programmi di investimento devono:

- prevedere spese ammissibili di **importo massimo di 1,5 milioni di euro al netto di Iva**

per le imprese costituite da non più di 36 mesi e di 3 milioni di euro per le imprese costituite da oltre 36 mesi;

- **essere avviati successivamente alla presentazione della domanda di agevolazione** ovvero dalla data di costituzione della società nel caso in cui la domanda sia presentata da persone fisiche;
- **prevedere una durata non superiore a 24 mesi decorrenti dalla data di sottoscrizione del contratto**, prorogabile al massimo di 6 mesi per le imprese costituite da non più di 36 mesi e di 12 mesi per le imprese costituite da oltre 36 mesi.

Spese ammissibili

Sono agevolabili, con alcune differenze nelle singole voci a seconda che si tratti di imprese costituite da meno o oltre 36 mesi, le **spese di acquisto di beni materiali e immateriali e servizi** sostenute dopo la presentazione della domanda ovvero dalla data di costituzione della società nel caso in cui la domanda sia presentata da persone fisiche:

- opere murarie e assimilate;
- macchinari, impianti e attrezzature nuovi di fabbrica;
- programmi informatici e servizi per le tecnologie dell'informazione e della comunicazione;
- acquisto di brevetti o acquisizione di relative licenze d'uso;
- consulenze specialistiche, nel limite del 5% dell'investimento ammissibile;
- oneri connessi alla stipula del contratto di finanziamento agevolato e oneri connessi alla costituzione della società;
- limitatamente alle imprese operanti nel settore del turismo e costituite da oltre 36 mesi, l'acquisto dell'immobile sede dell'attività, nel limite massimo del 40% dell'investimento complessivo ammissibile.

Per le imprese costituite da non oltre 36 mesi è ammissibile anche un importo a copertura delle esigenze di capitale circolante, nel limite del 20% delle spese dei beni materiali e immateriali, destinato all'acquisto di:

- materie prime;
- servizi;
- godimento di beni di terzi.

Le disposizioni del [D.M. 04.12.2020](#) si applicano alle domande di agevolazione presentate a **partire dalla data indicata nel provvedimento di prossima emanazione del Direttore generale per gli incentivi alle imprese**, che ne stabilirà criteri e modalità di esecuzione.

IVA

Rimborso dell'Iva 2020 comunitaria e britannica

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Master di specializzazione

TUTTO CASISTICHE IVA NAZIONALE ED ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

A partire **dal 1° febbraio 2021 e fino al 30 aprile** è possibile presentare la **dichiarazione annuale Iva** per **recuperare il credito Iva dell'anno 2020** con richiesta di rimborso o utilizzo in compensazione.

Per richiedere il **rimborso dell'Iva versata ad un altro Stato comunitario**, il contribuente italiano deve presentare apposita **domanda di rimborso all'Agenzia delle Entrate** in base alla [Direttiva 2008/9/CE](#) del 12.02.2008, recepita con **D.Lgs. 18/2010**, ma ha più tempo a disposizione.

Le istanze di rimborso devono essere presentate **esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate** (Entratel o Fisconline a seconda del canale a cui si è abilitati). Il termine previsto per la presentazione è il **30 settembre 2021 per l'anno solare 2020**.

Il contribuente che dovesse accorgersi di aver **commesso un errore** in una richiesta di rimborso già inviata, potrà presentare una seconda istanza, rispettando però le stesse modalità e lo stesso termine di presentazione della richiesta originaria.

Le informazioni che devono essere indicate nella richiesta di rimborso **possono variare a seconda del Paese** a cui viene inviata l'istanza; la descrizione dei beni deve essere inserita in base a tabelle predefinite.

L'operazione di controllo e gestione delle domande, prima della trasmissione allo Stato competente per il rimborso, è effettuata dal **Centro Operativo di Pescara** dell'Agenzia delle entrate.

La domanda presentata all'Agenzia delle entrate nazionale viene smistata verso le amministrazioni fiscali estere e le **informazioni inerenti allo stato di lavorazione delle istanze**, successivamente all'invio, dovranno essere richieste direttamente all'amministrazione fiscale estera competente. Allo stesso modo dovranno essere richieste all'amministrazione fiscale

estera le informazioni inerenti un'eventuale **rifiuto dell'istanza**.

