

Edizione di venerdì 23 Settembre 2022

CASI OPERATIVI

“Residenzialità” dell’immobile ai fini del superbonus: assumono rilievo le unità D/7 e F/7?
di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Come evitare il recapture della Super Ace
di **Alessandro Bonuzzi**

PROFESSIONISTI

La digitalizzazione come chiave per un nuovo business model
di **Diego Barberi**

IVA

Rilevanza Iva dei ristorni delle cooperative agricole di conferimento
di **Luigi Scappini**

ENTI NON COMMERCIALI

I contratti di lavoro con gli operatori dei centri sportivi e dei centri culturali – prima parte
di **Guido Martinelli**

CASI OPERATIVI

“Residenzialità” dell’immobile ai fini del superbonus: assumono rilievo le unità D/7 e F/7?

di **EVOLUTION**



Nell’ambito della disciplina superbonus, ai fini della verifica del requisito della residenzialità del condominio, assumono rilievo le unità categoria D/7 e F/7?

Come noto, in caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio in condominio risulta possibile beneficiare del superbonus soltanto se le spese sostenute riguardano un edificio “residenziale”; tale verifica va effettuata utilizzando un principio di “prevalenza” della funzione residenziale rispetto all’intero edificio.

Ciò significa, quindi, che:

- qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell’edificio in condominio sia superiore al 50% dell’intera superficie dell’edificio stesso, è possibile ammettere al superbonus anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali che sostengono spese, in qualità di condòmini, per interventi sulle parti comuni di tale edificio;

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



AGEVOLAZIONI

Come evitare il recapture della Super Ace

di **Alessandro Bonuzzi**



La **Super Ace** rappresenta una delle agevolazioni fiscali più importanti degli ultimi anni, anche in ragione del fatto che, in molti casi, poteva essere sfruttata con **poche e semplici** operazioni, quali versamenti in conto capitale da parte dei soci, la destinazione dell'utile a riserva e la rinuncia dei soci a finanziamenti erogati in passato alla società.

Avendo come periodo d'imposta di riferimento il **2021**, l'effetto benefico si è già manifestato sul calcolo del **saldo** Irpef/Ires 2021 e della **prima rata** dell'acconto Irpef/Ires 2022 e si riverbererà sulla **seconda rata** dell'acconto delle imposte sul reddito 2022 in scadenza il prossimo **30 novembre**.

Se, da una parte, gli **adempimenti dichiarativi**, peraltro tutt'altro che semplici e intuitivi, legati all'agevolazione possono oramai considerarsi archiviati, dall'altra, è giunto il tempo di porsi la questione relativa alle situazioni che potrebbero innescare il **recupero** del beneficio fruito, vanificando il lavoro svolto.

Si ricorda, infatti, che i **commi 4 e 5** dell'articolo 19 D.L. 73/2021 prevedono la **restituzione**, in tutto o in parte, dell'agevolazione qualora nel **2022** o nel **2023** il **patrimonio netto** si **riduca** rispetto al **patrimonio netto 2021**, per cause diverse dall'emersione di perdite di bilancio, quindi, a seguito di **distribuzione di riserve ai soci**.

Considerato il tenore letterale del disposto normativo, il **meccanismo di recapture** dovrebbe scattare non solo quando nel biennio 2022-2023 (periodo di sorveglianza) siano intaccate **riserve che hanno contribuito alla base della Super Ace** (ad esempio l'utile 2020 delle Srl accantonato a riserva nel 2021 oppure l'utile 2021 delle imprese Irpef in contabilità ordinaria), bensì anche quando siano distribuite **riserve formatesi in un periodo antecedente rispetto al 2021**.

Di contro, l'obbligo di restituire in tutto o in parte il beneficio dovrebbe essere **evitato** nel momento in cui le riduzioni del patrimonio netto sono almeno **compensate** da nuovi

conferimenti oppure da nuove rinunce di crediti da parte dei soci. In altri termini, laddove le distribuzioni di riserve ai soci verificatesi o che si verificheranno nel 2022 o nel 2023 sono o saranno **controbilanciate** da nuovi apporti dei soci, rispettivamente, nel 2022 o nel 2023, il *recapture* dovrebbe essere comunque **scongiurato**.

