



NEWS Euroconference

Edizione di mercoledì 11 Settembre 2024

IMPOSTE SUL REDDITO

I libri e i registri contabili delle imprese: disciplina civilistica e fiscale
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

CASI OPERATIVI

Applicabilità del regime forfettario per i commercianti di rottami
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

CPB per soggetti Isa tra requisiti e fuoriuscite – I° parte
di Alessandro Bonuzzi

LA LENTE SULLA RIFORMA

Nuove ipotesi di impugnazione diretta di ruolo e cartella invalidamente notificata
di Angelo Ginex

PATRIMONIO E TRUST

Il quadro W del Modello 730 complica l'invio della dichiarazione
di Ennio Vial

IMPOSTE SUL REDDITO

Influencer: quando il semplice divertimento diviene attività fiscalmente rilevante?
di Alessandra Magliaro, Sandro Censi



IMPOSTE SUL REDDITO

I libri e i registri contabili delle imprese: disciplina civilistica e fiscale

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Circolari e Riviste

**IL REDDITO
DI IMPRESA**

IN OFFERTA PER TE € 78 + IVA 4% anziché € 120 + IVA 4%
Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta
Offerta non cumulabile con sconto Privilège ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

-35%

Abbonati ora

L'esercizio di attività di impresa comporta l'obbligo della tenuta di determinati libri e registri contabili (libro giornale, degli inventari, delle scritture ausiliarie, registri Iva e il registro dei beni ammortizzabili) e sociali sulla base di quanto prescritto dal codice civile e dalle norme tributarie. In particolare, l'articolo 2215, cod. civ. prevede che i libri contabili debbano essere numerati progressivamente in ogni pagina, prima di essere messi in uso e, qualora sia previsto l'obbligo della bollatura o della vidimazione, questi devono essere bollati in ogni pagina presso il Registro Imprese o un notaio, secondo le disposizioni delle leggi speciali. Non vi è l'obbligo di vidimazione o bollatura iniziale per i libri contabili e i registri (libro giornale, libro degli inventari e registri obbligatori ai fini delle imposte dirette, come il libro cespiti, e dell'Iva, come i registri Iva degli acquisti e delle fatture emesse), per i quali permane soltanto l'obbligo della loro numerazione progressiva e il pagamento dell'imposta di bollo (articolo 16, Tariffa, Parte I allegata al D.P.R. 642/1972): l'obbligo della vidimazione è previsto, invece, solo per i libri sociali (libro soci, verbali assemblee, verbali consiglio, collegio sindacale, assemblee degli obbligazionisti, libro obbligazioni, etc.).

Libri sociali e registri contabili: disciplina civilistica

L'esercizio di attività di impresa comporta l'obbligo della tenuta di determinati libri e registri contabili (libro giornale, degli inventari, delle scritture ausiliarie, registri Iva e il registro dei beni ammortizzabili) e sociali sulla base di quanto prescritto dal codice civile e dalle norme tributarie.

L'imprenditore è obbligato, infatti, a fornire prova di tutti i movimenti economici esterni relativi alla propria attività in caso di controllo da parte di soggetti terzi interessati (ad esempio G. di F., Agenzia delle entrate, fornitori e banche), redigendo periodicamente le scritture contabili e tenendo gli appositi registri in ottemperanza:

- alle disposizioni normative prescritte dall'articolo 2214, cod. civ.;



- alle norme tributarie in materia contenute nel D.P.R. 600/1973.

L'articolo 2214, cod. civ. stabilisce che l'imprenditore commerciale deve istituire il libro giornale e il libro degli inventari e deve tenere le altre scritture contabili necessarie per la natura dell'attività svolta e la dimensione dell'impresa, secondo le norme di una ordinata contabilità (articolo 2219, cod. civ.).

Sono esclusi dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili, ai sensi dell'articolo 2214, comma 3, cod. civ., i c.d. piccoli imprenditori (articolo 2083, cod. civ.) intendendosi per tali:

- i coltivatori diretti del fondo;
- gli artigiani;
- i piccoli commercianti;
- coloro che esercitano un'attività professionale organizzata prevalentemente con il lavoro proprio e dei componenti della famiglia.

L'articolo 2220, cod. civ. stabilisce, inoltre, l'obbligo di conservazione dei registri contabili per un minimo di 10 anni dalla data dell'ultima registrazione e, comunque, sino alla definizione dell'eventuale accertamento tributario.

È riconosciuta la possibilità di tenere le scritture contabili in forma cartacea (utilizzando supporti meccanografici), oppure ricorrendo a documenti informatici, con possibilità di conservare libri e le scritture contabili in formato elettronico, purché:

- le registrazioni corrispondano ai documenti originali; e
- le immagini siano leggibili in qualsiasi momento dal soggetto che le utilizza (articolo 2215-bis, cod. civ.).

I libri e le scritture informatiche tenute in forma digitale hanno, inoltre, efficacia probatoria, secondo quanto previsto dagli articoli 2709 e 2710, cod. civ..

La tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto si considera in ogni caso regolare, in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se in sede di accesso, ispezione o verifica il registro:

- è aggiornato sui supporti elettronici;
- è stampato su richiesta degli organi procedenti e in loro presenza (articolo 7, comma 4-quater, D.L. 357/1994).

L'articolo 7, comma 4-quater, D.L. 357/1994, come modificato dall'articolo 12-octies, D.L. 34/2019, stabilisce, infatti, che i registri contabili tenuti tramite sistemi elettronici possono non essere stampati, salvo che la stampa non sia espressamente richiesta dagli organi di controllo e a condizione che i registri siano regolarmente aggiornati.



Libri sociali e registri contabili: disciplina fiscale

La normativa fiscale di riferimento, prescritta nel contesto del D.P.R. 600/1973, prevede alcuni obblighi per la corretta tenuta dei registri contabili, che differiscono a seconda del regime contabile adottato dal contribuente (per scelta o per obbligo). In particolare, ai sensi dell'articolo 13, D.P.R. 600/1973, sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili, i seguenti soggetti:

- le società soggette a Ires (Spa, Sapa, Srl, società cooperative e di mutua assicurazione);
- gli enti pubblici e privati diversi dalle società soggette a Ires, nonché i *trust*, residenti in Italia, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- le associazioni non riconosciute, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- le stabili organizzazioni di società ed enti non residenti nel territorio dello Stato;
- le Snc, le Sas e i soggetti a esse equiparati (articolo 5, Tuir);
- le persone fisiche che esercitano imprese commerciali (articolo 55, Tuir);
- le imprese di allevamento di animali che eccedono i limiti di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b) Tuir;
- le imprese esercenti attività agricole che si avvalgono dei regimi forfetari (articolo 56-bis, Tuir);
- le imprese esercenti attività di agriturismo (articolo 5, L. 413/1991).

