

Varese, 10 ottobre 2019

Circolare n. 10/2019

Con la presente circolare informiamo la Spett.le Clientela in merito ad alcune recenti novità in materia fiscale ed amministrativa.

LOCAZIONI BREVI

La norma statale prevale sulla norma provinciale in merito all'applicazione della cedolare secca

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che è applicabile il regime fiscale previsto dall'articolo 4, D.L. 50/2017 in caso di attività di locazione di immobile ad uso abitativo posta in essere da un privato, in assenza di un regolamento che definisca i criteri in base ai quali la locazione breve si presuma svolta in forma imprenditoriale, che non è stato ancora emanato (seppure previsto dall'articolo 4, comma 3-bis, D.L. 50/2017). La disciplina agevolativa (cedolare secca) non può trovare applicazione qualora insieme alla messa a disposizione dell'abitazione siano forniti servizi aggiuntivi che non presentano una necessaria connessione con le finalità residenziali. Al fine di individuare i criteri idonei a determinare lo svolgimento di un'attività di locazione nell'esercizio di attività di impresa occorre fare riferimento ai principi generali stabiliti dall'articolo 2082, cod. civ.. Nel caso oggetto di interpello, può trovare applicazione il regime fiscale previsto dall'articolo 4, D.L. 50/2017, fatta salva l'emersione di atti o fatti diversi rispetto a quelli rappresentati dal contribuente istante.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 373, 10/09/2019)

DOCUMENTI ANALOGICI

Dematerializzazione delle note spese emesse con riguardo ai dipendenti

Qualunque documento analogico a rilevanza fiscale (come le note spese e i loro allegati) deve possedere le caratteristiche della immodificabilità, integrità, autenticità e leggibilità per essere dematerializzato. I giustificativi allegati alle note spese sono documenti "non unici" in quanto è possibile risalire al loro contenuto attraverso la contabilità dei cedenti o prestatori tenuti agli adempimenti fiscali. Tuttavia se non è possibile risalire al contenuto del giustificativo allegato alla nota spese allora lo stesso ha natura di documento "unico" e per la sua conservazione sostitutiva è necessario l'intervento di un pubblico ufficiale. In tema di imposte sui redditi e con riguardo al reddito di impresa, la semplice produzione di documenti di spesa (nella specie, "note spese" liquidate da una società ai propri dipendenti) non prova, di per sé, la sussistenza del requisito della inerenza all'attività di impresa. A tal riguardo, infatti, perché un costo possa essere incluso tra le componenti negative del reddito, non solo è necessario che ne sia certa l'esistenza, ma occorre altresì che ne sia comprovata l'inerenza, vale a dire che si tratti di spesa che si riferisce ad attività da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 388, 20/09/2019)

INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO

Detraibile ai sensi dell'articolo 16-bis il rifacimento dei serramenti esterni

L'Agenzia delle entrate ha ammesso la detraibilità per gli interventi di sostituzione dei serramenti esterni con altri di diversa tipologia in quanto rientranti tra gli interventi di manutenzione straordinaria ammessi alla detrazione, ai sensi dell'articolo 16-bis, comma 1, lettera b), Tuir. Inoltre, per gli interventi di rifacimento, riparazione e tinteggiatura esterna con opere correlate, se tali interventi sono necessari per completare l'intervento edilizio nel suo insieme e sono, dunque, direttamente correlati alla sostituzione dei serramenti esterni, le relative spese sono ammesse alla detrazione e concorrono, al pari di quelle sostenute per la sostituzione degli infissi, alla verifica del limite massimo ammesso alla detrazione stessa (attualmente pari a 96.000 euro per ogni unità immobiliare). Ciò in quanto, gli interventi che autonomamente sarebbero considerati di manutenzione ordinaria sono "assorbiti" nella categoria superiore se necessari per completare l'intervento edilizio nel suo insieme.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 383, 16/09/2019)

ENTRO IL 2 DICEMBRE POSSIBILE LA “REMISSIONE IN BONIS”

Chi ha dimenticato di esercitare un’opzione oppure di inviare una comunicazione, adempimenti necessari per fruire di alcuni benefici fiscali o per accedere a determinati regimi opzionali, può, attraverso l’istituto della “*remissione in bonis*” rimediare alla disattenzione entro il prossimo 2 dicembre (in quanto il 30 novembre cade di sabato), nuovo termine di scadenza a regime dei modelli dichiarativi, pagando una piccola penalità utilizzando il modello di pagamento F24.

La possibilità, in vigore da alcuni anni in quanto contemplata dall’articolo 2, comma 1, D.Lgs. 16/2012, non permette tuttavia di compensare l’importo della sanzione con eventuali crediti del contribuente e risulta esperibile solo se la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l’autore dell’inadempimento abbia avuto formale conoscenza.