D'altro canto, in tal modo, l'impresa mantiene nel periodo di sorveglianza lo stesso **livello di patrimonializzazione** che nel 2021 ha determinato la maturazione della Super Ace; perciò, oltre che per il tenore letterale della norma, è ragionevole ritenere che quella fornita sia la **lettura corretta**.

Così, ad esempio:

1. se la base della Super Ace di una **Srl** è stata determinata unicamente dall'accantonamento a riserva dell'utile 2020 pari a 100.000 euro, la relativa distribuzione in qualità di **dividendo** nel corso del 2022 non determina la retrocessione dell'agevolazione, laddove la società nel 2022 abbia provveduto ad **accantonare** a riserva l'**utile 2021** di importo pari o superiore a 100.000 euro;
2. se la base della Super Ace di una **Snc** è stata determinata unicamente dall'**utile 2021** pari a 300.000 euro, l'avvenuto **prelievo** da parte dei soci per una somma di 400.000 euro nel mese di maggio 2022 non determina alcun *recapture* del beneficio, laddove, in assenza di altre distribuzioni ai soci, l'**utile 2022** risulti almeno pari al prelievo effettuato oppure i soci provvedano **prima del 31 dicembre 2022** a effettuare un **versamento a fondo perduto** di 400.000 euro a beneficio della società.

Pare evidente come il monitoraggio degli aumenti e delle riduzioni del patrimonio netto durante il periodo di sorveglianza sia **ben più complicato nelle società di persone e nelle imprese individuali** piuttosto che nelle società di capitali, siccome per questi soggetti le distribuzioni ai soci sono accadimenti che non hanno bisogno di **particolari procedure**; nella pratica, peraltro, spesso accade che i soci si prelevino **acconti** sull'utile, con la conseguenza che se i **prelievi in acconto 2022 dovessero superare l'utile 2022**, in assenza di conferimenti, il *recapture* sarebbe **inevitabile**.

Il consiglio è quello di stimare l'utile 2022 in via **cautelativa** e raccomandare al cliente di non eccedere nei prelievi in acconto l'importo dell'utile (sotto)stimato, pena la **restituzione** della Super Ace.

In ogni caso, è d'obbligo una **verifica** per tutte le imprese che hanno fruito dell'agevolazione, da effettuarsi in prossimità della **chiusura dell'esercizio 2022**.

PROFESSIONISTI

La digitalizzazione come chiave per un nuovo business model

di **Diego Barberi**

ec Euroconference

TeamSystem



Per il Commercialista 4.0

L'ORGANIZZAZIONE DIGITALE DELLO STUDIO

Ripensando all'evoluzione che la tecnologia ha vissuto negli ultimi **30 anni**, ci accorgiamo di aver attraversato un **susseguirsi di eventi che hanno cambiato radicalmente le nostre abitudini**, il nostro modo di lavorare e in generale le nostre vite.

I computer sono passati dall'essere degli ingombranti e costosissimi armadi, che solo poche società al mondo potevano permettersi, **a dispositivi che tutti noi oggi ci portiamo addosso**.

Il costante aumento di potenza di calcolo dei *chip*, unito all'abbattimento del costo unitario di quella potenza, del costo di archiviazione dei dati e di trasmissione dei dati, con il diffondersi capillare della rete, non solo ha **reso i computer più accessibili a tutti dal punto di vista economico**, ma soprattutto si sono praticamente **azzerate le competenze tecniche necessarie per il loro utilizzo**, quantomeno ad un livello base.

La crescente capacità computazionale si è tradotta nella possibilità di eseguire operazioni più complesse, software più articolati, interfacce uomo-macchina più immediate da apprendere. Il linguaggio con cui gli utenti interagiscono con i computer non è più attraverso 0 e 1, ma ora i dispositivi sono in grado di capire i comandi che impartiamo direttamente dalla nostra voce. **È la semplicità di utilizzo che ha permesso, più di ogni altra cosa, il passaggio da un settore di nicchia alla diffusione su larga scala della tecnologia e farla diventare un elemento pervasivo**

delle nostre vite.

Assieme alla diffusione su larga scala della tecnologia è incrementato anche il ritmo con cui il mercato propone **tecnologie abilitanti**: quelle particolari innovazioni tecnologiche che permettono di eseguire una mansione o ottenere un determinato risultato **in modi molto più facili, economici e replicabili rispetto al passato**.