Libri contabili obbligatori

Secondo quanto prescritto dall'articolo 14, D.P.R. 600/1973, i libri e le scritture contabili obbligatorie per gli imprenditori commerciali sono:

- il libro giornale;

Trattasi di un registro cronologico in cui riportare giorno per giorno le operazioni relative all'esercizio dell'impresa (ad esempio acquisti, vendite, incassi, pagamenti) e più precisamente:

1. la data dell'operazione;
2. la descrizione dell'operazione;
3. la rappresentazione dell'operazione;
4. gli importi delle operazioni distinti per ciascun mastro.

Le registrazioni devono avvenire entro il termine perentorio di 60 giorni da cui l'azienda ha



effettuato l'operazione o da quello in cui ne è venuta a conoscenza.

- il libro degli inventari;

Trattasi di un registro obbligatorio per l'imprenditore commerciale che deve essere numerato progressivamente pagina per pagina e sottoscritto dal titolare dell'impresa o da un suo rappresentante legale. In tale registro occorre elencare i componenti del patrimonio di apertura e deve essere aggiornato entro 3 mesi dal termine ultimo di presentazione della dichiarazione dei redditi, riportando:

1. il bilancio e la Nota integrativa;
2. lo Stato patrimoniale con descrizione analitica delle singole attività e passività;
3. la consistenza dei beni aziendali raggruppati in categorie omogenee per natura e valore, con il valore attribuito a ciascun gruppo.

- il libro delle scritture ausiliarie, ovvero il c.d. “*mastro*”;

Il libro mastro – che non deve essere vidimato, né bollato, né numerato – si compone dei singoli mastri a cui fa riferimento ogni singolo conto. In ciascun mastro, occorre riportare tutti i movimenti che sono avvenuti nel conto corrispondente durante l'esercizio.

- il registro dei beni ammortizzabili;

Trattasi di un registro previsto soltanto dalla normativa fiscale che deve essere aggiornato entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, e numerato progressivamente in ogni sua pagina. In tale registro sono riportate tutte le informazioni relative ai cespiti presenti in azienda (ad esempio anno di acquisizione, costo originario, rivalutazioni o svalutazioni, coefficiente di ammortamento, fondo ammortamento al periodo precedente, quota annuale di ammortamento, eliminazione dal processo produttivo). È possibile non redigere il registro dei beni ammortizzabili, se le informazioni inerenti ai cespiti aziendali sono annotate nel libro inventari (per aziende in contabilità ordinaria), ovvero nel registro Iva acquisti (per aziende in contabilità semplificata).

- il registro delle scritture ausiliarie di magazzino;

L'imprenditore commerciale in contabilità ordinaria deve tenere le scritture ausiliarie di



magazzino in caso di superamento dei seguenti limiti: ricavi superiori a 5.164.000 euro per esercizio e rimanenze finali superiori a 1.100.000 euro.

Le scritture ausiliarie di magazzino sono finalizzate a indicare le variazioni del magazzino. Non sono previsti particolari adempimenti per questo registro: non è necessario bollare e vidimare i registri e nemmeno numerare progressivamente le pagine.

- i registri Iva (acquisti, vendite e/o corrispettivi).

I principali registri Iva prescritti dall'articolo 14, lettera b), D.P.R. 600/1973 sono:

- registro delle fatture emesse (articolo 23, D.P.R. 633/1972);
- registro dei corrispettivi (articolo 24, D.P.R. 633/1972);
- registro degli acquisti (articolo 25, D.P.R. 633/1972).

I registri in parola sono numerati progressivamente e devono essere stampati entro 3 mesi dal termine di invio della dichiarazione dei redditi. Tuttavia, la stampa cartacea dei registri Iva delle fatture emesse e delle fatture di acquisto non è più obbligatoria, se in sede di accesso, ispezione o verifica gli stessi risultano aggiornati su sistemi elettronici e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi precedenti e in loro presenza (articolo 19-*octies*, comma 4-*quater*, D.L. 148/2017). Per tutti gli altri registri Iva (corrispettivi, registri speciali, etc.) valgono le regole ordinarie. A partire dalle operazioni Iva effettuate dal 1° luglio 2021, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei soggetti passivi Iva residenti e stabiliti in Italia le bozze dei registri Iva delle vendite e degli acquisti (articolo 4, D.Lgs. 127/2015): a fronte della convalida o dell'integrazione dei dati proposti nelle bozze, i soggetti Iva potranno beneficiare dell'esonero dalla tenuta dei registri in parola. Il periodo sperimentale di cui al citato provvedimento è stato esteso anche:

- alle operazioni effettuate nel 2023 e la platea dei soggetti passivi destinatari dei documenti Iva precompilati è stata ampliata (provvedimento n. 9652 del 12 gennaio 2023);
- alle operazioni effettuate nel 2024, lasciando inalterata la platea degli operatori che ne possono beneficiare (provvedimento n. 11806 del 19 gennaio 2024).

Registri contabili: vidimazione e imposta di bollo

L'articolo 2215, cod. civ. prevede che i libri contabili debbano essere numerati progressivamente in ogni pagina, prima di essere messi in uso e, qualora sia previsto l'obbligo della bollatura o della vidimazione, questi devono essere bollati in ogni pagina presso il Registro Imprese o un notaio, secondo le disposizioni delle leggi speciali.



L'ufficio del Registro Imprese o il notaio devono riportare, nell'ultima pagina dei libri, il numero dei fogli che lo compongono e la data della vidimazione.

Il procedimento di bollatura iniziale (c.d. vidimazione dei libri contabili) presuppone 3 operazioni:

1. la numerazione progressiva per ciascuna pagina;
2. la bollatura su ogni foglio (con timbri manuali o meccanici);
3. la dichiarazione nell'ultima pagina del numero dei fogli che il libro contiene.

L'articolo 8, L. 383/2001, ha abolito, a decorrere dal 25 ottobre 2001, l'obbligo della bollatura e vidimazione per gli altri libri contabili previsti dal codice civile (libro giornale e libro degli inventari) e quelli previsti dalle norme fiscali (registri Iva, registro beni ammortizzabili, etc.): l'unica formalità richiesta per l'utilizzo degli stessi concerne la numerazione progressiva delle pagine, eseguita direttamente dal soggetto obbligato alla tenuta delle stesse, in aggiunta al rispetto delle norme di un'ordinata contabilità (circolare n. 92/E/2001 e risoluzione n. 47/E/2002).