In seguito alla Brexit, il Regno Unito è diventato paese extra ue dal 1° gennaio 2021; l'avviso ai portatori di interesse circa il recesso del Regno Unito e le norme unionali nel settore dell'Iva evidenzia che gli **Stati membri rimborsano l'imposta ai soggetti passivi stabiliti al di fuori dell'UE** alle condizioni seguenti:

- la **domanda deve essere presentata direttamente allo Stato membro** cui è chiesto il rimborso secondo le modalità stabilite da tale Stato membro (**articolo 3, paragrafo 1, della tredicesima direttiva 86/560/CEE del Consiglio**, del 17.11.1986, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Modalità di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti nel territorio della Comunità – **"Tredicesima direttiva Iva" GU L 326** del 21.11.1986, pag. 40);
- il rimborso dell'Iva **può essere subordinato a una condizione di reciprocità** (il che significa che il rimborso è autorizzato soltanto se è concesso anche dal paese o territorio terzo ai soggetti passivi stabiliti nello Stato membro interessato – articolo 2, paragrafo 2, della Tredicesima direttiva Iva);
- ciascuno Stato membro ha la **facoltà di esigere che il soggetto passivo stabilito in un paese o territorio terzo designi un rappresentante fiscale** al fine di ottenere il rimborso dell'Iva (articolo 2, paragrafo 3, della Tredicesima direttiva Iva).

Fatto salvo l'accordo di recesso, dopo la fine del periodo di transizione tali norme si applicano ai **rimborsi effettuati dagli Stati membri ai soggetti passivi stabiliti nel Regno Unito**.

Le domande di rimborso relative **all'Iva assolta prima della fine del periodo di transizione** seguono regole speciali. A norma dell'articolo 51, paragrafo 3, dell'accordo di recesso, un soggetto passivo stabilito in uno degli Stati membri o nel Regno Unito deve **ancora utilizzare il portale elettronico** predisposto dal suo Stato di stabilimento, a norma dell'[articolo 7](#) della direttiva 2008/9/CE, per presentare richiesta elettronica di **rimborso per l'Iva pagata** rispettivamente nel Regno Unito o in uno Stato membro prima della fine del periodo di transizione.

La richiesta deve essere presentata alle condizioni stabilite dalla direttiva **entro il 31 marzo 2021**.

A queste domande di rimborso, relative all'Iva esigibile prima della fine del periodo di transizione, **continueranno ad applicarsi le altre norme della direttiva Iva** e della [direttiva 2008/9/CE](#) fino a cinque anni dopo la fine del periodo di transizione.

Infine, i soggetti passivi che hanno assolto l'Iva su acquisti di beni in **Irlanda del Nord** potranno chiedere alle autorità competenti dell'Irlanda del Nord di rimborsare l'Iva versata, seguendo la **procedura standard**. In particolare:

- la richiesta di rimborso deve essere **presentata per via elettronica allo Stato membro di stabilimento** al più tardi entro il **30 settembre dell'anno successivo al periodo di riferimento** ([articolo 15 Direttiva 2008/9/CE](#));
- la richiesta di rimborso deve essere trasmessa dallo Stato membro di stabilimento alle autorità competenti dell'Irlanda del Nord entro 15 giorni ([articolo 48, paragrafo 1, Regolamento UE n. 904/2010 del Consiglio](#));
- le autorità competenti dell'Irlanda del Nord devono prendere una decisione sulla richiesta di rimborso entro quattro mesi ([articolo 19, paragrafo 2, Direttiva 2008/9/CE](#)); se la richiesta di rimborso è approvata, il rimborso deve essere pagato entro quattro mesi + 10 giorni lavorativi ([articolo 22 Direttiva 2008/9/CE](#)); tali periodi possono essere prolungati se le autorità competenti dell'Irlanda del Nord chiedono informazioni aggiuntive ([articolo 21 Direttiva 2008/9/CE](#)).

REDDITO IMPRESA E IRAP

Associazioni professionali sempre soggette ad Irap

di Alessandro Carlesimo

Master di specializzazione

IL CONTROLLO DI GESTIONE IN AZIENDA E NELLO STUDIO PROFESSIONALE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il presupposto impositivo dell'Irap è **oggetto di interpretazioni, talvolta non univoche, incentrate sulla nozione di autonoma organizzazione dettata all'[articolo 2 D.Lgs. 446/1997](#)**. Tale condizione oggettiva assume un significato dirimente nella definizione delle attività professionali non soggette al prelievo ai fini Irap.