Siamo pertanto di fronte a una forma “ristretta” di ravvedimento operoso, valida soltanto nei casi in cui la svista riguardi adempimenti formali non eseguiti alle naturali scadenze.

Caratteristiche dell’istituto

Per accedere al beneficio è necessario che il contribuente:

1. abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;
2. effettui la comunicazione ovvero esegua l’adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
3. versi contestualmente tramite modello F24 l’importo della sanzione di 250 euro, senza possibilità di avvalersi della compensazione.

Nella sostanza, si tratta di una opportunità valevole per salvaguardare una scelta (sia pure con l’espletamento tardivo di un adempimento) che non produce alcun danno per l’Erario, nemmeno in termini di pregiudizio per l’attività di accertamento.

Obbligo di utilizzo del modello F24 “ELIDE”

Con riferimento alle modalità di versamento della sanzione tramite modello F24 va segnalato che l’Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 42/E/2018 ha comunicato che a decorrere dall’11 giugno 2018 i codici tributo istituiti con la risoluzione n. 46/E/2012

- “8114” denominato “Sanzione di cui all’art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell’articolo 2, comma 1, del d.l. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS”;
- “8115” denominato “Sanzione di cui all’art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell’articolo 2, comma 2, del d.l. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS 5 per mille”,

sono utilizzati esclusivamente nel modello “F24 Versamenti con elementi identificativi” (F24 Elide), con le seguenti modalità di compilazione.

Nella sezione “Contribuente”, sono indicati:

- nei campi “codice fiscale” e “dati anagrafici”, il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto che effettua il versamento.

Nella sezione “Erario ed altro”, sono indicati:

- nel campo “tipo”, la lettera “R”;
- nel campo “elementi identificativi”, nessun valore;
- nel campo “codice”, il codice tributo;
- nel campo “anno di riferimento”, l’anno per cui si effettua il versamento (nella forma “AAAA”).

Per quali ipotesi può essere usata la remissione *in bonis*

Nella tabella che segue sono descritte le ipotesi nella quali può essere utilizzato, con certezza (in quanto precisato dalla stessa Agenzia delle entrate), il rimedio descritto.

Modello Eas	<ul style="list-style-type: none">• Per beneficiare della non imponibilità, ai fini Ires e Iva, dei corrispettivi, delle quote e dei contributi, gli enti non commerciali di tipo associativo devono trasmettere, in via telematica, i dati e le notizie fiscalmente rilevanti, mediante un apposito modello Eas, al fine di consentire gli opportuni controlli. La trasmissione deve avvenire entro 60 giorni dalla data di costituzione dell'ente.• Con la remissione <i>in bonis</i>, i contribuenti in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma che non hanno inviato la comunicazione entro il termine previsto possono fruire comunque dei benefici fiscali inoltrando il modello entro il termine di presentazione del modello di dichiarazione successivo all'omissione, versando contestualmente la sanzione pari a 250 euro.
Enea comunicazione di fine lavori	<p>Il beneficio della detrazione per lavori di efficienza energetica degli edifici è subordinato all'invio di apposita comunicazione all'Enea (entro 90 giorni dalla ultimazione dei lavori), in mancanza della quale può essere sfruttata la remissione <i>in bonis</i>.</p> <p>L'istituto può essere utilizzato, alle prescritte condizioni, nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none">• comunicazioni omesse;• comunicazioni annullate;• comunicazioni compilate <i>on line</i> ma non inviate <p>Si ricorda che in relazione agli interventi di recupero edilizio, agli interventi antisismici ed al <i>bonus</i> mobili, ultimati a decorrere dal 1° gennaio 2018, deve essere trasmessa telematicamente all'Enea un'apposita comunicazione ex articolo 16, comma 2-<i>bis</i>, D.L. 63/2013, qualora e soltanto se da detti interventi derivi un risparmio energetico. Con riferimento a tale tipologia di comunicazione l'Agenzia delle entrate con risoluzione n. 46/E/2019, ha chiarito che in caso di omessa trasmissione, seppur trattasi di comunicazione obbligatoria per il contribuente, non si determina la perdita del diritto a beneficiare della detrazione fiscale.</p>
Cedolare secca	<p>La tardiva presentazione del modello con cui si dà conto della opzione per la cedolare secca nelle locazioni immobiliari può essere sanata a condizione che non si tratti di un mero ripensamento. Quindi, non è possibile la remissione se:</p> <ul style="list-style-type: none">• è già stata pagata l'imposta di registro;• non si è inviata la raccomandata all'inquilino, in quanto l'inadempimento non è verso l'agenzia dell'entrate bensì verso altro soggetto.