Come verrà argomentato nel prossimo paragrafo, permane l'obbligo della vidimazione solo per i libri sociali (libro soci, verbali assemblee, verbali consiglio, collegio sindacale, assemblee degli obbligazionisti, libro obbligazioni, etc.).

Imposta di bollo

Ai sensi dell'articolo 16, Tariffa, Parte I allegata al D.P.R. 642/1972, il pagamento dell'imposta di bollo è obbligatorio per il libro giornale, il libro degli inventari e i libri sociali, di cui all'articolo 2421, cod. civ..

Nelle risposte a interpello n. 236/E/2021 e n. 346/E/2021, è stato chiarito che, qualora i registri contabili siano tenuti con sistemi elettronici su qualsiasi supporto, avvalendosi della disposizione agevolativa di cui all'articolo 7, comma 4-*quater*, D.L. 357/1994, la liquidazione e il versamento dell'imposta di bollo avvengono secondo le previsioni del D.M. 17 giugno 2014 (di cui si dirà in seguito).

Determinazione dell'imposta

Le regole per la determinazione dell'imposta di bollo variano a seconda che la contabilità sia tenuta:

- in modalità cartacea, nel qual caso il tributo è dovuto ogni 100 pagine o frazione di



esse nella misura di 16 euro, per le società di capitali che versano in misura forfetaria la tassa di concessione governativa (c.d. tassa sui libri sociali), oppure di 32 euro, per tutti gli altri soggetti;

- su supporto informatico, nel qual caso il tributo è dovuto ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse nelle misure precedentemente indicate di 16 o di 32 euro (articolo 6, comma 3, D.M. 17 giugno 2014).

Modalità di versamento

Se la contabilità è tenuta in forma cartacea, l'imposta di bollo può essere assolta, ai sensi dell'articolo 3, D.P.R. 642/1972 e dell'articolo 16, Tariffa Parte I allegata al D.P.R. 642/1972:

- mediante pagamento a intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno;
- nei modi di cui al D.Lgs. 237/1997, mediante pagamento ai soggetti autorizzati tramite modello F23 utilizzando il codice tributo 458T *“Imposta di bollo su libri e registri – all. A, Parte I, articolo 16, D.P.R. 642/72”* (risoluzione n. 174/E/2001).

Nel caso di stampa cartacea dei registri, l'apposizione dei bolli deve avvenire entro 3 mesi dal termine ultimo fissato per l'invio delle dichiarazioni annuali.

Se la contabilità è tenuta su supporto informatico, l'imposta di bollo è versata, ai sensi dell'articolo 6, comma 1 e 2, D.M. 17 giugno 2014, in un'unica soluzione:

- con modalità esclusivamente telematica, mediante modello F24 *on line* (articolo 17, D.Lgs 241/1997), utilizzando il codice tributo “2501”, denominato *“Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari – articolo 6 del decreto 17 giugno 2014”*;
- entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, vale a dire entro il 30 aprile (29 aprile per gli anni bisestili).

In caso di contabilità tenuta su supporto informatico, il pagamento dell'imposta relativa agli atti, ai documenti e ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione *“entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio”* e l'imposta di bollo (16 euro o 32 euro) è dovuta ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse: a dispetto di quanto previsto per la tenuta dei registri in forma cartacea, non si contano le pagine, bensì il numero di registrazioni.

Vidimazione libri sociali

L'articolo 23, Tariffa allegata al D.P.R. 641/1972 (Disciplina delle tasse sulle concessioni



governative), dispone il pagamento di una tassa di concessione governativa per la bollatura e la numerazione dei libri e registri.

Sono soggetti all'obbligo di bollatura iniziale, oltre che alla numerazione progressiva, solo i libri sociali obbligatori (articoli 2421 e 2478, cod. civ.), nonché ogni altro libro o registro per i quali l'obbligo della bollatura sia previsto da norme speciali.

Libri sociali per i quali esiste l'obbligo della bollatura

Libro dei soci

Libro delle obbligazioni

Libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee

Libro delle adunanze e delle deliberazioni del CdA

Libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale

Libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo

Libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti

Libri previsti per i nuovi organi societari

Ogni altro libro o registro per i quali l'obbligo della bollatura è previsto da norme speciali

Non sussiste l'obbligo della bollatura e vidimazione, invece, per gli altri libri contabili previsti:

- dal codice civile (ad esempio libro giornale e libro degli inventari);
- dalle norme fiscali (ad esempio registri Iva, registro beni ammortizzabili, etc.).

L'articolo 8, L. 383/2001, ha soppresso, infatti, l'obbligo di bollatura iniziale del libro giornale, del libro degli inventari, dei registri Iva (compreso il bollettario a madre e figlia) e di tutti i libri previsti ai fini delle imposte sui redditi, per i quali permane l'obbligo di numerazione progressiva in ogni pagina.

L'unica formalità richiesta per l'utilizzo dei libri contabili non soggetti all'obbligo della bollatura e vidimazione concerne la numerazione progressiva delle pagine eseguita direttamente dal soggetto obbligato alla tenuta delle stesse, al momento dell'utilizzo delle pagine stesse (circolare n. 92/E/2001).

Soggetti tenuti al versamento

Il pagamento della tassa annuale per la numerazione e bollatura dei libri e registri sociali di cui all'articolo 23, nota 3, Tariffa, D.P.R. 641/1972, è un'obbligazione che interessa esclusivamente le società di capitali (salvo il caso di bollatura volontaria per gli altri soggetti). In particolare, sono tenuti al pagamento della tassa annuale:

- le società di capitali;



Soggetti interessati

Al fine del pagamento della tassa di concessione governativa forfettaria annua, per “*società di capitali*”, si devono intendere:

- le Spa;
- le Srl (ordinarie/semplicate/capitale ridotto);
- le Sapa;
- le società consortili a responsabilità limitata;
- i consorzi tra enti territoriali;
- le aziende speciali.

- le società in liquidazione ordinaria e quelle sottoposte a procedure concorsuali (escluso il fallimento), a condizione che sussista l’obbligo di tenuta di libri numerati e bollati secondo le disposizioni del codice civile (circolare n. 108/1996);

La soggettività passiva si estende anche agli enti commerciali di cui all’articolo 73, comma 1, lettera b) Tuir, vale a dire agli enti pubblici e privati, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l’esercizio di attività commerciali (risoluzione n. 265/E/1996).

