



NEWS

Euroconference

Edizione di martedì 3 Settembre 2024

CASI OPERATIVI

Isa e compilazione del quadro F: il costo degli amministratori delle società di persone va allocato nei costi del personale

di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Ammortamento civilistico dei beni materiali

di Alessandro Bonuzzi

IMPOSTE SUL REDDITO

La rilevanza fiscale e contributiva delle attività degli influencer

di Alessandra Magliaro, Sandro Censi

IMPOSTE SUL REDDITO

Rivalutazione in semplificata senza effetto sul costo fiscale della partecipazione

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

IVA

Dall'autofattura alla comunicazione denuncia

di Roberto Curcu



CASI OPERATIVI

Isa e compilazione del quadro F: il costo degli amministratori delle società di persone va allocato nei costi del personale

di Euroconference Centro Studi Tributari



The banner features the FiscoPratico logo (a stylized 'e' and 'c' in blue and red) and the text 'FiscoPratico'. To its right, a white box contains the text 'La piattaforma editoriale integrata con l'AI per lo Studio del Commercialista'. Below this box is another white box containing the text 'scopri di più >'. The background of the banner is blue and pink.

Gamma Sas, nel corso del periodo d'imposta 2023, ha corrisposto al proprio amministratore, il socio accomandatario Mario Rossi, un compenso lordo di 24.000 euro.

A bilancio è anche stato iscritto un ammontare di contributi previdenziali pari a 6.000 euro, oltre a rimborsi spese (indennità forfettarie di trasferta) pari a 12.000 euro.

Come deve essere compilato il quadro F del modello Isa?

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



FiscoPratico



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Ammortamento civilistico dei beni materiali

di Alessandro Bonuzzi

Convegno di aggiornamento

La derivazione nel reddito d'impresa: semplice e rafforzata

[Scopri di più](#)

L'ammortamento civilistico dei **beni strumentali materiali** è disciplinato nel dettaglio dal **Principio contabile Oic 16**, secondo cui sono generalmente ammortizzabili tutte le **immobilizzazioni materiali**, ad eccezione dei **terreni** (salvo i casi in cui abbiano **un'utilità destinata a esaurirsi nel tempo** come nel caso delle cave e dei siti utilizzati per le discariche) e delle **opere d'arte**.

La **scelta del criterio di ammortamento** deve rispondere alla necessità di determinare il **costo di competenza** dell'esercizio in modo **razionale e sistematico**, tenuto conto della "vita utile del bene", intesa come "*il periodo di tempo durante il quale l'impresa prevede di poter utilizzare l'immobilizzazione*" (Oic 16). In altri termini, l'ammortamento è la **ripartizione** del costo di un'immobilizzazione nel periodo della **sua stimata vita utile** con un metodo sistematico e razionale, **indipendentemente dai risultati conseguiti nell'esercizio**.

In linea di principio, l'ammortamento decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è **disponibile e pronta per l'uso**. Tuttavia, per i cespiti acquistati nell'anno può essere applicata la regola di utilizzare la **metà dell'aliquota normale d'ammortamento**, ma solo se la quota d'ammortamento così ottenuta non si discosta significativamente dalla quota calcolata a partire dal momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso.

Le immobilizzazioni materiali devono essere ammortizzate in modo **sistematico**. La sistematicità dell'ammortamento è definita nel **piano di ammortamento**, che deve essere funzionale alla **residua possibilità di utilizzazione** dell'immobilizzazione. La determinazione del piano di ammortamento presuppone la **conoscenza dei seguenti elementi**:

1. **valore** da ammortizzare;
2. **residua possibilità di utilizzazione**;
3. **metodi** di ammortamento.

Il valore da ammortizzare è di fatto il **costo sostenuto** per l'acquisto del bene.