FATTURA ELETTRONICA: L'INDICAZIONE DELLA "DATA" NELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI

Con la **risposta n. 389 del 24 settembre** scorso l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di pronunciarsi sul tema della corretta indicazione della "data" nel corpo della fattura elettronica riguardante prestazioni di servizi eseguite nel corso dello stesso mese solare nei confronti di uno stesso soggetto.

Il caso oggetto di interpello, e sul quale l'agenzia ha fornito indicazioni con la presente risposta, riguarda appunto il caso di un soggetto che esegue lavorazioni meccaniche su beni di terzi e che, al momento della riconsegna della merce, rilascia un DDT con causale "reso lavorato".

In particolare, a fronte della emissione di diversi DDT nelle date del 10/9, 20/9 e 28/9 il prestatore chiede quale data è possibile indicare nella fattura elettronica ed entro quale termine è possibile trasmetterla al sistema di interscambio.

Sul punto l'Agenzia delle entrate, richiamando quanto affermato nella precedente circolare n. 14/E/2019, ribadisce che:

- è possibile assumere che la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del *file* della fattura elettronica sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione;
- la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione, ferma restando la possibilità di sfruttare il termine concesso dall'articolo 21, comma 4, primo periodo del decreto Iva che prevede, per la trasmissione del *file* della fattura elettronica allo Sdl, che la fattura possa essere emessa entro 12 giorni dal momento di effettuazione (fatturazione immediata);
- restano valide le prescrizioni contenute nella lettera a) dell'articolo 21, comma 4 del decreto Iva che prevede, per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con D.P.R. 472/1996 nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, la possibilità di emettere un'unica fattura recante il dettaglio delle operazioni entro il giorno 15 del mese successivo a quello della loro effettuazione (fatturazione differita).

Nella "differita" via libera alla indicazione del giorno di fine mese

Con riferimento all'ultimo caso evidenziato, quello della fatturazione differita, la recente risposta all'interpello 389/2019 integra quanto già affermato dalla circolare n. 14/E/2019, e cioè la possibilità di indicare la data dell'ultima operazione effettuata, precisando che "*è possibile indicare una sola data, ossia, per le fatture elettroniche via Sdl, quella dell'ultima operazione*". Si tratta di un chiarimento importante che viene incontro alle esigenze degli operatori che potranno, quindi, indicare nel documento elettronico differito il giorno di fine mese.

Tornando al caso oggetto dell'interpello, invece, l'agenzia delle entrate finisce per concludere che l'ipotesi delle lavorazioni meccaniche su beni di terzi in precedenza descritta non rappresenta un caso di fattura "differita" bensì di fattura "immediata". Ciò in quanto

"le disposizioni che consentono di emettere un'unica fattura riepilogativa-differita per documentare le prestazioni di servizi rese nel mese intendono fare riferimento a quelle prestazioni per cui si è verificata l'esigibilità dell'imposta".

Esigibilità dell'imposta che, nel caso descritto, coincide (a parte il caso della anticipata emissione della fattura) con il pagamento del corrispettivo, come previsto dall'articolo 6, comma 3, primo periodo del decreto Iva.

Non essendosi verificato alcun pagamento in corrispondenza delle singole lavorazioni attestate da DDT (la cui funzione appare unicamente valida ai fini reddituali in quanto documenta l'avvenuta esecuzione della prestazione), è quando il prestatore decide nella sua piena discrezionalità di emettere fattura che si manifesta l'esigibilità dell'imposta.

Con la conseguenza che – trattandosi di fatturazione immediata – si può sfruttare il termine concesso dall'articolo 21, comma 4, primo periodo del Decreto Iva che prevede, per la trasmissione del *file* della fattura elettronica allo Sdl, il termine di 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione.

Pertanto:

- nel caso di fattura che espone nel campo "data" 30 settembre 2019 la stessa potrà essere trasmessa allo Sdl entro il giorno 12 ottobre 2019 e dovrà concorrere alla liquidazione del mese di settembre;
- nel caso di fattura che espone nel campo "data" 01 ottobre la stessa potrà essere trasmessa allo Sdl entro il giorno 13 ottobre 2019 ma in questo caso dovrà concorrere alla liquidazione del mese di ottobre;

ENTRO IL 31 OTTOBRE DEVE ESSERE PRESENTATA LA DOMANDA PER IL BONUS PUBBLICITÀ

PREMESSA

L'articolo 3-bis, D.L. 59/2019, c.d. "Decreto cultura e sport" ha apportato importanti modifiche all'articolo 57-bis, D.L. 50/2017 con il quale era stato introdotto lo specifico credito d'imposta c.d. "bonus pubblicità".