Queste tecnologie abilitanti hanno avuto un ruolo estremamente importante nella trasformazione digitale delle imprese e degli studi professionali. **Connessioni a banda ultra-larga, firme elettroniche, cloud, Business Intelligence**, solo per citare alcune delle tecnologie che oggi sono a disposizione di tutti noi, e che nella maggior parte dei casi sono già state anche adottate, **ma senza incidere veramente sul modello di business adottato**.

In ogni settore, c'è sempre un modello di business dominante che nel corso del tempo tende ad emergere e risultare più vincente degli altri.

Ci sono poi continui tentativi di creare nuovi modelli di business. È dimostrato come nella maggior parte dei casi questi tentativi falliscono, ma **occasionalmente si riesce a ribaltare il modello dominante, soprattutto se si sfrutta una nuova tecnologia**.

Se in un determinato settore entrano nuovi soggetti che utilizzano il nuovo modello di business, oppure se i concorrenti già presenti sul mercato lo adottano, **significa che il settore ha subito una trasformazione**.

È innegabile che oggi tantissimi settori stiano subendo trasformazioni proprio per via dell'innovazione digitale. Bisogna sempre ricordare, tuttavia, **che molto spesso non sono i bisogni del mercato a cambiare, ma il modo in cui le aziende soddisfano i bisogni del mercato**.

Capita sovente che si associ la trasformazione di un determinato settore con l'introduzione di una nuova tecnologia. **Ma nonostante il fatto che le nuove tecnologie siano uno dei maggiori fattori di cambiamento, da sole non sono mai riuscite a rivoluzionare un intero settore. Quello che riesce a compiere la vera rivoluzione è proporre un modello di business completamente nuovo, grazie all'adozione di una nuova tecnologia abilitante**.

Quando si parla di digitalizzazione di studi professionali, oggi diventa limitativo pensare solamente di eliminare la carta trasformandola in PDF o trovare un modo pratico per visualizzare le fatture elettroniche da XML ad un formato leggibile. **Non bisogna limitarsi a comprare degli strumenti, ma per fare davvero una trasformazione digitale bisogna prendere questi strumenti e avvolgerli in un nuovo modello di business**. Le aziende avranno sempre bisogno di consulenza fiscale, della tenuta della contabilità, di gestione dei dichiarativi, queste esigenze di mercato non cambieranno. Così come nel corso del tempo non è cambiata la domanda di musica, eppure, non esistono praticamente più i negozi di dischi. Non è cambiata la necessità di viaggiare, ma oggi molti utilizzano portali su internet invece di agenzie di viaggio, e l'elenco potrebbe continuare per moltissimi settori.

Comunicare con i clienti in modo diverso, raccogliere dati in modo diverso, rendere disponibile il nostro lavoro in modo diverso da come noi e i nostri clienti sono sempre stati abituati.

Sono tutte possibilità che abbiamo a portata di mano e che la tecnologia oggi può supportarci a realizzare, **quello che assolutamente non dobbiamo fare è pensare che si possa continuare a lavorare come si è sempre fatto.**

Il rischio è quello di diventare un'altra voce nella lunga lista di **modelli di business divenuti ormai obsoleti.**

IVA

Rilevanza Iva dei ristorni delle cooperative agricole di conferimento

di **Luigi Scappini**



In agricoltura, una forma particolarmente utilizzata, anche in ragione della grande frammentazione della proprietà terriera che comporta un sottodimensionamento delle aziende agricole, è quella della **cooperativa**.

In tale contesto, è necessario **distinguere** le cooperative a seconda del momento in cui si manifesta lo scopo mutualistico, potendosi riconoscere:

- le cooperative di **lavoro agricolo**;
- le cooperative di **servizi agricoli**; e
- le cooperative di **conferimento e trasformazione** prodotti agricoli e allevamento.

A loro volta, le cooperative agricole, sia di supporto o conferimento sia di lavoro, possono essere suddivise, in ragione del rispetto o meno del **parametro** della **prevalenza** come declinato dall'[articolo 2514 cod. civ.](#):

- cooperative agricole di conferimento **a mutualità prevalente**;
- cooperative agricole di tipo diverso o **a mutualità non prevalente**.

Limitando l'analisi alle cooperative di **conferimento e trasformazione** che rappresentano, molto probabilmente, nel campo agricolo una delle forme più diffuse, si pensi alle **cantine** o alle **latterie sociali**, la **mutualità** si manifesterà "**a valle**" attraverso il **riconoscimento** di un **maggior prezzo** rispetto a quello che si sarebbe ottenuto se si fosse proceduto alla collocazione sul mercato del proprio prodotto in forma individuale.