Soggetti esonerati dal versamento

Come riportato alla lettera a), comma 11, articolo 73, Tuir, sono esonerati dal pagamento della tassa annuale per la numerazione e bollatura dei libri e registri sociali:

- le società cooperative;
- le società di mutua assicurazione;
- le società di capitali dichiarate fallite;

Posto che il curatore fallimentare è esonerato dalla redazione delle scritture contabili previste dall’articolo 2214, cod. civ., ma è solamente tenuto alla redazione delle scritture previste dall’articolo 38, comma 1, L.F. e vidimate dal giudice delegato senza spese, consegue che le società di capitali dichiarate fallite non devono versare la tassa annuale sulla bollatura delle scritture contabili (Tribunale di Udine, sentenza del 7 marzo 1996).

- i consorzi che non hanno assunto la forma di società consortili (risoluzione n. 411461/E/1990).

Soggetti esonerati



Non sono tenute, al pagamento della tassa di concessione governativa forfettaria annua per la numerazione e la bollatura dei libri e dei registri:

- le imprese individuali;
- i consorzi tra imprese;
- le società personali (società semplici, Snc e Sas);
- le società cooperative e le società di mutua assicurazione, in quanto non rientrano nel Libro V, cod. civ.;
- gli enti non economici;
- le aziende ospedaliere;
- le aziende sociosanitarie;
- le associazioni e le fondazioni organizzazioni di volontariato (iscritte e non iscritte al *Re-Repertorio delle attività economiche*)

Termini e modalità di versamento

Le modalità di versamento della tassa di concessione governativa si differenziano per le società che si trovano nel primo anno di attività, rispetto a quelle che si trovano in un anno di attività successivo al primo.

Società di nuova costituzione

Per le società di nuova costituzione, il versamento va effettuato:

- prima della presentazione della dichiarazione di inizio attività ai fini Iva, sulla quale vanno riportati gli estremi di versamento;
- con apposito bollettino di conto corrente postale, intestato a *“Agenzia delle entrate – Centro operativo di Pescara – Bollatura numerazione libri sociali”*, c/c n. 6007.

Società già costituite

Per le società già in attività, il versamento della tassa di concessione governativa per gli anni successivi al primo deve essere eseguito:

- entro il termine di versamento dell'Iva dovuta per l'anno precedente (ossia il 16 marzo);
- mediante il modello F24, utilizzando il codice tributo *“7085”* – *“Tassa annuale vidimazione libri sociali”*, indicando, oltre all'importo, l'anno per il quale il versamento viene eseguito, cioè il periodo di riferimento.



Se il contribuente vanta crediti compensabili con il modello F24, questi possono essere utilizzati in compensazione con le somme dovute a titolo di tassa di concessione governativa, ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997.

Importi da versare

La tassa di concessione governativa è dovuta in forma forfettaria, ossia fissa, a prescindere dal numero dei libri o registri e delle relative pagine utilizzati nel corso dell'anno solare.

L'imposta si riferisce, quindi, a tutte le formalità di numerazione e bollature effettuate nell'anno solare di riferimento, incluse quelle realizzate prima del pagamento della tassa in argomento.

L'importo si differenzia a seconda dell'ammontare del capitale sociale o del fondo di dotazione della società risultante al 1° gennaio 2024 (più in generale al 1° gennaio dell'anno per il quale si effettua il versamento). Nello specifico, per determinare l'importo della tassa per la vidimazione dei libri sociali, occorre avere riguardo ai seguenti parametri:

Importo del capitale o del fondo in dotazione (alla data del 1° gennaio 2024)

Se \leq 516.456,90 euro	309,87 euro
Se $>$ 516.456,90 euro	516,46 euro

In sede di vidimazione dei libri e registri da parte di una cooperativa o mutua assicuratrice è dovuta la tassa di concessione governativa pari a 67 euro per ogni 500 pagine (o frazioni di 500 pagine). Ciò è richiesto anche in caso di vidimazione (eventuale) di un libro sociale (ad esempio libro decisioni soci) da parte di una società di persone

Se le società interessate al pagamento in oggetto effettuano variazioni del capitale o del fondo di dotazione successive alla data del 1° gennaio 2024, anche se effettuate prima del versamento della tassa per l'anno 2024 (ossia prima del 16 marzo 2024), tali variazioni non hanno alcuna influenza nel determinare la misura del pagamento della tassa per l'anno 2024, ma impatteranno su quanto sarà dovuto per il 2025.

ESEMPIO 1

Alfa Srl presenta alla data del 1° gennaio 2024, un capitale sociale pari a 200.000 euro. Il 20 febbraio 2024 viene deliberato un aumento del capitale sociale a 600.000 euro.

Conseguentemente, entro lo scorso 18 marzo 2024 (poiché il 16 marzo 2024 cade di sabato), la società avrebbe dovuto procedere al versamento della tassa dovuta per il 2024 nella misura di 309,87 euro, mentre nel 2025 dovrà versare la tassa in misura maggiore (516,46 euro).



Resta naturalmente inteso che la società che trasferisce la propria sede sociale in una circoscrizione territoriale di competenza di un altro ufficio dell'Agenzia delle entrate (dopo aver già provveduto al versamento della tassa annuale), non sarà più tenuta al versamento della tassa in parola: il trasferimento della sede legale non impone, infatti, una nuova vidimazione dei libri sociali.

La tassa per la vidimazione dei libri sociali è deducibile ai fini Ires e Irap.

Controllo dell'avvenuto versamento

La risoluzione n. 170/E/2000 aveva precisato che, se il libro o il registro è presentato per la bollatura e la numerazione prima dello scadere del termine previsto per il pagamento della tassa, il pubblico ufficiale incaricato non è tenuto a richiedere la ricevuta attestante l'avvenuto pagamento.

Il controllo dell'avvenuto versamento sarà effettuato in un momento successivo dall'Amministrazione finanziaria, anche in occasione di eventuali accertamenti, verifiche o ispezioni da parte degli organi preposti.

Regime sanzionatorio

Ai sensi dell'articolo 9, D.P.R. 641/1972: *“chi esercita un’attività per la quale è necessario un atto soggetto a tassa sulle concessioni governative senza aver ottenuto l’atto stesso o assolta la relativa tassa, è punito con la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento della tassa medesima e, in ogni caso, non inferiore ad euro 103,29”*.