Prima di occuparci delle novità ripercorriamo la normativa di riferimento.

Il *bonus* pubblicità, erogato sotto forma di credito di imposta e soggetto alla normativa *de minimis*, è riconosciuto alle imprese, enti non commerciali e lavoratori autonomi a prescindere dalla forma giuridica, dimensione aziendale, regime contabile e iscrizione ad un Albo professionale che sostengano spese pubblicitarie in un dato periodo di imposta.

Sono agevolabili le spese di acquisto di spazi pubblicitari o inserzioni commerciali effettuate su stampa periodica, quotidiani sia nazionali che locali (anche "on line") ed emittenti televisive o radiofoniche locali.

È necessario tuttavia che l'investimento pubblicitario abbia carattere incrementale, ovvero che l'ammontare complessivo dell'investimento effettuato sia superiore almeno dell'1% di quello effettuato nell'esercizio precedente sugli stessi mezzi di informazione.

Con riferimento ai mezzi pubblicitari occorre notare che la normativa richiede con riferimento alle emittenti radiofoniche e/o televisive locali, che queste siano iscritte presso il Registro degli operatori di comunicazione ex articolo 1, comma 6, lettera a), n. 5), L. 249/1997, come anche che le testate editoriali siano iscritte presso il competente Tribunale e siano dotate di un direttore responsabile.

Esclusioni

Sono escluse dalle spese agevolabili le televendite di beni e servizi, i servizi di pronostici, giochi e scommesse con vincite di denaro, i servizi di messaggeria vocale o *chat line* con servizi a sovrapprezzo.

Novità D.L. 59/2019

Come detto in premessa il Decreto Cultura e sport ha introdotto importanti novità, in particolare:

- ha reso definitivo il credito che quindi oggi esiste a regime;
- ha definito una misura unica del credito pari al 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati, ha introdotto il termine del 31 ottobre p.v. per prenotare il credito 2019 presentando telematicamente l'apposita "Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta" così come definita dal provvedimento 31.7.2018 del Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria (sulla comunicazione torneremo in calce alla presente informativa).

Considerato quanto detto il credito d'imposta spettante è determinato calcolando il 75% dell'incremento nell'investimento.

Esempio

Spesa pubblicitaria sostenuta nel 2018 euro 10.000
 Spesa pubblicitaria sostenuta nel 2019 euro 25.000
 Differenza 25.000-10.000 = 15.000
 Credito di imposta 15.000*75% = 11.250

Al fine della determinazione delle spese su cui determinare il credito occorre basarsi sul principio di competenza, principio che per le prestazioni di servizi, è regolato dal comma 2, lettera b), dell'articolo 109, Tuir, in base al quale "i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni stesse sono ultimate". Pertanto, i costi relativi a prestazioni di servizio sono, ai sensi del citato articolo, di competenza dell'esercizio in cui le prestazioni medesime sono ultimate, senza che abbia rilievo alcuno il momento in cui viene emessa la relativa fattura o viene effettuato il pagamento.

Il sostenimento delle spese deve inoltre essere attestato da un soggetto abilitato al rilascio del visto di conformità delle dichiarazioni ovvero da un Revisore legale dei conti.

Utilizzazione del credito

L'utilizzazione del credito potrà avvenire solo in compensazione e dopo la pubblicazione dell'elenco definitivo dei soggetti ammessi al *bonus*. La compensazione dovrà effettuarsi con il modello F24 e utilizzando il codice tributo 6900.

Il credito non è cumulabile, per le medesime spese, ad altre agevolazioni.

Presentazione delle istanze a regime e per il 2019

In merito alla comunicazione per la richiesta del *bonus*, l'articolo 5, D.P.C.M. 90/2018 ha previsto che le aziende dovranno presentare l'istanza tra il 1.3 e il 31.3 di ciascun anno utilizzando l'apposito modello sul sito dell'Agenzia delle entrate.

Diversamente per il 2019, come già affermato, l'istanza telematica andrà presentata entro il 31 ottobre.

L'istanza contiene l'indicazione, oltre ai dati identificativi del soggetto, del costo complessivo degli investimenti per l'anno e per il precedente al fine di stabilire l'incremento.

Deve essere presentata, inoltre, una "Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati" nel 2019 da trasmettersi nel mese di gennaio 2020.

