



NEWS

Euroconference

Edizione di lunedì 17 Giugno 2024

CASI OPERATIVI

Le spese riaddebitate dal professionista sono interamente deducibili sono se relative alla trasferta

di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

I compensi sportivi nel modello redditi e nel modello 730

di Giorgia Gennaro, Luca Caramaschi

IMPOSTE SUL REDDITO

Spese per lavori effettuati e fatturati ante 30.3.2024: condizione poco chiara per sconti e cessioni

di Silvio Rivetti

CONTROLLO

Il revisore legale attesterà la conformità del report di sostenibilità

di Fabio Landuzzi, Gian Luca Ancarani

LA LENTE SULLA RIFORMA

Riforma sanzioni: rimarcata la distinzione tra le fattispecie di indebita compensazione

di Angelo Ginex

CASI OPERATIVI

Le spese riaddebitate dal professionista sono interamente deducibili sono se relative alla trasferta

di Euroconference Centro Studi Tributari

 **FiscoPratico** La **piattaforma editoriale integrata** con l'**AI** per lo **Studio del Commercialista** [scopri di più >](#)

Mario Rossi è un consulente che si occupa della promozione dell'immagine delle imprese; egli opera spesso per il cliente Alfa Srl.

In occasione del ventesimo anniversario dalla costituzione della società, viene organizzato un evento al quale è invitata una platea selezionata di soggetti, scelti tra fornitori e clienti di Alfa Srl, nonché diverse autorità.

Mario Rossi nell'ambito della propria attività di consulenza intende sostenere direttamente tali spese, riaddebitandole analiticamente ad Alfa Srl come ordinariamente avviene con le spese di rappresentanza. Tali costi possono essere interamente dedotti da Mario Rossi?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)

**FiscoPratico**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

I compensi sportivi nel modello redditi e nel modello 730di **Giorgia Gennaro, Luca Caramaschi**

Convegno di aggiornamento

Gestione degli errori e responsabilità del professionista

Scopri di più

In materia di lavoro sportivo, numerose **novità sono state introdotte dal D.Lgs 120/2023**, cosiddetto Correttivo Bis, apportando diverse modifiche ai **decreti delegati di riforma dello sport**, in particolare al D.Lgs 36/2021 e al D.Lgs. 39/2021.

Tra le principali novità introdotte dal Correttivo vi è un differente **trattamento fiscale**, nonché previdenziale, a partire dallo scorso 1.7.2023, dei **compensi sportivi percepiti dal lavoratore sportivo dilettantistico**. A tal riguardo, l'[articolo 36, comma 6, D.Lgs. 36/2021](#), prevede che “*I compensi di lavoro sportivo nell’area del dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all’importo complessivo annuo di euro 15.000,00*”.

Soffermandoci sotto il **profilo dell’imposizione diretta**, è opportuno suddividere in **due esercizi** il periodo di imposta 2023, in quanto i **compensi sportivi percepiti**:

- tra **l’1.1.2023 ed il 30.6.2023**, costituiscono **redditi diversi** e applicano la disciplina fiscale previgente;

Disciplina fiscale previgente

- fino ad euro 10.000: compensi esenti Irpef;
- da euro 10.001 ad euro 30.658,28: opera una ritenuta alla fonte a titolo di imposta con aliquota del 23% maggiorata delle addizionali regionali e comunali;
- oltre euro 30.658,28: opera una ritenuta a titolo di acconto con aliquota del 23% maggiorata dalle addizionali regionali e comunali, la cui tassazione avverrà in sede di dichiarazione dei redditi come reddito diverso.



- tra **l'1.7.2023 ed il 31.12.2023**, costituiscono **redditi di lavoro autonomo**, dipendente o assimilati e applicano la **disciplina fiscale attuale**.

IMPOSTE SUL REDDITO

Spese per lavori effettuati e fatturati ante 30.3.2024: condizione poco chiara per sconti e cessioni

di **Silvio Rivetti**

Seminario di specializzazione

Controlli fiscali in tema di Superbonus, detrazioni nell'edilizia e crediti d'imposta

Scopri di più

Ad onta degli effetti deflagranti derivanti dalle modifiche apportate alla disciplina delle opzioni per la cessione del credito e lo sconto in fattura, di cui all'[articolo 1, comma 5, D.L. 39/2024](#), il perimetro di applicazione delle nuove norme **non pare**, in assenza di opportuni chiarimenti, **scevro da insicurezze**, tanto dal punto di vista **oggettivo quanto da quello soggettivo**.