La residua possibilità di utilizzazione non è legata alla "durata fisica" dell'immobilizzazione,



bensì alla sua “**durata economica**”, cioè al periodo in cui si prevede che il **cespite sarà utile all'impresa**. Tale periodo è normalmente **inferiore alla durata fisica** ed è ragionevolmente stimato **sulla base di una serie di fattori**, quali, tra gli altri:

- il **deterioramento fisico** legato al trascorrere del tempo;
- il **grado di utilizzo**;
- l'**esperienza** relativa alla durata economica dei cespiti dell'impresa e del settore in cui questa opera;
- le **stime dei produttori** del cespite.

I **metodi di ammortamento** devono assicurare una **razionale e sistematica imputazione del valore** dei cespiti durante la stimata vita utile dei medesimi. Certamente, il metodo preferibile per il calcolo dell'ammortamento è quello a **quote costanti**. Esso si fonda sull'ipotesi semplificatrice che l'utilità del bene oggetto di ammortamento si ripartisca nella **stessa misura per ogni anno di vita utile del bene stesso**. Il metodo di ammortamento a quote costanti:

- è il **più diffuso**;
- è di **facile applicazione**;
- favorisce la **comparabilità** dei bilanci;
- è ottenuto ripartendo il valore da ammortizzare per il **numero degli anni di vita utile**.

Un **secondo metodo** di ammortamento utilizzabile è quello a **quote decrescenti** che può essere applicato quando l'immobilizzazione è maggiormente sfruttata nella prima parte della sua vita utile. Tale metodo si basa sull'ipotesi che l'impresa traggia dalle immobilizzazioni materiali una **maggior utilità nei primi anni della loro vita**, sia perché la loro efficienza tecnica tende a diminuire con il passare del tempo, sia perché i costi di manutenzione tendono ad aumentare per il processo d'invecchiamento dei cespiti.

Non è ammesso, invece, l'utilizzo di metodi di ammortamento a **quote crescenti**, in quanto tale metodo tende a porsi **in contrasto con il principio della prudenza**, né l'utilizzo di metodi dove le quote di ammortamento sono **commisurate ai ricavi o ai risultati d'esercizio dell'impresa o di un suo ramo o divisione**.

Il **terzo metodo di ammortamento** adottabile è quello che guarda all'**unità di prodotto**, praticabile quando fornisce una migliore rappresentazione della ripartizione dell'utilità ritraibile dal bene lungo la sua vita utile. Questo metodo consiste nell'attribuire a ciascun esercizio la **quota di ammortamento di competenza** determinata dal rapporto tra:

- le **quantità prodotte nell'esercizio** e;
- le **quantità di produzione totale** prevista durante l'**intera vita utile** dell'immobilizzazione.

Il criterio di ammortamento prescelto può essere **variato**, quando **non più rispondente alle condizioni originarie** previste nel piano di ammortamento. Infatti, il piano d'ammortamento



deve essere periodicamente rivisto per verificare se **sono intervenuti cambiamenti tali da richiedere una modifica delle stime** effettuate nella determinazione della residua possibilità di utilizzazione. Se quest'ultima è modificata, il valore contabile dell'immobilizzazione (valore originario al netto degli ammortamenti ed eventuali svalutazioni fino a quel momento effettuati) al tempo di tale cambiamento è ripartito sulla **nuova vita utile residua** del cespote.

La modifica del piano di ammortamento, per avvenuti mutamenti nelle condizioni originarie, costituisce un **cambiamento di stime contabili**.



IMPOSTE SUL REDDITO

La rilevanza fiscale e contributiva delle attività degli influencer

di Alessandra Magliaro, Sandro Censi

Master di specializzazione

Il consulente degli operatori social

Profili giuridici, tributari e previdenziali di influencer, content creator, youtuber, e-gamer

Scopri di più

L'avvento dei social ha modificato, in maniera decisamente rilevante, quelle che, da tempo, sono le **modalità di diffusione dei messaggi promozionali** e pubblicitari.

La prima di queste modifiche è, naturalmente, lo **strumento utilizzato e cioè i cd. social** al posto, o a fianco, dei media classici quali radio, tv, magazines, eccetera.

L'altra rilevante modifica, comunque collegata alla precedente, è data dal fatto che a diffondere il messaggio non è più solo quello che viene definito testimonial – ovverossia un soggetto famoso per altri meriti (sportivi, artistici ecc.) – ma anche, e soprattutto, un **soggetto divenuto famoso solo per le apparizioni sui social**.