Istanza di prenotazione per il 2019	entro il 31/10/2019
Istanza di prenotazione per successive annualità	1/3 - 31/3 dell'anno
Rendicontazione dell'investimento	1/1 - 31/1/2020

SCADE IL PROSSIMO 31 OTTOBRE LA COMUNICAZIONE PER CHI EFFETTUA VENDITE ON LINE MEDIANTE PIATTAFORME DIGITALI (MARKETPLACE)

Con l'articolo 13, comma 1, D.L. 34/2019 (conv. L. 58/2019) il Legislatore ha previsto che i soggetti che "facilitano" le vendite a distanza di beni, attraverso il mercato virtuale o e-commerce, mediante l'utilizzo di una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, sono tenuti a comunicare alcune informazioni riguardanti le transazioni compiute *on line*.

Soggetti obbligati	<ul style="list-style-type: none"> il soggetto passivo chiamato a tale nuovo adempimento non è il cedente che esegue la cessione del bene, bensì il soggetto che gestisce la piattaforma che permette di concludere le compravendite di beni
Oggetto della comunicazione	<ul style="list-style-type: none"> oggetto di comunicazione non sono tutte le operazioni concluse per il tramite delle richiamate strutture virtuali, bensì solo quelle riguardanti: <ul style="list-style-type: none"> le cessioni di beni all'interno dell'Unione Europea; le cessioni di beni importati da Paesi extra UE
Prima scadenza	<ul style="list-style-type: none"> la prima scadenza fissata per l'invio della comunicazione è il 31 ottobre 2019. la comunicazione potrà avvenire tramite degli intermediari abilitati o attraverso i servizi telematici Entratel/Fisconline dell'Agenzia delle entrate

Con il **provvedimento n. 660061 del 31 luglio 2019** l'Agenzia delle entrate ha stabilito le regole operative utili all'individuazione delle informazioni da comunicare, nonché la modalità di effettuazione di tali comunicazioni.

COMPATIBILITÀ DI CARICHE SOCIALI E LAVORO SUBORDINATO NELLE SOCIETÀ DI CAPITALI

La giurisprudenza della Suprema Corte si è uniformata al criterio generale in base al quale l'incarico per lo svolgimento di un'attività gestoria, come quella dell'amministratore, in una società di capitali non esclude astrattamente la configurabilità di un rapporto di lavoro subordinato (fatte salve alcune eccezioni). Le qualità di amministratore e di lavoratore subordinato di una stessa società di capitali sono perciò cumulabili, purché si accerti l'attribuzione di mansioni diverse da quelle proprie della carica sociale e l'esistenza del vincolo di subordinazione.

Carica	Compatibilità astratta col lavoro subordinato
Presidente	Sì , poiché anche il presidente di società, al pari di qualsiasi membro del CdA, può essere soggetto alle direttive, alle decisioni e al controllo dell'organo collegiale, anche se gli sia stato conferito il potere di rappresentanza, atteso che tale delega non estende automaticamente allo stesso i diversi poteri deliberativi
Amministratore unico	No , poiché l'amministratore unico della società è detentore del potere di esprimere da solo la volontà propria dell'ente sociale, come anche i poteri di controllo, di comando e di disciplina. In questo caso, l'assenza di una relazione intersoggettiva, suscettibile di una distinzione tra la posizione del lavoratore in qualità di organo direttivo della società e quella del lavoratore come soggetto esecutore delle prestazioni lavorative personali (che, di fatto, dipendono dallo stesso organo direttivo), porta a sancire un principio di non compatibilità tra la qualità di lavoratore dipendente e la carica sociale

Amministratore delegato	<p>Dipende dalla portata della delega conferita dal CdA (che può essere generale e, come tale, implicante la gestione globale della società o parziale, qualora vengano delegati limitati atti gestori):</p> <ul style="list-style-type: none"> • nelle ipotesi in cui l'amministratore sia munito di delega generale con facoltà di agire senza il consenso del CdA è esclusa la possibilità di intrattenere un valido rapporto di lavoro subordinato con la società; • diversamente, l'attribuzione da parte del CdA del solo potere di rappresentanza o di specifiche e limitate deleghe all'amministratore non è ostativo, in linea generale, all'instaurazione di genuini rapporti di lavoro subordinato
Unico socio	<p>No, perché la concentrazione della proprietà delle azioni nelle mani di una sola persona esclude, nonostante l'esistenza della società come distinto soggetto giuridico, l'effettiva soggezione del socio unico alle direttive di un organo societario. Parimenti, il socio che abbia assunto di fatto nell'ambito della società l'effettiva ed esclusiva titolarità dei poteri di gestione, tanto da risultare "sovrano" della società stessa, non può assumere contemporaneamente anche la diversa figura di lavoratore subordinato, essendo esclusa la possibilità di ricollegare a una volontà "sociale" distinta la costituzione e gestione del rapporto di lavoro</p>

Con il messaggio n. 3359/2019, l'Inps ha illustrato il consolidato orientamento giurisprudenziale in materia, riassumendo i principi di base espressi sul tema, con riguardo, in generale, alla figura dell'amministratore di società di capitali nelle sue funzioni tipiche di gestione e di rappresentanza dell'ente. L'Istituto, con la circolare n. 179/1989, aveva escluso, in linea di massima, che per i "presidenti, gli amministratori unici ed i consiglieri delegati" potesse essere riconosciuto un rapporto di lavoro subordinato valido con la medesima società, ma tali precisazioni sono da intendersi in parte rivisitate dal successivo messaggio n. 12441/2011, nell'ambito del quale sono stati forniti chiarimenti sulla possibilità di instaurazione di un valido rapporto di lavoro subordinato tra la società cooperativa e il presidente della medesima.