Giova ricordare che, per la novella, ai fini della praticabilità delle suddette opzioni, **non è più sufficiente il requisito temporale semplice della presentazione**, in data antecedente al 17.2.2023, **della CILA e della delibera condominiale** (o dell'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo per la demo-ricostruzione) per **gli interventi superbonus**, ovvero del titolo abilitativo per gli **interventi no-superbonus**, se richiesto dalla legge (valendo altrimenti l'inizio dei lavori o la stipula di accordi di fornitura di beni o servizi in data antecedente al 17.2.2023, come risultante da acconti o da dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà); **ma è ora richiesto anche l'ulteriore requisito complesso**, sia temporale che sostanziale, per cui alla data del 30.3.2024 (data di entrata in vigore del DL. 39/2024) **deve figurare il sostenimento di almeno una spesa**, documentata da fattura, **per "lavori già effettuati"**.

Ora, a proposito delle legittime incertezze che possono aleggiare, quanto alla definizione qui rilevante di **"lavoro già effettuato"**, è bene sottolineare che molti operatori economici, nell'esigenza di rispettare il profilo temporale del nuovo requisito d'imminente scadenza, in data di **venerdì 29.3.2024 hanno regolarizzato**, con l'emissione di apposite fatture, **le operazioni di "allestimento cantiere" già poste in essere**, nella convinzione che la realtà dell'intervento descritto **fosse idoneo a consolidare**, unitamente al subitaneo pagamento delle fatture stesse, anche i **profili sostanziali della nuova condizione**.

Mancando istruzioni *ad hoc* da parte dell'Agenzia delle entrate, per comprendere se tali operazioni possano dirsi funzionali ai fini di cui si tratta, può essere utile **richiamare i precedenti della prassi erariale** che hanno già considerato da vicino, se non il concetto testuale di "allestimento cantiere", almeno il **concetto ad esso molto prossimo di "avvio del cantiere"**.

Ci si riferisce, in particolare, al consolidato principio interpretativo fatto proprio dal paragrafo 10 della [circolare n. 12/E/2007](#), dal paragrafo 3.9 dalla [circolare n. 12/E/2010](#) e dal paragrafo 3.3.4 della **circolare n. 18/E/2013**, per determinare il regime Iva applicabile alla **cessione di immobili in corso di ristrutturazione**; principio per cui, ai fini fiscali, i **fabbricati sono definibili in fase di ristrutturazione** quando “*si è dato avvio al cantiere*” (non essendo sufficiente, al riguardo, la **semplice richiesta delle autorizzazioni amministrative** all’esecuzione dell’intervento). Alla luce di tali spiegazioni, più volte ribadite dalla prassi erariale, pare allora sostenibile che il momento di avvio del cantiere, rilevante agli occhi del Fisco, possa e debba coincidere con **l’allestimento del cantiere stesso**: potendo allora considerarsi la relativa spesa pienamente riconducibile al concetto di “**lavoro già effettuato**”, con conseguente salvezza, ai fini delle opzioni di cessione e sconto, delle operazioni edilizie di cui ai cantieri in questione.

Un’altra incertezza, quanto all’ambito di applicazione della norma in rassegna, potrebbe riguardare, stavolta, il **piano soggettivo** e, quindi, la **tipologia di contribuenti** a cui si rivolge la norma stessa. Si noti come l’[articolo 1, comma 5, D.L. 39/2024](#), disponga, testualmente, un **requisito oggettivo di carattere principale** – il sostenimento di spese per “lavori già effettuati” (prima del 30 marzo) – e **una previsione secondaria di carattere servente** rispetto alla prima: l’esclusiva dimostrabilità di quanto sopra mediante l’esibizione di apposita fattura. Ora, se il comma 5 potrà **trovare piena applicazione in relazione a quei contribuenti che**, per loro natura, hanno la possibilità di **ricevere fatture per i lavori eseguiti** – e quindi dimostrare, in questo unico modo ammesso, la realtà dei lavori – **può essere invece dubitabile che la previsione restrittiva** in punto prova degli interventi **possa applicarsi a quei soggetti** che, in ogni caso, non possono documentare mediante fatture di terzi il sostenimento di costi alla data di riferimento. Si pensi, ad esempio, alle **imprese che svolgono i lavori in proprio**, su propri immobili, a cui si applica il **principio di competenza e non di cassa**, ai fini della riconducibilità delle spese all’anno d’imposta di rilievo. Se vale la lettura, per cui il discrimine per la conferma delle opzioni di cessione e sconto è l’effettivo sostenimento di costi per **lavori svolti ante 30.3.2024**, e la documentazione via fattura è mero mezzo di prova di tale circostanza, per le imprese che eseguono lavori **su propri immobili**, **l’Amministrazione finanziaria dovrebbe chiarire in quali modi alternativi poter dimostrare di aver sopportato costi per lavori in corso**, prima della predetta data.