Nell'ambito delle cooperative, assume particolare rilevanza il **ristorno**, definibile come la **parte di "utile"** (parziale) che si **origina nell'ambito del rapporto mutualistico** in ragione dell'attività svolta dalla cooperativa con i soci. La distribuzione del ristorno, di fatto, remunera la quantità e

la qualità dello scambio mutualistico.

Ne deriva che, in ragione della tipologia di cooperativa, sia essa di lavoro o di conferimento, il **ristorno** assume una “**natura**” **differente**: restituzione di parte del prezzo corrisposto per l’acquisizione di servizi, la maggior remunerazione del lavoro prestato o, da ultimo, il maggior prezzo riconosciuto per i beni o i servizi conferiti.

Proprio in riferimento alla natura dei ristorni, in passato si è espressa l’Agenzia delle entrate con la [circolare 37/E/2003](#) affermando che “*i **ristorni** rappresentano quella **parte del vantaggio mutualistico** attribuita al socio, non già contestualmente al rapporto di scambio con la società cooperativa, ma **al termine** del periodo di gestione. Tale vantaggio si concretizza con la «**restituzione di una parte del prezzo pagato per acquistare beni e servizi, nonché sotto forma di eventuali maggiori compensi per i conferimenti effettuati**».*

Ne deriva che **ristorni** devono essere considerati **non** come un **utile**, bensì quali parte del **surplus** dello **scambio mutualistico** che viene restituito a mezzo del riconoscimento di un maggior prezzo del prodotto conferito.

La **natura** del ristorno declinandosi “*sotto forma di eventuali maggiori compensi per i conferimenti effettuati*”, **comporta** la **rilevanza Iva**; infatti, a decorrere dal **1° settembre 1993**, si è passati da un regime di disconoscimento a uno di riconoscimento normativo della natura di “*cessioni di beni*” per i conferimenti dei prodotti da parte dei soci alla cooperativa.

Ai sensi di quanto previsto dall’[articolo 34, comma 7, D.P.R. 633/1972](#) “*I passaggi dei prodotti di cui al comma 1 [prodotto rientranti nella Prima parte, Tabella A allegata al Decreto Iva] agli enti, alle cooperative o agli altri organismi associativi indicati al comma 2, lettera c), ai fini della vendita, anche previa manipolazione o trasformazione, si considerano effettuati all’atto del versamento del prezzo ai produttori agricoli soci o associati. L’obbligo di emissione della fattura può essere adempiuto dagli enti stessi per conto dei produttori agricoli conferenti; in tal caso a questi è consegnato un esemplare della fattura ai fini dei successivi adempimenti prescritti nel presente titolo.*”.

In ragione di ciò, come affermato dalla recente **ordinanza** della Corte di Cassazione, la **n. 25495/2022**, “*In tema di cooperative agricole, in relazione alle quali sia previsto che il vantaggio mutualistico venga attribuito sotto forma di maggiori compensi per i conferimenti dei prodotti agricoli e ittici, i **ristorni ripartiti ai soci conferenti in conformità dell’atto costitutivo soggiacciono a fatturazione o auto-fatturazione**, in quanto, essendo volti a congruare corrispettivi sinallagmaticamente spettanti a detti soci a chiusura d’esercizio per la loro partecipazione all’attività sociale, anche con riferimento ad essi trova applicazione l’articolo 34, comma 7, D.P.R. 633/1972.*”.

ENTI NON COMMERCIALI

I contratti di lavoro con gli operatori dei centri sportivi e dei centri culturali – prima parte

di **Guido Martinelli**



La gestione delle risorse umane che operano nei **centri sportivi e in quelli culturali** (teatri, centri giovanili, sale per concerti, ecc.), in genere riconducibili alla c.d. “attività spettacolo” appare contraddistinta da un punto di contatto e da diversi inquadramenti.

Il punto di contatto è **la disciplina di cui all'[articolo 67, comma 1, lett. m\), Tuir](#), che trova applicazione sia ai compensi erogati a direttori artistici, collaboratori tecnici non professionali da parte di bande, cori e filodrammatiche che svolgono attività dilettantistica** sia a quelli erogati da associazioni e società sportive dilettantistiche nei confronti di coloro i quali esercitano attività sportiva o che abbiano una collaborazione di carattere amministrativo-gestionale.