L'Inps ritiene, pertanto, che la semplice circostanza che il socio di società di capitali assumi in capo a sé anche l'incarico di amministratore, pur sintomatica della non sussistenza del vincolo di subordinazione, non sia di per sé sufficiente a concludere per la non configurabilità del rapporto di lavoro subordinato, in quanto in tali fattispecie vanno vagliate disgiuntamente, caso per caso, sia la condizione di possessore di parte del capitale sociale sia l'incarico gestorio.

Pertanto, una volta stabilita l'astratta possibilità di instaurazione, tra la società e la persona fisica che la rappresenta e la gestisce, di un autonomo e parallelo diverso rapporto di lavoro subordinato, dovrà accertarsi in concreto l'oggettivo svolgimento di attività estranee alle funzioni inerenti al rapporto organico, contraddistinte dai caratteri tipici della subordinazione, mediante la valutazione, caso per caso, della sussistenza delle seguenti condizioni:

- che il potere deliberativo (come regolato dall'atto costitutivo e dallo statuto), diretto a formare la volontà dell'ente, sia affidato all'organo (collegiale) di amministrazione della società nel suo complesso e/o a un altro organo sociale espressione della volontà imprenditoriale, il quale espliciti un potere esterno;
- che sia fornita la rigorosa prova della sussistenza del vincolo della subordinazione (anche, eventualmente, nella forma attenuata del lavoro dirigenziale) e cioè dell'assoggettamento del lavoratore interessato, nonostante la carica sociale, all'effettivo potere di supremazia gerarchica (potere direttivo, organizzativo, disciplinare, di vigilanza e di controllo) di un altro soggetto o degli altri componenti dell'organismo sociale a cui appartiene;
- che il soggetto svolga, in concreto, mansioni estranee al rapporto organico con la società; in particolare, deve trattarsi di attività che esulino e che, pertanto, non siano ricomprese nei poteri di gestione che discendono dalla carica ricoperta o dalle deleghe che gli siano state conferite.

IL PARERE DELLA CASSAZIONE SUI CONTRIBUTI INPS DEI SOCI DI SRL

Durante gli ultimi mesi, la Cassazione ha rilasciato ben tre sentenze che chiariscono gli obblighi di versamento dei contributi Inps per i soci di Srl. In particolare, si tratta delle sentenze n. 23792/2019, n. 23790/2019 e n. 21540/20192019.

La vicenda risulta, da un lato, positiva, in quanto viene contrastata una insostenibile posizione dell'Inps e, per altro verso, delicata, in quanto appare necessario individuare con precisione le fattispecie oggetto di pronuncia.

Proviamo a chiarire il concetto.

I soggetti interessati dalle sentenze

La situazione cui si rivolge il messaggio della Cassazione è quella che attiene il lavoratore autonomo (che, ai fini previdenziali, va inteso come soggetto titolare di partita Iva che svolge attività di impresa), che sia al contempo:

- iscritto alla gestione previdenziale (artigiani o commercianti) in quanto svolgente un'attività lavorativa per la quale sussistono i requisiti per il sorgere della tutela previdenziale obbligatoria;
- socio di una o più Srl, nelle quali non svolga attività lavorativa.

Ricordiamo che, in linea di principio, la qualità di socio di una società di capitali non determina – di per sé – alcuna legittima situazione giuridica che consenta al soggetto di prestare la propria opera all'interno della società, se non sulla scorta di particolari rapporti, di collaborazione, di lavoro dipendente, etc..

Per comprendere ancor meglio, considerando la più recente sentenza tra quelle citate, si disquisiva del caso del soggetto Tizio che era:

- iscritto alla Gestione commercianti, in qualità di socio lavorante della Srl X (circostanza che, come detto, appare bizzarra sul versante civilistico ma attuale su quello previdenziale, come accade nelle ipotesi in cui la società non abbia alle dipendenze alcun soggetto e, pertanto, fa presumere all'Istituto che qualcuno debba materialmente svolgere attività operativa. Potrebbe ad esempio trattarsi del caso di un negozio);
- iscritto alla Gestione separata, in quanto percipiente compensi come amministratore della medesima Srl X;
- socio non lavorante né amministratore della Srl Y.