CONTROLLO

Il revisore legale attesterà la conformità del report di sostenibilità

di Fabio Landuzzi, Gian Luca Ancarani


Centro Studi Tributari



OneDay Master di mezza giornata

Rating ESG, aspetti da monitorare e un caso concreto.

Il reporting ESG
Scopri di più >

La bozza di **Decreto delegato di recepimento** della [Direttiva 2022/2464/UE](#) “*Corporate Sustainability Reporting Directive*” (CSRD), che dovrebbe completare l’iter approvativo entro il prossimo mese di luglio, all’articolo 8, disciplina l’**attestazione sulla conformità della rendicontazione di sostenibilità**”.

La CSRD prevede, infatti, che la rendicontazione di sostenibilità predisposta dalle imprese sia oggetto di una **attestazione di conformità**, la quale deve essere curata da parte di un **soggetto all’uopo preposto**. Ebbene, la norma (nella versione proposta nella bozza di Decreto) prevede, al riguardo, che le imprese possono incaricare un **revisore legale** o una **società di revisione**, e che tale soggetto potrà essere lo **stesso revisore incaricato della revisione legale** della società, come pure potrà trattarsi di un **soggetto diverso**, a condizione che sia iscritto nel **registro dei revisori legali** e abbia, inoltre, conseguito l’abilitazione, anche allo **svolgimento dell’incarico di attestazione della rendicontazione di sostenibilità**.

Nello specifico, l’articolo 8, della bozza di Decreto, prescrive che la figura del **revisore di sostenibilità** corrisponda a un **soggetto abilitato ai sensi del D.Lgs. 39/2010**, anche all’attività di **attestazione della conformità del reporting di sostenibilità**, il quale riceve un **apposito incarico disgiunto** da quello di revisione legale della società stessa, al quale corrispondono **profili diversi di responsabilità**. La bozza di Decreto introduce, nel D.Lgs. 39/2010, un **nuovo articolo 14-bis**, intitolato proprio “*Relazione di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità*”, ai sensi del quale il revisore di sostenibilità è chiamato a esprimere nella relazione le proprie conclusioni circa la **conformità della rendicontazione** predisposta dalle società, rispetto alle prescrizioni delle **disposizioni di riferimento**, così come indicate al comma 1, dell’articolo 14-bis, D.Lgs. 39/2010. Si è detto che il revisore di sostenibilità può corrispondere (o meno) all’incarico della **revisione legale della società**; ebbene, viene ulteriormente specificato che una **società di revisione** può acquisire l’incarico di revisore di sostenibilità, ma a condizione che la relazione di cui all’articolo 14-bis sia **firmata da un revisore della rendicontazione di sostenibilità**.

È, tuttavia, prevista una **disciplina transitoria** per **evitare delle discontinuità** nei servizi di attestazione di conformità per le società che rientrano nel **primo periodo di applicazione** della

CSRD; la bozza di Decreto di recepimento prevede, infatti, che, per queste società, gli **incarichi di attestazione** di conformità della precedente “**dichiarazione non finanziaria**”, già conferiti a norma dell'[articolo 3, comma 10, D.Lgs. 254/2016](#), **mantengano la loro validità fino alla scadenza concordata**, ferma restando la facoltà di risolvere anticipatamente l'incarico.

L'attestazione di conformità dovrà essere redatta secondo dei **principi di attestazione** che verranno adottati dalla **Commissione Europea** entro il prossimo 1.10.2026. Nel frattempo, la bozza di Decreto di recepimento prevede che tali principi di *assurance* vengano elaborati a **livello nazionale** con la collaborazione delle autorità, delle associazioni di settore e degli ordini professionali e **adottati dal MEF, sentita la Consob, sulla base delle medesime convenzioni già in essere per l'elaborazione dei principi di revisione legale**. Fino all'adozione di tali principi nazionali, qualora si rendesse necessario e urgente, la Consob potrà indicare con un proprio regolamento i principi di attestazione da utilizzare e, quindi, disciplinare le **modalità di svolgimento dell'incarico**.

