

## 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

Master di specializzazione

## AGEVOLAZIONI EDILIZIE E SUPERBONUS

[Scopri di più >](#)

**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

Seminario di specializzazione

## OPERAZIONI SUL CAPITALE

Scopri di più >

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'aconto 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'agevazione 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'agevazione 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



## **L'ORGANIZZAZIONE DIGITALE DELLO STUDIO**

per il commercialista 4.0

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 associa 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

Master di specializzazione  
**IMPRESA AGRICOLA:  
DISCIPLINA CIVILISTICA E FISCALE**  
Scopri di più >

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, remunerà 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 conguagliare 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

Seminario di specializzazione

## I CONTRATTI DI LAVORO CON GLI OPERATORI DEI CENTRI SPORTIVI E DEI CENTRI CULTURALI

[Scopri di più >](#)

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 empals"**.

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 affiliati 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
- **risulti "coordinata"**, sotto il profilo tecnico-operativo, in osservanza dei regolamenti delle Federazioni sportive nazionali, delle discipline sportive associate e degli enti di promozione sportiva.