L'interpretazione stratificatasi nel tempo, sulla scorta dei numerosi arresti giurisprudenziali, porta a ritenere che il requisito organizzativo sussista **laddove le attività prevedano l'impiego di mezzi strumentali eccedenti ciò che è strettamente necessario per l'esercizio della professione e/o il ricorso alla componente "lavoro" che ecceda l'ausilio di un dipendente/collaboratore con mansioni prettamente esecutive**.

Al fine di accertare l'esonero dall'Irap (ovvero legittimare l'istanza di rimborso dell'Irap indebitamente versata) occorre quindi **supportare la propria condotta fiscale con elementi probatori atti a dimostrare che il reddito prodotto sia frutto esclusivamente del lavoro del singolo professionista**, ovvero, nel caso delle associazioni professionali e studi associati, **dei singoli associati operanti in autonomia** ([Cassazione, n. 19403/2018](#)).

A rilevare, ai fini dell'assoggettamento al tributo, è quindi il **riscontro di una struttura** in grado di fornire un contributo apprezzabile in termini **creazione di valore addizionale** rispetto all'opera personale resa dai singoli professionisti.

Questo *fil rouge* rende impossibile la dimostrazione dell'assenza di una organizzazione minimale nell'ambito degli studi associati, atteso che **l'accertamento del fenomeno associativo lascia presumere, di per sé, la sussistenza di un apparato di mezzi e persone eccedente il minimo indispensabile**.

In quest'ottica, è identificabile un preciso indirizzo interpretativo che fa leva sul disposto normativo di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 446/1997](#), il quale prevede che *"l'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso"*

presupposto d'imposta". Tale norma, ancorché non richiami espressamente le **associazioni professionali**, sembra tuttavia **ricomprendere indirettamente anche gli enti equiparati alle società semplici in base all'[articolo 5 Tuir](#)**.

L'elaborazione giurisprudenziale si fonda sull'assunto secondo il quale la partecipazione dei professionisti all'associazione sia, di per sé, idonea ad integrare il presupposto dell'autonoma organizzazione (Cassazione, n. 16784/2010; Cassazione, n. 7371/2016).

Stando alle pronunce della più autorevole giurisprudenza, **l'esistenza del vincolo associativo dello studio rende superfluo accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, essendo questa implicita nel contratto associativo**, la cui conclusione denota l'intento di avvalersi della reciproca collaborazione e competenze, della condivisione di risorse e, per questa via, di una *"funzione collaborativa ben censita come contributo determinante alla produzione globale lorda del reddito dei contribuenti"*.

Il superamento della presunzione legale, dunque, ad un'attenta analisi delle sentenze, può aver luogo **unicamente mediante la prova che il servizio realizzato dall'associazione professionale sia derivato dalla sola prestazione professionale dei singoli associati (Cassazione, n. 24058/2009; Cassazione, n. 1575/2014; [Cassazione, n. 19403/2018](#))**.

Pertanto, affinché sia possibile sottrarre a tassazione Irap i proventi reddituali, occorre soddisfare l'onere della prova diretto a consentire **non già la dimostrazione dell'assenza dell'autonoma organizzazione (la quale risulta insita nell'associazione stessa), bensì l'inesistenza assoluta del fenomeno associativo**.

Tale enunciazione si ricava, *ex multis*, anche nella **recente pronuncia della Suprema Corte ([Cassazione, n. 1154/2021](#))**, chiamata ad esprimersi in merito al giudizio che vedeva contrapposti l'AdE e uno studio legale di Avvocati.

In questa recente pronuncia è stato infatti ribadito che è fatta *"salva la possibilità per il contribuente di fornire la prova contraria, avente ad oggetto non l'assenza dell'autonoma organizzazione nell'esercizio in forma associata, bensì l'insussistenza dell'esercizio in forma associata dell'attività stessa."*

L'elemento probatorio richiesto agli associati è quindi particolarmente gravoso, in quanto comporta la necessità di dimostrare che la **ricchezza** sia stata **prodotta in totale indipendenza da ciascun singolo professionista**, senza che quest'ultimo si sia avvalso (anche in senso mutualistico) dei benefici organizzativi derivanti dall'adesione all'associazione.