L'attuale bozza del Decreto non recepisce, invece, **l'opzione**, prevista dalla CSRD, che consentirebbe, anche ai **prestatori indipendenti di servizi di attestazione**, di fornire il servizio di *assurance* in questione. Tuttavia, nelle disposizioni transitorie si dà riscontro del fatto che **Consob e MEF** possono realizzare uno **studio congiunto**, entro tre anni dall'entrata in vigore del Decreto, per verificare la **dimensione del fenomeno** e l'effettiva capacità del mercato di assorbire l'aumento dei soggetti obbligati alla attestazione di conformità della rendicontazione di sostenibilità e, nel contempo, verificare costi e benefici che potrebbero derivare dall'eventuale **introduzione della figura dei prestatori indipendenti di servizi di attestazione**. Lo studio dovrà tenere conto anche delle esperienze maturate negli altri Stati della UE.

Il punto che ha destato **qualche perplessità** (e anche un qualche disappunto fra alcuni professionisti) è **quello che riguarda la qualificazione del “revisore della sostenibilità”**, o per meglio dire il percorso che il Decreto va a regolamentare, affinché il revisore legale **possa abilitarsi al rilascio delle attestazioni di conformità** della rendicontazione di sostenibilità. A regime, si prevede, infatti, dapprima, un **tirocinio di almeno 8 mesi** che sarebbe volto a “*acquisire le relative capacità teoriche e pratiche*”. Il tirocinio andrebbe svolto **presso un revisore legale** o una società di revisione legale “*che siano titolari di attestazioni della conformità della relazione di sostenibilità*”.

Poi, una volta **concluso il periodo di tirocinio**, il revisore deve **sostenere un esame** mediante una prova scritta su specifiche materie, in tema appunto di **reporting di sostenibilità**. Peraltro, si tratta di materie che saranno anche oggetto a regime di una **prova orale prevista per l'iscrizione al Registro dei revisori**, o di una prova orale separata per abilitarsi in futuro quale **soggetto idoneo al rilascio della attestazione di conformità**.

Infine, in modo sistematico, i revisori abilitati dovranno acquisire **ogni anno almeno 25 crediti formativi**, di cui **almeno 10 caratterizzanti proprio le materie della sostenibilità**.

Tuttavia, le **disposizioni transitorie** contenute nell'articolo 19, della bozza di Decreto, prevedono che, **fino al prossimo 31.12.2026** gli iscritti al Registro della revisione legale alla data del 1° gennaio di tale anno siano **considerati abilitati** e possano rilasciare le attestazioni di conformità della rendicontazione di sostenibilità, purché abbiano maturato **almeno 5 crediti formativi** annuali nelle materie caratterizzanti la rendicontazione e l'attestazione della sostenibilità e abbiano presentato **istanza al MEF**.

Come detto, sono state sollevate alcune **mozioni critiche** sui temi della abilitazione; una, obiettivamente, è di carattere oggettivo. Ossia, ci si chiede, relativamente al previsto tirocinio, come potrà essere in concreto svolto, nella **prima fase storica di avvio**, posto che la norma stessa prescrive che questo vada maturato proprio presso un **soggetto già abilitato alla revisione della sostenibilità**. C'è perciò un possibile **rischio di collo di bottiglia**, che va, tuttavia, verificato nel concreto, una volta che sarà più chiaro **comprendere l'estensione del fenomeno** e dei soggetti abilitati già nella prima tornata; informazioni che è plausibile che potranno emergere da quello studio a cui il Decreto chiama congiuntamente il MEF e Consob.

LA LENTE SULLA RIFORMA

Riforma sanzioni: rimarcata la distinzione tra le fattispecie di indebita compensazione

di Angelo Ginex

Master di specializzazione

Riforma Fiscale dell'accertamento e del contenzioso

Scopri di più

Il decreto legislativo di **riforma** delle **sanzioni tributarie**, approvato in via definitiva dal Consiglio dei ministri dello scorso 24.5.2024, reca diverse novità in materia di **reati tributari**.

Tra le tante modifiche, la novella ridefinisce il **perimetro applicativo** del reato di **indebita compensazione** disciplinato dall'[articolo 10-quater, D.Lgs. 74/2000](#), offrendo una più puntuale **definizione** di **crediti inesistenti** e di **crediti non spettanti**.

La modifica in esame dà **attuazione al criterio di delega** che chiedeva di “*introdurre, in conformità agli orientamenti giurisprudenziali, una più rigorosa distinzione normativa anche sanzionatoria tra le fattispecie di **compensazione indebita di crediti di imposta non spettanti e inesistenti***”.