Ravvedimento operoso

È ammesso il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso per sanare eventuali omessi o carenti versamenti, ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997. In particolare, trattandosi di tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, è possibile invocare il ravvedimento operoso:

- sino alla notifica dell'atto impositivo;
- a prescindere dalla sopravvenienza di un controllo fiscale.

Come esposto nella tabella sottostante, a seconda di quando avviene il ravvedimento, la riduzione della sanzione può essere da 1/9 del minimo a 1/6 del minimo.



Ravvedimento	Tempo	Riduzione	Sanzione
		Sanzione	
Lettera a-bis)	Sino a 90 giorni dalla violazione	1/9	11,47 euro = (103,29 euro * 1/9)
Lettera b)	Oltre 90 giorni dalla violazione ma entro l'anno	1/8	12,91 euro = (103,29 euro * 1/8)
Lettera b-bis)	Entro 2 anni	1/7	14,76 euro = (103,29 euro * 1/7)
Lettera b-ter)	Oltre 2 anni	1/6	17,22 euro = (103,29 euro *1/6)

Insieme alla sanzione, nelle percentuali stabilite dal ravvedimento operoso, occorre pagare l'imposta e gli interessi legali calcolati da quando sarebbe dovuto avvenire il versamento. Il pagamento delle somme avviene in maniera “*mista*”, in quanto occorre utilizzare il modello F24 per l'imposta e il modello F23 per le sanzioni.

In altre parole, per ravvedere l'omesso o carente versamento della tassa di concessione governativa, occorrerà pagare il dovuto nel rispetto delle seguenti modalità:

- utilizzo del modello F24, per pagare la tassa cumulativamente con gli interessi, indicando il codice tributo “7085”;
- utilizzo del modello F23, per pagare la sanzione, con codice tributo 678T, con causale “SZ” indicando il codice “RCC” (relativo all'ufficio locale 2 di Roma).

Si segnala che l'articolo è tratto da “[Il reddito di impresa](#)”.



CASI OPERATIVI

Applicabilità del regime forfettario per i commercianti di rottami

di Euroconference Centro Studi Tributari

FiscoPratico

La piattaforma editoriale integrata con l'AI
per lo Studio del Commercialista

scopri di più >

Un contribuente che ritira presso privati e aziende scarti di materiale ferroso e rame li cede a imprese autorizzate al trattamento degli stessi può aderire al regime forfettario?

La circolare n. 10/E/2016 nell'elencare le attività escluse da regime forfettario non elenca le attività di commercio rottami.

Nella circolare n. 73/E/2007 relativa al regime dei minimi al punto 6.2 l'Agenzia delle entrate ritiene che il regime dei minimi possa essere applicato escludendo l'applicazione del reverse charge.

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



FiscoPratico



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

CPB per soggetti Isa tra requisiti e fuoriuscite – I° parte

di Alessandro Bonuzzi

Convegno di aggiornamento

Concordato preventivo biennale: opportunità e calcoli di convenienza

Scopri di più

I contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni, che applicano gli **Isa**, possono accedere al **concordato preventivo biennale** (CPB), secondo le modalità indicate nel Titolo II, Capo II, D.Lgs. 13/2024, così come modificato dall'[articolo 4, D.Lgs. 108/2024](#).

Il termine entro cui l'Agenzia delle entrate deve **mettere a disposizione** dei contribuenti e dei loro intermediari la **proposta concordataria** è stabilito a regime nella data del **15.4. di ogni anno**. Tuttavia, per il **2024**, in deroga alla scadenza ordinaria, la proposta doveva essere resa disponibile ai soggetti Isa **entro il 15.6** (mentre ai contribuenti forfettari già dall'anno 2023 entro il 15.7).

Invece, il **termine**, a regime, entro il quale il contribuente può **aderire** alla proposta di concordato è fissato:

- al **7 del primo periodo d'imposta del biennio**, per i soggetti solari;
- all'ultimo giorno del **settimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta** che precede il biennio, per i soggetti non solari.

In deroga, in sede di **prima applicazione** del **CPB 2024-2025**, il termine di accettazione è differito:

- al **10.2024**, per i soggetti solari;
- al **decimo mese successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta in corso al **31.12.2023**, per **i soggetti non solari**;

ossia alla scadenza per la **presentazione del modello Redditi e Irap 2024**.

La normativa del CPB prevede:

1. requisiti di **accesso**, ex [articolo 10, comma 2, D.Lgs. 13/2024](#);
2. cause di **esclusione**, ex [articolo 11 D.Lgs. 13/2024](#);
3. possibilità di **fuoriuscita**, ex [articolo 19 D.Lgs. 13/2024](#);



4. cause di **cessazione**, ex [articolo 21 D.Lgs. 13/2024](#);
5. cause di **decadenza**, ex [articolo 22 D.Lgs. 13/2024](#).

I **requisiti di accesso e le cause di esclusione** sono sintetizzati **qui di seguito**, mentre le **casistiche di fuoriuscita, le cause di cessazione e le causa di decadenza** saranno sviluppate nel **prossimo intervento**, senza soluzione di continuità.

1. Requisiti di accesso – [articolo 10, comma 2, D.Lgs. 13/2024](#)

Possono accedere al CPB i contribuenti che, con riferimento al **periodo d'imposta precedente** a quelli cui si riferisce la proposta, **non hanno debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate** o debiti contributivi.

Tali debiti rilevano se **definitivamente accertati** con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione.

Possono comunque accedere al concordato i contribuenti che, entro il termine di accettazione della proposta, **hanno estinto i debiti** se l'ammontare complessivo del **debito residuo**, compresi interessi e sanzioni, è **inferiore** alla soglia di **5.000 euro**.

Non concorrono al predetto limite, i debiti oggetto di provvedimenti di **sospensione** o di **rateazione** sino a decadenza dei relativi benefici.