Il problema appare evidente: stante l'esistenza di una posizione Inps presso la Gestione commercianti, la base di computo dei contributi previdenziali sarà costituita dal solo reddito "astratto" prodotto dalla Srl X (nella quale il soggetto presta attività lavorativa), ovvero anche dal reddito della Srl Y della quale il soggetto è solo socio senza prestare alcuna attività?

L'insostenibile tesi dell'Inps

L'Inps (peraltro senza distinzioni territoriali) ritiene che la risposta al quesito sopra proposto si trovi nel disposto dell'articolo 3-bis, D.L. 384/1992 ove si prevede che *"A decorrere dall'anno 1993, l'ammontare del contributo annuo dovuto per i soggetti di cui all'articolo 1, L. 233/1990, è rapportato alla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef per l'anno al quale i contributi stessi si riferiscono"*.

E, in particolar modo, l'Istituto ritiene che la normativa richiamata distinguerebbe tra imposizione fiscale e imposizione previdenziale, al fine di assicurare un ampio spettro di commisurazione dei contributi previdenziali. Quindi, ove si fa riferimento ai "redditi di impresa" si dovrebbe intendere i redditi per i quali la normativa può richiedere una prestazione pensionistica.

La diversa (e ormai consolidata) tesi della Cassazione

La suprema Corte, per fortuna, analizza le censure dell'Istituto senza lasciarsi ingannare da presunte esigenze di cassa.

Rilevano, infatti, i giudici:

- 1) il Legislatore distingue tra gli elementi dai quali discende il sorgere della tutela previdenziale e quelli in relazione ai quali si individua la misura della contribuzione (intesa come base di calcolo). Quindi, tra i primi la prestazione di attività, tra i secondi la titolarità di qualsiasi reddito di impresa;
- 2) quando la norma cita i "redditi di impresa" non può che riferirsi a una definizione così come fornita dal Tuir;
- 3) la semplice partecipazione ad una Srl non determina certo l'insorgere di un reddito di impresa, casomai si produrranno redditi di capitale al momento di incasso dei dividendi;
- 4) ne consegue che, nel caso rappresentato, la base sulla quale commisurare i contributi previdenziali è unicamente la quota di reddito della Srl commerciale all'interno della quale il soggetto presta la propria attività lavorativa, mentre non va considerata in alcun modo l'astratta quota di reddito dell'altra Srl nella quale si detiene unicamente la partecipazione.

Il caso delle società di persone e dei redditi tassati per trasparenza

Va in questa sede precisato che la posizione di cui sopra è riferita alla partecipazione (del soggetto assicurato) a società di capitali; del tutto differente l'ipotesi della partecipazione in società di persone o in società di capitali che adottano il criterio della tassazione per trasparenza.

Si pensi alla seguente situazione, riferita al soggetto Tizio:

- titolare di ditta individuale, con iscrizione alla mutua degli artigiani; • titolarità di una quota di una Snc nella quale non presta attività lavorativa;
- titolarità di una quota in una Sas, quale socio accomandante.

Ebbene, in tal caso, applicando gli insegnamenti della Cassazione, dovremmo concludere che:

- 1) l'insorgenza dell'obbligo di iscrizione alla mutua artigiani discende dallo svolgimento dell'attività con partita Iva singola;
- 2) la base su cui applicare i contributi sarà costituita dalla totalità dei redditi di impresa prodotti dal soggetto;
- 3) le quote di partecipazione in società di persone rappresentano sempre redditi di impresa;
- 4) il soggetto pagherà i contributi previdenziali sulla sommatoria tra il reddito della propria partita Iva, quello imputatogli dalla Snc e quello imputatogli dalla Sas di cui è accomandante.

Conclusioni

Poiché risulta che l'Inps stia ancora applicando il ragionamento contrastato dalla Cassazione, preghiamo i gentili clienti di trasmettere tempestivamente allo Studio eventuali avvisi bonari che fossero recapitati dall'Istituto, al fine di contrastare una richiesta che, ad oggi, risulta infondata.

Si precisa, infine, che l'opposizione alle contestazioni previdenziali segue il canale civilistico e non quello tributario, con la presenza di termini normalmente più stringenti.

INDIVIDUAZIONE DEI SOGGETTI OBBLIGATI ALLA DENUNCIA FISCALE PER LA VENDITA DI PRODOTTI ALCOLICI ENTRO IL 31 DICEMBRE 2019

L'articolo 29, comma 2, D.Lgs. 504/1995 sancisce l'obbligo della denuncia di attivazione e della correlata licenza rilasciata dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli per la vendita di prodotti alcolici: tale disposizione è stata ripristinata dall'articolo 13-*bis*, D.L. 34/2019 in quanto precedentemente abrogata parzialmente dall'articolo 1, comma 178, L. 124/2017.