Ed invero, sempre più spesso, l'influencer diventa noto proprio perché appare sui social. In sostanza, **l'apparizione costante genera notorietà** (valutata in base al numero dei follower) e **tal notorietà genera ricchezza**. In verità, non appare corretto parlare solo di influencer, dal momento che la categoria degli **operatori social è molto ampia**. Senza pretesa di esaustività e solo in via di prima approssimazione, ricordiamo, in questa sede, alcune delle **varie attività esercitate da questi "professionisti del web"**. Sulla base della piattaforma utilizzata si può parlare, ad esempio, di **youtuber**, di **blogger**, di **instagrammer**, **twitcher** ecc. Inoltre, relativamente, ad esempio, all'attività di influencer marketing, si può ipotizzare **una ulteriore divisione tra**: i cd. **trend setter** (soggetti che lanciano nuove tendenze d'acquisto), **esperti di settore** (coloro che utilizzano la loro expertise tecnica per influenzare gli acquisti nel settore), **celebrities** (cioè coloro che utilizzano la propria notorietà per influenzare le scelte d'acquisto), eccetera.

Ulteriore caratteristica di queste attività, è la possibile **quantificazione del successo ottenuto sui social**. Si tratta, in particolare, della **quantificazione dei cosiddetti followers**, in base alla quale gli **operatori vengono divisi** e solo quando l'operatore social **raggiunge un elevato numero di followers viene definito come influencer**. Tale modalità di quantificazione può differenziarsi a seconda della piattaforma utilizzata. Una ipotesi, ad esempio, è quella che li suddivide tra: **nano-influencers fino a 1.000** seguaci o followers, **micro-influencers fino a 100.000 followers** e **influencers tra i 100.000 e i 500.000** followers fino ad arrivare ai **macro-**



influencers, che possono vantare **milioni di seguaci**.

Questa prima veloce panoramica consente già di individuare **alcune problematiche**, davanti a cui si trovano i consulenti giuridico-tributari del settore.

Ad esempio, l'utilizzo di canali web/social per esercitare l'attività, che produrrà notorietà prima e reddito poi, comporta problemi ed incertezze relativamente alla **localizzazione del reddito generato**.

Altrettante problematiche ed incertezze sorgono, poi, in relazione al **trattamento fiscale e previdenziale di queste nuove realtà**. È evidente che la non perfetta aderenza tra i nuovi fenomeni da disciplinare e l'utilizzo di "vecchi" istituti comporta, spesso, **difficoltà pratico-operative di adattamento**.

Certamente di ausilio possono essere le **prime sentenze emanate in materia** che, analizzando il fenomeno, **ne delimitano i confini civilistici prima e tributari poi**.

Cruciale appare, di volta in volta, la **preliminare individuazione dell'attività svolta** in pratica, che comporterà una conseguente qualificazione civilistica e tributaria. Altrettanto basilare risulta, poi, verificare le **modalità di svolgimento dell'attività stessa** e, a mero titolo di esempio, se essa è **compiuta in via occasionale** o abituale/professionale.

Partendo dall'analisi di quegli operatori che possono essere definiti come influencer essi, come detto, possono essere individuati in quei **soggetti che sfruttano la loro popolarità on-line** per cercare di **influenzare i comportamenti di acquisto** dei propri followers, attraverso post promozionali più o meno "trasparenti".

Molteplici sono le modalità attraverso le quali tali soggetti cercano, appunto, di influenzare gli acquisti dei propri followers ma, dal punto di vista giuridico, ciò che più rileva è la **natura degli accordi contrattuali che gli stessi stipulano con i brand**.

A mero titolo di esempio, **l'influencer**:

- può ricevere un **compenso predeterminato per l'attività promo-pubblicitaria** svolta sui social;
- può accettare, dietro compenso, di inserire sulle proprie pagine social **un banner pubblicitario** che rinvia al sito web del brand;
- può ricevere un **compenso percentuale collegato alle vendite** promosse sulla propria pagina social.