2. Cause di esclusione – [articolo 11 D.Lgs. 13/2024](#)

Non possono accedere alla proposta di concordato preventivo biennale, **i contribuenti per i quali sussiste anche solo una** delle seguenti **cause di esclusione**:

- **mancata presentazione della dichiarazione dei redditi** in relazione ad almeno **uno dei 3 periodi d'imposta precedenti** a quelli di applicazione del concordato (quindi, ad esempio, per il 2024-2025, il triennio riguarda le annualità 2023, 2022 e 2021);
- condanna per uno dei **reati** in materia di **imposte sui redditi e Iva** di cui al D.Lgs. 74/2000, per **false comunicazioni sociali** ex [articolo 2621 cod. civ.](#), nonché per **riciclaggio, impiego** di denaro, beni o utilità di **provenienza illecita** o **autoriciclaggio** ex [articoli 648-bis, 648-ter](#) e [648-ter 1 cod. pen.](#), commessi nei **3 periodi d'imposta antecedenti** a quelli di applicazione del concordato (quindi, ad esempio, per il 2024-2025 il triennio riguarda le annualità 2023, 2022 e 2021);
- con riferimento al **periodo d'imposta precedente** a quelli cui si riferisce la proposta (quindi, ad esempio, per il 2024-2025 l'anno è il 2023), conseguimento, nell'esercizio d'impresa o di lavoro autonomo, di **redditi** o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, **esenti, esclusi o non concorrenti** alla base imponibile, in misura **superiore al 40%** del **reddito derivante dall'esercizio d'impresa** o di lavoro autonomo;
- **adesione**, per il primo periodo d'imposta oggetto del concordato (quindi, ad esempio, per il 2024-2025 l'anno è il 2024), al **regime forfetario** (quindi, con passaggio dal



- regime ordinario nel 2023 al regime forfettario nel 2024);
- effettuazione, nel **primo anno** cui si riferisce la proposta di concordato (quindi, ad esempio, per il 2024-2025 l'anno è il 2024), di operazioni di **fusione, scissione, conferimento**, ovvero, per **società di persone e associazioni professionali** *ex articolo 5 Tuir*, di operazioni comportanti la **modifica** della **compagine sociale**.



LA LENTE SULLA RIFORMA

Nuove ipotesi di impugnazione diretta di ruolo e cartella invalidamente notificata

di Angelo Ginex

Convegno di aggiornamento

Sanzioni, ravvedimento e riscossione: novità e criticità della riforma

Scopri di più

Dopo il secondo esame in Consiglio dei ministri, a causa del parere ostativo della Ragioneria generale dello Stato, il **D.Lgs. 110/2024**, recante “Disposizioni in materia di riordino del sistema nazionale della riscossione”, è stato **pubblicato in Gazzetta Ufficiale** in data 7.8.2024, **recependo** anche le **osservazioni** formulate dalla **Commissione “Finanze e Tesoro”** del Senato della Repubblica.

La **riforma della riscossione**, che è già entrata in vigore per talune novità, mentre per altre occorrerà attendere l'1.1.2025, introduce **molteplici novità** come, ad esempio, le **nuove ipotesi di impugnazione diretta del ruolo** e della **cartella di pagamento** che si assume **invalidamente notificata**. Tale previsione rappresenta una delle **principali novità**, rispetto ai contenuti iniziali dello schema di decreto.

Sul punto, è bene rammentare che **l'impugnazione diretta del ruolo** e della **cartella di pagamento** che si assume **invalidamente notificata**, visto il proliferare dei cd. ricorsi “strumentali” da parte del contribuente, è stata **fortemente limitata** dal legislatore mediante l'aggiunta del **comma 4-bis**, nell'[articolo 12, D.P.R. 602/1973](#) ad opera dell'[articolo 3-bis, D.L. 146/2021](#).

Nello specifico, la disposizione citata, **in vigore dal 21.12.2021**, oltre a stabilire espressamente la non impugnabilità dell'estratto di ruolo, ha disposto che il **ruolo** e la **cartella di pagamento** che si assume **invalidamente notificata** sono suscettibili di **diretta impugnazione** nei soli casi in cui il **debitore** che agisce in giudizio **dimostrì** che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un **pregiudizio**:

- per la partecipazione a una **procedura di appalto**, per effetto di quanto previsto nell'[articolo 80, comma 4, D.Lgs. 50/2016](#);
- per la **riscossione di somme** allo stesso dovute da **pubbliche amministrazioni o società a totale partecipazione pubblica**, per effetto delle verifiche di cui all'[articolo 48-bis, D.P.R. 602/1973](#);
- per la **perdita di un beneficio** nei rapporti con una **pubblica amministrazione**.



Successivamente, innanzi alla **Corte costituzionale** sono state sollevate plurime **questioni di legittimità costituzionale** dell'[articolo 12, comma 4-bis, D.P.R. 602/1973](#), così come modificato dall'[articolo 3-bis, D.L. 146/2021](#), in relazione agli [articoli 3, 24 e 113 Cost.](#), nella parte in cui **limita la possibilità di impugnare direttamente il ruolo e la cartella di pagamento** che si assume invalidamente notificata, solo al ricorrere di determinate fattispecie attinenti a **rapporti con la pubblica amministrazione**.

La **Consulta**, con sentenza 17.10.2023, n. 190, nel ritenere **inammissibili** le suddette **questioni di legittimità costituzionale** dell'[articolo 12, comma 4-bis, D.P.R. 602/1973](#), in considerazione del fatto che una simile previsione ricade nella discrezionalità del legislatore, aveva tuttavia auspicato che **il Governo desse efficace attuazione** ai principi e criteri direttivi per la **revisione** del sistema nazionale della **riscossione**.

Detto in altri termini, la **Corte costituzionale** aveva colto l'occasione per **sollecitare** una **rivisitazione** dell'[articolo 12, comma 4-bis, D.P.R. 602/1973](#), al fine di renderlo maggiormente **compatibile** con i principi costituzionali del **diritto di difesa** del contribuente e di **parità di trattamento**, mediante un **ampliamento** delle ipotesi legittimanti l'**impugnazione diretta** del ruolo.

Ebbene, con il recente **D.Lgs. 110/2024**, nel riformare il sistema nazionale della riscossione sulla scorta dei principi e criteri direttivi previsti dalla legge delega per la riforma fiscale (**L. 111/2023**), il legislatore è intervenuto sull'ambito di operatività dell'[articolo 12, comma 4-bis, D.P.R. 602/1973](#), al fine di disporre un **ampliamento** delle **ipotesi** in cui il contribuente è legittimato alla **impugnazione diretta** del ruolo e della cartella di pagamento che si assume invalidamente notificata.

Così, la citata novella ha introdotto nell'[articolo 12, comma 4-bis, D.P.R. 602/1973](#) le **lettere d), e) ed f)**, le quali prevedono **ulteriori condizioni** che permettono l'**impugnazione diretta** del ruolo e della cartella di pagamento che si assume invalidamente notificata.

In particolare, è previsto che l'**impugnazione diretta** è consentita nei casi in cui il **debitore** che agisce in giudizio **dimostrì** che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un **pregiudizio**:

- nell'ambito delle **procedure** previste dal **codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza** di cui al **D.Lgs. 14/2019**;
- in relazione ad **operazioni di finanziamento** da parte di soggetti autorizzati;
- nell'ambito della **cessione dell'azienda**, tenuto conto di quanto previsto dall'[articolo 14, D.Lgs. 472/1997](#).