In via preliminare va chiarito che lo **schema di decreto legislativo correttivo del D.Lgs. 36/2021** sulle associazioni e società sportive e sul lavoro sportivo quando (e se) sarà approvato ed entrerà in vigore andrà ad **abrogare** la norma sopra ricordata con riferimento al mondo dello sport.

Per quanto riguarda la parte della norma agevolativa relativa alla parte “**culturale**” si evidenziano alcune **difficoltà interpretative** di non poco conto.

Ad esempio, **quando un ente possa considerarsi e classificarsi come “banda, coro o filodrammatica” in assenza di specifici elenchi che ne attestino il possesso delle caratteristiche per potersi qualificare come tali? Ma, principalmente, quando questa attività potrà essere considerata per loro “dilettantistica”?** Ricordiamo che non esiste una definizione in positivo di attività dilettantistica tant’è che anche nello sport è classificata come tale quella che non è professionistica.

Assodato quindi che **non appare immediato poter identificare i presupposti oggetti e**

soggettivi per l'applicazione della norma, va ricordato, con riferimento agli enti sopra indicati, cosa ha statuito la **Cassazione** per le sportive interpretando la medesima norma: sulla base di quanto contenuto nell'incipit dell'articolo, ossia che **sono redditi diversi solo quelli che non possono essere considerati redditi da lavoro dipendente o da esercizio di arti e professioni**, ne deriva che **la disciplina agevolativa sopra ricordata non potrà essere applicata nei confronti di coloro i quali esercitano professionalmente, nel nostro caso, l'attività di direttore artistico o di collaboratore tecnico.**

Se il soggetto gestore del centro culturale fosse anche iscritto al registro unica nazionale del terzo settore troverà applicazione l'articolo 16 del codice del terzo settore che prevede che i lavoratori degli enti del terzo settore abbiano diritto ad un trattamento economico e normativo non inferiore a quello previsto dai contratti collettivi nonché che la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti non potrà essere superiore al rapporto di uno a otto da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda.

Prescindendo dalle particolarità sopra descritte, ai rapporti di lavoro dei centri culturali troveranno applicazione le **norme generali sui rapporti di lavoro, sulla sicurezza e sugli adempimenti che da questi ne conseguono.**

Analizzando ora i centri sportivi si tratterà di **valutare la natura giuridica del soggetto gestore.** Ove questo sia una società commerciale varranno anche in questo caso le norme generali sul rapporto di lavoro, **senza poter fare riferimento ad alcuna agevolazione** e ricordando la necessità di assicurare i **lavoratori alla gestione "ex enpals".**

Ove, invece, il soggetto gestore sia una **associazione o società sportiva dilettantistica**, nel momento in cui entrasse in vigore la riforma, novellata dal correttivo, si **dovrà verificare quali siano le mansioni svolte dalle risorse umane in esame.**

Questo perché **la nuova disciplina del lavoro sportivo trova applicazione solo nei confronti di figure tipizzate dal legislatore** che svolgono attività a titolo oneroso: *"atleta, allenatore, istruttore, direttore tecnico, direttore sportivo, preparatore atletico, e comunque chi svolge verso un corrispettivo le mansioni rientranti sulla base dei regolamenti dei singoli enti affilianti tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva".*

Pertanto, **in caso di figure diverse da quelle sopra elencate, si farà riferimento alla disciplina generale del rapporto di lavoro**, con l'unica particolarità che **alle sportive non trova applicazione la presunzione di lavoro subordinato per le prestazioni di collaborazione** che si concretano in prestazioni di lavoro prevalentemente personali continuative e le cui modalità di esecuzione sono organizzate dal committente di cui all'**articolo 2, comma 1, del jobs act.**

Volendoci concentrare **sul rapporto di lavoro sportivo dilettantistico**, questo è caratterizzato da una **presunzione di lavoro autonomo, nella forma della collaborazione coordinata e continuativa ove la prestazione:**

- **pur avendo carattere continuativo, non supera le 18 ore settimanali**, escluso il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive, n
- **risultati “coordinata”**, sotto il profilo tecnico-operativo, in osservanza dei regolamenti delle Federazioni sportive nazionali, delle discipline sportive associate e degli enti di promozione sportiva.