Proprio tale ultima fattispecie è una di quelle esaminate dalla Sentenza del Tribunale di Roma, Sezione Lavoro, n. 2615/2024, che ha riconosciuto la **natura di rapporto di agenzia in quello stipulato tra l'influencer e il brand**.



Analizzando il contratto stipulato tra le parti, i giudici hanno dato rilievo al fatto che, nello stesso, si prevedeva che **l'oggetto del contratto fosse** “*non la mera propaganda (del prodotto n.d.r.) ma quello di vendere i prodotti promossi direttamente ai followers di quell'influencer, tanto che il followers in sede di acquisto deve inserire il codice di sconto personalizzato associato all'influencer, raggiungibile unicamente attraverso le pagine social dell'influencer, pertanto ogni volta che un acquisto viene effettuato attraverso quel codice, il relativo ordine viene contrattualmente considerato come direttamente procurato dall'influencer*”.

Pertanto, secondo il Tribunale di Roma, le modalità peculiari di svolgimento dell'attività esaminata **qualificano la stessa come di agenzia** (con l'assoggettamento ai **relativi contributi previdenziali previsti per tale fattispecie**).

**IMPOSTE SUL REDDITO*****Rivalutazione in semplificata senza effetto sul costo fiscale della partecipazione***

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Master di specializzazione

Laboratorio reddito d'impresa dopo la riforma fiscale

Scopri di più

La rivalutazione dei beni d'impresa da parte di **una società di persone in contabilità semplificata non esplica alcun effetto sul costo fiscale della partecipazione**, anche se nei periodi d'imposta successivi **la società transita** (per obbligo o per opzione) al **regime di contabilità ordinaria**. È quanto precisato nella [risposta ad interpello n. 178 pubblicata ieri, 2.9.2024](#), sul sito dell'Agenzia delle entrate, con riferimento ad una **società immobiliare oggetto di operazioni straordinarie riorganizzative**. In questo ambito, i soci della società di persone, che nel frattempo viene trasformata in società di capitali, intendono conferire **le loro quote in regime di neutralità fiscale**, ex [articolo 177, Tuir](#), ponendosi la questione di quale **sia il costo fiscale della partecipazione di partenza** per **evitare la tassazione in sede di conferimento**. Poiché la società ha rivalutato, pagando l'imposta sostitutiva, i **beni immobili nel 2008** (ex D.L. 185/2008), **senza iscrizione di alcuna riserva**, stante il regime di contabilità semplificata, chiede all'Agenzia se il successivo passaggio alla **contabilità ordinaria, con iscrizione della riserva nel patrimonio netto, possa portare con sé un incremento del costo fiscale della partecipazione dei soci**.

È bene osservare che la rivalutazione dei beni d'impresa per le società di persone assume **differenti conseguenze**, in funzione del **regime contabile adottato**. Infatti, come già anticipato, mentre per le società in **regime di contabilità semplificata** la **mancata iscrizione della riserva ne rende impossibile l'affrancamento**, per le società di persone in **contabilità ordinaria** il **saldo attivo di rivalutazione effettuata con effetti fiscali** (con pagamento del 3% di imposta sostitutiva) costituisce una **riserva in sospensione d'imposta**, che può essere affrancata con il pagamento di **un'ulteriore imposta sostitutiva del 10%**.

Il mancato affrancamento della riserva di rivalutazione comporta che **la stessa rimanga in sospensione d'imposta**, con **conseguente tassazione in caso di sua distribuzione**. Tuttavia, per effetto del meccanismo della trasparenza di cui all'articolo 5, Tuir, l'importo della riserva in **sospensione d'imposta oggetto di distribuzione** concorre a **formare il reddito d'impresa della società**, ma viene poi **imputato direttamente ai soci** (spettando alla società il **credito d'imposta pari all'imposta sostitutiva pagata**, il quale viene anch'esso imputato ai soci). L'imputazione ai soci dell'importo della riserva distribuita **comporta un corrispondente incremento del costo**



fiscale della partecipazione dei soci stessi.