Il descritto **intervento normativo**, resosi necessario per conformare la disciplina in materia alle indicazioni fornite dalla citata pronuncia della Consulta, appare sicuramente **apprezzabile** (anche se non pienamente soddisfacente), in quanto **amplia ulteriormente le ipotesi** che consentono al contribuente di impugnare direttamente il ruolo e la cartella di pagamento che si assume invalidamente notificata, **senza** dover necessariamente attendere il **successivo atto**.



della **riscossione forzata**.



PATRIMONIO E TRUST

Il quadro W del Modello 730 complica l'invio della dichiarazione

di Ennio Vial

Master di specializzazione

Quadro RW e gestione delle lettere di compliance

Scopri di più

Come ormai noto, **hanno debuttato nel Modello 730/2024 il quadro W e il rigo L8**; si tratta, in buona sostanza, degli **omonimi del quadro RW e del rigo RM12**, tradizionalmente **presenti nel Modello Redditi PF**.

La presenza di questo quadro e di questo rigo nel modello 730 sicuramente offre un'opportunità in più ai contribuenti che possono, quindi, **curare il monitoraggio fiscale e dichiarare i redditi di capitale** di fonte estera (generalmente soggetti alla tassazione sostitutiva del 26 %) **senza dover ricorrere al modello redditi**.

Queste new entry, tuttavia, **non sono scevre di conseguenze**, soprattutto in considerazione del fatto che il monitoraggio fiscale spesso viene curato dopo la stagione estiva, **prima dell'invio della dichiarazione**, perché il contribuente **non dispone spesso di tutta la documentazione** necessaria.

Utili indicazioni, sulla questione della presentazione dei modelli dichiarativi, sono contenute nelle **istruzioni del nuovo modello Redditi 2024 per il 2023** dove si **affrontano due ipotesi**:

- il caso in cui il contribuente debba **adempiere solamente agli obblighi di monitoraggio fiscale**;
- il caso in cui il contribuente, che si accinge a presentare il Modello Redditi, **abbia già presentato il modello 730**.

Nel primo caso, ossia quello relativo al solo monitoraggio, le istruzioni precisano che “*Nei casi di esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi, il quadro RW e il quadro AC devono essere presentati unitamente al frontespizio del Modello REDDITI 2024 con le modalità e i termini previsti per la presentazione di tale modello*”.

Senza esaminare il caso del quadro AC relativo agli amministratori di condominio, emerge chiaramente come il **quadro RW possa essere inviato unitamente al frontespizio**, solamente **se il contribuente non ha redditi da dichiarare**.



Le istruzioni affrontano anche il caso in cui il contribuente abbia provveduto alla presentazione del modello 730. In modo quasi criptico, **le istruzioni precisano che questi contribuenti** “*in alcune ipotesi particolari, devono presentare anche i quadri RM e RT, insieme al frontespizio del Modello REDDITI*”.

Ciò che emerge chiaramente è la possibilità accordata al contribuente di inviare i **quadri RM ed RT unitamente al frontespizio del Modello Redditi PF**. Occorre, tuttavia, precisare che **non è possibile inviare il quadro RM in via generalizzata**, in quanto le istruzioni fanno riferimento ad “alcune ipotesi particolari”. Si evidenzia, inoltre, come **non sia presente alcuna indicazione circa la possibilità di presentare il quadro RW unitamente al frontespizio del Modello Redditi**, come avveniva in passato.

Già dalla lettura delle istruzioni, pertanto, appare chiaro che **il contribuente che ha presentato il modello 730 non può in ogni caso inviare il quadro RW del Modello Redditi con il frontespizio**.

Ulteriori indicazioni emergono anche confrontando le **corrispondenti istruzioni contenute nel Modello Redditi 2023 per il 2022**.

Si legge, infatti, che: “*Nei casi di esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi, il quadro RW e il quadro AC devono essere presentati unitamente al frontespizio del Modello REDDITI 2023 con le modalità e i termini previsti per la presentazione di tale modello*”.

Sotto questo primo aspetto non ci sono particolari osservazioni da fare. **Se il contribuente non deve dichiarare alcun reddito, il quadro RW può essere inviato con il frontespizio**. Diverse, invece, sono le istruzioni dell'anno scorso nel caso in cui il **contribuente abbia presentato il modello 730**.

Si legge, infatti, che “*I contribuenti che presentano il Modello 730/2023 in alcune ipotesi particolari come, ad esempio, quelle riguardanti i soggetti che devono dichiarare alcuni redditi di capitale di fonte estera, capital gains e/o investimenti all'estero, devono presentare anche i quadri RM, RT e RW, insieme al frontespizio del Modello REDDITI*”.

Il confronto delle istruzioni appare illuminante! **L'anno scorso era possibile inviare il quadro RW con il frontespizio, anche se il contribuente aveva presentato il modello 730**.

Inoltre, il quadro RM con il frontespizio poteva essere presentato anche **nel caso in cui il contribuente avesse dovuto dichiarare redditi di capitale di fonte estera** (in sostanza il rigo RM 12).

Ogni dubbio, tuttavia, è fugato dalla **lettura dell'appendice alle istruzioni del Modello Redditi 2024**, ove è contenuto un paragrafo rubricato “*Modello 730 e compilazione di alcuni quadri del modello redditi persone fisiche*”. Ebbene, dal confronto di questo paragrafo (come presente nel Modello Redditi 2024 e come presente nel Modello Redditi 2023), emerge chiaramente che



quest'anno l'Agenzia ha espunto totalmente il quadro RW ed ha espunto dal quadro RM la casistica dei redditi di capitale di fonte estera, sui quali non siano state applicate le ritenute a titolo d'imposta nei casi previsti dalla normativa italiana.

Il principio è, quindi, chiaro: da quest'anno, **non sarà più possibile presentare il quadro RM ed il quadro RW per dichiarare redditi di capitale** o investimenti esteri che **potevano essere presentati dichiarati nel modello 730**. Il contribuente, pertanto, **ove decidesse di utilizzare il quadro RW ed il rigo RM 12 – in luogo del quadro W del modello 730 e del rigo L8**, sempre del modello 730 – **dovrà presentare il modello redditi con i suddetti quadri**, ma anche **con tutti gli altri quadri contenenti i redditi già dichiarati nel modello 730**.