L'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha fornito con la **nota n. 131411/RU del 20 settembre 2019** gli indirizzi operativi, distinguendo gli obblighi a seconda della data di inizio dell'attività di vendita di prodotti alcolici da parte degli esercizi pubblici, degli esercizi di intrattenimento pubblico, degli esercizi ricettivi e dei rifugi alpini.

La natura della denuncia di attivazione esercizio di vendita di prodotti alcolici

Ai sensi dell'articolo 29, comma 1, D.Lgs. 504/1995 gli esercenti impianti di trasformazione, di condizionamento e di deposito di alcol e di bevande alcoliche assoggettati ad accisa devono denunciarne l'esercizio alla competente Agenzia delle dogane e dei monopoli.

Dal 29 agosto 2017 erano stati esclusi dall'obbligo di denuncia:

- gli esercizi pubblici;
- gli esercizi di intrattenimento pubblico;
- gli esercizi ricettivi;
- i rifugi alpini.

L'Agenzia delle dogane e dei monopoli è intervenuta commentando le novità introdotte dal "Decreto crescita" (D.L. 34/2019) affrontando le casistiche di avvio dell'attività nel periodo tra il 29 agosto 2017 e il 29 giugno 2019, ossia quando non vigeva l'onere della denuncia fiscale: al fine di garantire la continuità del regime tributario tali esercenti saranno tenuti a denunciare l'attivazione dell'esercizio di vendita per quanto attiene alla disciplina dell'accisa entro il 31 dicembre 2019.

Gli esercenti che hanno avviato la propria attività in data antecedente al 29 agosto 2017 non sono tenuti ad alcun adempimento, a meno che non abbiano completato la procedura di rilascio della licenza a causa dell'avvenuta soppressione dell'obbligo ovvero nel periodo tra il 29 agosto 2017 e il 29 giugno 2019 siano intervenute variazioni nella titolarità dell'esercizio di vendita.

Il modello di denuncia

Il modello utilizzabile per gli esercizi avviati/variati nel periodo in cui l'obbligo era soppresso è allegato alla nota n. 131411/RU e disponibile al *link*

<https://www.adm.gov.it/portale/documents/20182/3668456/modello+denunciadi+avvenuta+attivazione+esercizio+vendita+alcolici.pdf/010d1ae4-a2d2-4964-ae66-f13235b3ddd0>

L'adozione del formulario non ha carattere vincolante, essendo consentiti anche altri formati: la denuncia va presentata entro il 31 dicembre 2019 da parte dei soggetti precedentemente identificati.

Per le attività di vendita avviate dal 30 giugno 2019 la comunicazione da presentare al Suap all'avvio della vendita al minuto o della somministrazione di alcolici vale quale denuncia ai sensi dell'articolo 29, comma 2, D.Lgs. 504/1995. Infatti, lo Sportello unico per le attività produttive trasmetterà la comunicazione ricevuta all'Ufficio delle dogane territorialmente competente.

Stante il ripristino dell'obbligo di denuncia, si intende superata l'elencazione delle fattispecie escluse dalla licenza di esercizio contenuta nella Direttiva RU 113015/2017.

La finalità della disposizione di cui all'articolo 29, comma 2, D.Lgs. 504/1995 è di garantire all'Amministrazione finanziaria la possibilità di presidiare la filiera distributiva dei prodotti alcolici venduti da esercizi con sede fissa o che operino in forma permanente o stagionale.

Esclusi gli eventi temporanei

In detto contesto, l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, atteso il limitato periodo di svolgimento delle attività di vendita che avvengono nel corso di sagre, fiere, mostre ed eventi simili, ha escluso dall'obbligo di denuncia fiscale tali fattispecie.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti.

REGGIORI E ASSOCIATI

Egregio cliente,

riteniamo di fare cosa gradita segnalando che grazie al rapporto di collaborazione esistente con lo Studio Legale BSVA, offriamo la possibilità di usufruire del loro servizio di newsletter informativa legale. L'accesso, gratuito, a tale servizio è possibile attraverso il sito <http://www.bsva.it/>

N.B.: Lo Studio Reggiori e Associati ha assunto ogni ragionevole precauzione per assicurare la correttezza delle informazioni contenute nella presente Circolare; desidera tuttavia precisare che le stesse non possono considerarsi completamente esaurienti ed esaustive, ma solo indicative, del contenuto degli argomenti trattati.