Diversamente, come precisato nella [circolare n. 33/E/2005](#), l'affrancamento della riserva da parte della società di persone comporta il **pagamento dell'imposta sostitutiva del 10%**, che esaurisce l'obbligazione tributaria sia in capo alla società sia in capo ai soci (che all'atto del prelievo **non subiranno alcuna tassazione**).

Per quanto riguarda, invece, le società in **regime di contabilità semplificata** che successivamente alla rivalutazione passano al regime di contabilità ordinaria, la [circolare n. 57/E/2001](#) ha chiarito che il fatto che all'atto della rivalutazione non sia stata iscritta alcuna riserva comporta, nel momento del passaggio alla contabilità ordinaria, **l'iscrizione di una riserva di utili non in sospensione d'imposta**. Nella [risposta 178](#) in commento, l'Agenzia conferma che **la società**, all'atto della rivalutazione, **non ha potuto iscrivere alcuna riserva in funzione del regime contabile semplificato**, mentre in sede di successivo passaggio alla contabilità ordinaria avrebbe dovuto **iscrivere una posta di patrimonio netto liberamente distribuibile ai soci senza alcun vincolo di sospensione d'imposta**.

Nel caso di specie, conclude l'Agenzia, “*la riserva è già libera da vincoli e (...) all'atto della sua iscrizione in contropartita ai maggiori valori dei cespiti rivalutati non può incrementare il costo fiscale della partecipazione (...) in assenza di imputazione del reddito al socio*”. In buona sostanza, **l'incremento del costo fiscale della partecipazione in capo ai soci**, a seguito della rivalutazione dei beni d'impresa, **richiede l'esistenza di una riserva vincolata** al momento della sua iscrizione.



IVA

Dall'autofattura alla comunicazione denuncia

di Roberto Curcu

Master di specializzazione

IVA nei rapporti con l'estero

[Scopri di più](#)

Dallo scorso 1.9.2024 ha finalmente cessato di esistere l’“autofattura denuncia”: il Legislatore ha eliminato quello che, forse, avrebbe potuto essere disapplicato in precedenza dalla giurisprudenza.

Personalmente ho sempre nutrito dubbi che la norma sulla autofattura denuncia avrebbe sopportato il vaglio della Corte di Giustizia Europea, visto che **veniva chiesto il versamento dell’Iva ad un soggetto diverso da quello designato dalla norma europea**; ricordiamo, infatti, che oltre all’invio della autofattura denuncia, il cessionario/committente doveva **anche versare l’Iva che non era stata addebitata dal suo fornitore**.

Tale responsabilità di pagamento dell’Iva non addebitata correttamente dal cedente o prestatore portava, poi, alla conseguenza (folle) che, **se a seguito dell’errore regolarizzava l’operazione il cessionario/committente con autofattura denuncia e versamento dell’Iva, e poi intendeva regolarizzare il cedente/prestatore con emissione di nota di variazione in aumento, veniva applicata due volte l’Iva sulla stessa operazione**.

Altra cosa che mi ha stupito della “tenuta” della autofattura denuncia è che **l’omissione del cessionario/committente era sanzionata in misura più grave di quella del cedente/prestatore**; quest’ultimo, se non emetteva fattura, e magari grazie a tale omissione si arricchiva indebitamente, veniva **sanzionato al 90%**, mentre il **cessionario/committente** che aveva l’unica colpa di non aver “fatto la spia”, veniva **sanzionato al 100% di una imposta che (lui) non aveva evaso**. Anche qui, **gli insegnamenti della Corte di Giustizia Europea, circa la proporzionalità delle sanzioni** (emanati in sentenze dove l’Italia era pienamente coinvolta, vedi omessi reverse charge o usi impropri nei depositi), **sono andati in fumo**.

Ulteriore cosa che mi ha stupito sono **le istruzioni alla fattura elettronica**, che con il commento al tipo documento TD20 fanno un po’ di confusione tra **“autofattura denuncia” e regolarizzazione di un acquisto comunitario** (ne torneremo dopo).