Un ulteriore **aspetto connesso alla compilazione del rigo L8 del quadro RL** (sezione III) del modello 730 è relativo al **visto di conformità**. Se **l'apposizione di un visto in relazione ad una certificazione di lavoro dipendente può non creare particolari disagi**, il visto sui redditi prodotti all'estero o sul quadro W **può apparire più impegnativo**. La questione è stata, tuttavia, risolta dalla circolare 31.5.2024 n. 12/E, ove l'Agenzia delle entrate ha chiarito che sostanzialmente il **visto di conformità riguarda solamente il credito IVCA** (credito d'imposta derivante dal versamento dell'Imposta sul Valore dei Contratti Assicurativi) **nel Rigo L8** ed il **credito per le patrimoniali pagate all'estero**, ossia la **casella 12 nel quadro W**.



IMPOSTE SUL REDDITO

Influencer: quando il semplice divertimento diviene attività fiscalmente rilevante?

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

Sotto il **generico appellativo di influencer** vengono oggi identificati diverse tipologie di operatori social che, in realtà, **effettuano attività estremamente eterogenee** tra loro, **accumunate soltanto dall'utilizzo delle piattaforme social**.

Il consulente incaricato di gestire l'attività di tali soggetti dal punto di vista tributario e previdenziale dovrà, pertanto, in primo luogo, **identificare quali siano**, in pratica, **gli impegni da loro assunti, le modalità di svolgimento e le obbligazioni** derivanti.

In verità, il primo compito del consulente è proprio quello di **identificare il momento in cui l'attività esercitata** dagli **operatori social** da semplice hobby o passione senza alcun riconoscimento economico, scevra da obbligazioni formali tributarie e previdenziali, **diventa un'attività redditizia e comporta**, quindi, **l'assolvimento di precisi oneri formali e sostanziali**.

Ed invero, spesso capita che il cd. influencer **inizi una attività che non possiede i requisiti di abitualità e professionalità** e che, inoltre, **non comporta neanche il realizzo di alcun reddito**.

La situazione, come detto, muta quando dall'attività svolta si inizia a **percepire un reddito**. In tal caso, **diverse possono essere le fattispecie** a seconda che l'attività che giustifica la percezione del reddito assuma o meno **i citati requisiti di abitualità e professionalità**.

Erroneamente, spesso, ciò a cui viene fatto riferimento è semplicemente **l'ammontare percepito e**, più esattamente, se **tale ammontare è superiore od inferiore ai 5.000 euro di reddito annui**.

Tale soglia, prevista solo dal punto di vista previdenziale per determinare l'insorgere dell'obbligo di iscrizione e conseguenti versamenti agli Enti preposti, viene spesso, ripetiamo erroneamente, **utilizzata anche per determinare il momento in cui si rende necessaria l'apertura di una partita Iva**.

In verità, l'obbligo di assolvimento di tale ultimo onere **non è legato ad alcun ammontare**



prestabilito, ma si rende necessario solo **qualora l'attività professionale** o imprenditoriale sia svolta **non in modo occasionale**, ma **con abitualità e professionalità**.

Se dal punto di vista Iva l'esercizio occasionale di un'attività, da parte dell'influencer, **non comporta obblighi né formali né sostanziali**, diversa è la prospettiva dal **punto di vista delle imposte sui redditi**.

In questo caso, probabilmente, il reddito percepito **dovrà essere annoverato tra i redditi diversi** e, in particolare, o come reddito da **lavoro autonomo/attività commerciale** svolte occasionalmente, ovvero come **redditi derivanti da obbligazioni di fare, non fare, permettere**.

Quando, come detto, l'attività che produce reddito viene svolta con **caratteri di abitualità e professionalità**, sempre dal punto di vista reddituale occorrerà verificare **a quale categoria imputare tali proventi**.

In rari casi, le caratteristiche con cui l'attività viene svolta **potrebbero comportare l'inquadramento delle somme ricevute** tra i redditi da lavoro dipendente. Più spesso si dovrà fare ricorso alle **differenti ipotesi del reddito da lavoro autonomo** o da attività di impresa.

Sulla qualificazione ed individuazione della categoria reddituale, quale reddito da lavoro autonomo, **sono intervenuti i Giudici della Corte di Giustizia Tributaria** di secondo grado nella sentenza relativa al caso Ronaldo (CGT di secondo grado di Torino, 15.5.2023, n. 219) secondo cui “*l'esercizio abituale e professionale della gestione di quell'immagine rende evidente la qualificabilità del reddito che ne consegue come proveniente da un'attività di lavoro autonomo, a norma dell'art. 53, comma 1, T.U.I.R.*” **Sempre secondo i medesimi giudici** “*Ciò che infatti emerge prepotentemente, in fenomeni del tipo di cui ci si occupa in questa sede, è il fatto che l'immagine del personaggio famoso finisce per costituire di per sé un valore, la cui promozione rappresenta essa stessa un'attività professionale (avente natura di lavoro autonomo) produttiva di reddito*”.

In sostanza, nella maggior parte dei casi, **l'attività espletata dagli influencer possiede tutti i requisiti richiesti dall'articolo 53 Tuir** e cioè l'esercizio per **professione abituale**, ancorché non esclusiva, di **attività di lavoro autonomo**.

La determinazione di tale reddito avverrà, quindi, secondo le **regole di tale categoria**: saranno, pertanto, **deducibili dai corrispettivi**, tutte le spese sostenute, purché rispettino i **presupposti stabiliti dalla normativa**. In tal senso, si rimanda alla decisione della C.G.T. di secondo grado di Milano, Sent. n. 468 del 12.2.2024 nella quale si stabilisce che **i costi sostenuti da una influencer** per l'abbigliamento **sono deducibili per l'intero importo se viene data prova dell'utilizzo esclusivo a determinati eventi**. Nel caso in cui tale prova non può essere fornita, si deve presumere **un uso promiscuo** e, quindi, la deduzione deve essere riconosciuta **nella misura del 50%**.

Va segnalato, infine, che, sussistendone i presupposti, **sarà possibile per l'influencer determinare l'imposta** secondo le modalità stabilite **per il regime forfettario**.



Per quanto concerne l'aspetto Iva occorrerà, chiaramente, provvedere ad **aprire una idonea posizione con un codice Ateco**, ad oggi **non ancora specificamente esistente**. Solitamente vengono utilizzati **alternativamente il codice 73.11.02 "Conduzione di campagne di marketing e altri servizi pubblicitari" oppure il codice 74.90.99 "Altre attività professionali n.c.a."**