In conseguenza di ciò, quindi, all'[articolo 1, comma 1, D.Lgs. 74/2000](#), saranno aggiunte le definizioni di **crediti inesistenti** e di **crediti non spettanti**. Nello specifico, dalla bozza in circolazione risulta che per **crediti**:

- **inesistenti**, si intendono sia i crediti per i quali **mancano, in tutto o in parte, i requisiti oggettivi o soggettivi** specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento; sia i crediti per i quali i suddetti requisiti oggettivi e soggettivi sono oggetto di **rappresentazioni fraudolente**, attuate con documenti falsi, simulazioni o artifici;
- **non spettanti**, invece, si intendono i **crediti fruiti con modalità diverse da quelle previste per legge** ovvero, per l'eccedenza, quelli **fruiti in misura maggiore** rispetto a quella stabilita dalla legge, nonché i crediti che **difettano di elementi ulteriori o qualità specifiche** richieste dalla legge.

Sono **esclusi**, invece, dalla definizione di “**non spettanza**”, i crediti per i quali difettino **adempimenti amministrativi** di carattere strumentale, sempre che non siano previsti **a pena di decadenza**.

Così come precisato nella **relazione illustrativa** al decreto in esame, la **finalità** perseguita dal

legislatore, mediante la previsione di una specifica distinzione tra crediti non spettanti e crediti inesistenti *“è quella di offrire al contribuente un **quadro normativo chiaro** in merito agli **elementi costitutivi** delle due **fattispecie di reato** punite all’articolo 10-quater del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74”*.

La citata relazione evidenzia, altresì, che la novella esplicita il **rapporto di sussidiarietà** tra le due fattispecie di reato, e che è necessario: *“prendere abbrivio da quella dei **crediti inesistenti**, rispetto alla quale assume rilievo dirimente la **verifica** – per effetto di attività meramente ricognitive – degli elementi che nell’economia della specifica normativa di riferimento assurgono alla dignità giuridica di **presupposti costitutivi**. Solo all’esito, una volta esclusa la **sussumibilità** nella categoria dei crediti inesistenti per effetto dell’immediato riscontro dei relativi presupposti costitutivi, andrà esplorato il distinto e residuale **profilo della spettanza** connesso ai profili per i quali residuino margini di apprezzamento valutativo”*.

Sul punto, si consideri che la **distinzione** tra **crediti non spettanti** e **crediti inesistenti** non è di poco conto in sede penale, dal momento che essa incide sulla **pena edittale** prevista dalla legge e, inoltre, delimita l’ambito di operatività della **causa di non punibilità** per il **pagamento** del debito tributario alla **sola ipotesi di indebita compensazione di crediti non spettanti**.

Con riferimento alle definizioni introdotte, occorre altresì rilevare che il nuovo **comma 2-bis, dell’articolo 10-quater, D.Lgs. 74/2000**, prevede la **non punibilità** dell’autore del reato quando *“anche per la natura tecnica delle valutazioni, sussistono **condizioni di obbiettiva incertezza** in ordine agli specifici elementi o alle particolari qualità che fondano la spettanza del credito”*.

Detto altrimenti, la **punibilità** per l’autore del reato è **esclusa**, laddove questi sia incorso nella **compensazione indebita di crediti non spettanti in presenza di condizioni di obbiettiva incertezza** in ordine agli elementi o alle particolari qualità che fondano la spettanza del credito, anche per la natura tecnica delle valutazioni.

Anche questa previsione dà **attuazione** al suindicato **criterio di delega**, limitandosi a stabilire una **regola di giudizio** che è mera espressione di specificazione del canone *“in dubio pro reo”*.

A ciò si aggiunga che, come anticipato, la **distinzione** tra crediti non spettanti e crediti inesistenti si riverbera anche sulle **cause di non punibilità**.

L’attuale formulazione dell’**articolo 13, D.Lgs. 74/2000** (la cui rubrica è sostituita dalla seguente: “Cause di non punibilità. Pagamento del debito tributario”) prevede già che solo la **fattispecie di reato** avente ad oggetto **“crediti non spettanti”** **non è punibile** se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i **debiti tributari**, comprese sanzioni amministrative e interessi, **sono stati estinti** mediante **integrale pagamento** degli **importi dovuti**, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all’accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del **ravvedimento operoso**.



Qualora, prima della dichiarazione di apertura del dibattito di primo grado, il **debito tributario** sia in fase di **estinzione mediante rateizzazione**, è dato un termine di **tre mesi** per il **pagamento** del **debito residuo**.

Infine, si rileva che le modifiche in esame dovrebbero entrare in vigore il giorno successivo a quello di **pubblicazione** del decreto in esame **in Gazzetta Ufficiale**.