Fatto sta che, per le violazioni commesse dall’1.9.2024 l’autofattura denuncia non c’è più, ma troverà applicazione una nuova norma relativa alla “comunicazione denuncia”.



Tale nuova norma prevede che **è punito con la sanzione pari al 70% dell'imposta**, con un minimo di euro 250, il cessionario o committente che, non avendo ricevuto fattura (o avendo ricevuto fattura irregolare), **non comunica l'omissione o l'irregolarità all'Agenzia delle entrate entro 90 giorni** dal termine in cui doveva essere emessa la fattura o **da quando è stata emessa la fattura irregolare**.

Premettiamo subito che – dal mio punto di vista – **il principio di proporzionalità continua ad essere violato**: il cedente/prestatore che non ha emesso la fattura (o la ha emessa irregolare) **prende la stessa sanzione del 70%** applicata al cessionario o committente, cambiando solo il minimo (euro 300 invece che euro 250).

Ulteriore cosa che non piace di tale norma sono **le tempistiche della denuncia; per la autofattura denuncia erano previsti 5 mesi** in caso di mancata ricezione di fattura, e **30 giorni successivi alla sua registrazione** in caso di fattura irregolare, mentre ora sono previsti **90 giorni dal termine** in cui doveva essere emessa la fattura o da quando è stata emessa la fattura irregolare.

Facciamo un esempio classico, che è quello del “falso splafonamento”, cioè di colui che non sta splafonando, ma sta ricevendo una fattura indicando la **non imponibilità da articolo 8c**, per importo maggiore di quello indicato al cedente nella dichiarazione di intento.

Se, quindi, ipotizziamo che a dicembre 2024 viene inviata una dichiarazione di intento per il 2025 di euro 100, ed **il cedente/prestatore emette in data 1.1.2025 una fattura errata** in 8c per euro 200, con la nuova **norma il cessionario committente deve inviare la comunicazione denuncia entro l'1.4.2025**; di fatto, per molti, **il termine per denunciare il proprio fornitore potrebbe scadere prima di quando la fattura viene registrata**, mentre con la abrogata autofattura denuncia il termine per la delazione **decorreva dalla registrazione della fattura irregolare** (momento in cui effettivamente ci si può accorgere della irregolarità).

Per individuare **il momento di decorrenza della nuova norma**, ad avviso di chi scrive, **bisogna prendere come momento di commissione della violazione, quello ultimo in cui avrebbe dovuto essere emessa la autofattura denuncia**. Nel caso specifico, quindi, la violazione commessa l'1.9.2024 è quella relativa a fatture che avrebbero dovuto essere emesse o **sono state emesse irregolari il 3.6.2024**.

Ultima cosa che mi preme evidenziare è che forse, con la “comunicazione denuncia” al posto della “autofattura denuncia”, verrà **eliminata la confusione che**, ad avviso di chi scrive, è stata fatta **riguardo al documento TD20**.

E’ evidente che la autofattura denuncia prima, e la comunicazione denuncia oggi, hanno lo scopo di mettere a conoscenza l’Amministrazione finanziaria italiana, che c’è un soggetto che potenzialmente sta evadendo Iva italiana, mentre **la autofattura da articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993, è una pura formalità che deve fare il soggetto passivo italiano per poter fare correttamente il reverse charge**, anche nel caso in cui il proprio fornitore (che è un comunitario



e che non addebita Iva italiana) non ha emesso fattura o la ha emessa irregolare, **e di "denuncia" non ha proprio nulla**; sarebbe come se chiamassi il 117 per denunciare la gelateria in Germania che questa estate non mi ha emesso lo scontrino (ed aveva un cartello gigante per dire che accettava solo contanti...).

Visto, quindi, che l'Agenzia delle entrate dovrà definire le **modalità tecniche** con le quali fare la "comunicazione denuncia", sarebbe opportuno che **modifichino le istruzioni al "tipo documento" TD20**, posto che, nel caso di acquisti da soggetti esteri, **non ha alcun senso che venga richiesto l'invio di due documenti** (un TD20 al posto della fattura estera ed un TD17/TD18/TD19 per l'integrazione della stessa).