

# FISCO news

## PRATICO

Periodico di informazione tributaria

Anno XXVII - N. 4 - Agosto/Settembre 2023

Poste Italiane s.p.a. - Spedizione in abbonamento postale - 70% - DCB Trento

Redazione e amministrazione: Via Zambra, 6 - Trento (TN) - Stampa: Grafiche Dalpiaz - Trento  
Direttore responsabile: Piergiorgio Frizzera - Iscrizione Tribunale di Trento n. 983 del 11.11.97

Articoli redatti da:  
Studio Piergiorgio e Donatella Frizzera  
Studio Bortolotti Conci - Studio Lucia Zandonella  
Studio Robert Schuster  
Studio Fronza Comm. Associati  
Studio Michele Moser  
Studio Degasperi - Martinelli  
Studio Roberto Buglisi - Studio Decaminada  
Studio Dalmonego - Gottardi

Circolare informativa  
per i clienti

## SCADENZE! SCADENZE!

**21 AGOSTO** lunedì

- Versamento unificato tributi e contributi
- INAIL: versamento 3\* rata 2023

**25 AGOSTO** venerdì

- INTRASTAT: mensili

**18 SETTEMBRE** lunedì

- Versamento unificato tributi e contributi
- INAIL: versamento 4\* rata 2023

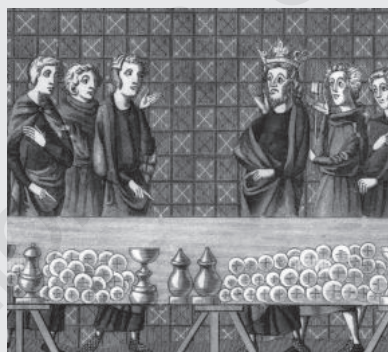
**25 SETTEMBRE** lunedì

- INTRASTAT: mensili

## EDITORIALE

### LA TASSA PIATTA, LE DISCESE ARDITE E LE RISALITE

Credo che oggi anche il governo si trovi in difficoltà con la flat-tax. Dopo aver annunciato nella Legge di bilancio 2023 la riforma fiscale con l'introduzione di meccanismi aggiuntivi sulla flat-tax, ora tutto tace. Ed in effetti, di storture insite, di pericolose derive sui comportamenti dei contribuenti ed iniquità, ve ne sono parecchie dietro l'angolo.



A partire dal dissidio con la Costituzione che, per il sistema tributario, all'articolo 53 prevede la progressività dell'imposizione all'aumentare dei redditi.

Ma questo è niente; pensate alla difficoltà di far convivere l'equità fiscale con l'applicazione di questo sistema a redditi di tipo diverso come il reddito di lavoro autonomo e quello dipendente.

Pensate ai comportamenti elusivi che possono mettere in atto i contribuenti vicini alla soglia di reddito massimo per evitare di vedere sfumare l'applicazione della tassazione ridotta in luogo di quella ordinaria.

Pensate a quello che succede già ora, con il sistema attuale, per il quale le forme aggregative di lavoro (studi associati, cooperative, ecc...) si stanno frantumando a causa della convenienza della gestione individuale frazionata ed all'incremento del costo dei servizi per i loro fruitori.

Pensate alla inevitabile sperequazione che si viene a creare tra i contribuenti, in relazione ad un'unica aliquota.

Le risposte a queste critiche -da parte dei sostenitori- sono i correttivi con più aliquote, le detrazioni, il controllo, le sanzioni...

Ma il fondamento alla base del pensiero di chi vuole introdurre la flat-tax è la semplicità di applicazione del meccanismo, la tranquillità del contribuente che così non cerca comportamenti elusivi, un gettito sicuro senza troppe complicazioni...insomma la tanto propagandata semplificazione.

Così non sembra, sembra invece una tassa piatta con un percorso di attivazione sicuramente in salita.

Giorgio Degasperi

Studio Degasperi Martinelli & Associati

IN QUESTO NUMERO:

- EDITORIALE
- CONTROLLO A DISTANZA DEI LAVORATORI
- Controllo formale e anomalie ISA: risposte
- MODIFICHE IVA: Prestazioni sanitarie
- TFM (trattamento di fine mandato): chiarimenti
- MANCE: tassazione al 5 per cento
- RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI
- NOVITÀ ESTIVE IN MATERIA DI LAVORO



## AGGIORNAMENTI RASSEGNA STAMPA

### Giù i prestiti alle imprese del Nord, utilizzati i depositi per investire

La riduzione dei prestiti registrata fin dal primo trimestre 2023 riflette una contrazione della domanda, in particolare da parte delle imprese e delle famiglie produttrici, che spesso è accompagnata da una riduzione dei depositi. L'obiettivo è quello di non richiedere nuovi finanziamenti a costi più elevati e invece attingere alla liquidità accumulata su depositi e conti correnti sin dall'inizio della pandemia. La fotografia emerge dallo spaccato regionale dell'andamento di prestiti e depositi redatto dall'Abi e aggiornato a fine marzo 2023. Dal quadro emerge che i prestiti a famiglie e imprese hanno subito una contrazione media a livello nazionale su base annua dello 0,4%. Il totale dei prestiti a imprese e Pmi ha segnato una flessione dell'1,3%, mentre i finanziamenti alle famiglie hanno registrato un aumento del 2,7%. In calo del 3,2% i depositi. 11 Luglio 2023 - *Il Sole 24 Ore*

### Registratori di cassa, bonus 50 euro solo con pagamenti tracciabili

Per fruire già nella prossima liquidazione Iva del beneficio di cui all'articolo 8 del decreto legge 176/2022 l'Agenzia delle Entrate ha indicato le regole da seguire. Per l'adeguamento dei server RT è stato previsto un bonus di 50 euro. Analogo premio per l'adeguamento dei registratori di cassa alla lotteria istantanea dei corrispettivi solo se in possesso della fattura e solo se è già stato effettuato il pagamento dell'intervento con strumenti tracciabili. L'applicazione del bonus, per l'adeguamento dei registratori di cassa al fine di gestire e stampare sul documento commerciale il codice bidimensionale che dà accesso alla lotteria istantanea ha dato luogo a dubbi applicativi da sciogliere. 11 Luglio 2023 - *Il Sole 24 Ore*

### Coop Srl, il revisore non fa anche il sindaco

Con una nota il ministero delle Imprese e del made in Italy è inter-

## CONTROLLO A DISTANZA DEI LAVORATORI

Negli ultimi decenni l'argomento oggetto della presente trattazione ha suscitato grande interesse nel nostro legislatore sia a livello nazionale che internazionale.

In ambito nazionale il nostro punto di partenza rimane sempre l'art. 4 della Legge 300/70 nota a tutti come Statuto dei Lavoratori.

La disposizione citata prevede in breve che gli impianti audiovisivi e gli altri strumenti dai quali derivi anche la possibilità di controllo a distanza dell'attività dei lavoratori possono essere impiegati solo per esigenze organizzative e produttive, per la sicurezza del lavoro e per la tutela del patrimonio aziendale e ne è consentita l'installazione solo previo accordo collettivo stipulato dalla rappresentanza sindacale unitaria o dalle rappresentanze sindacali aziendali o - in mancanza di accordo - l'installazione può avvenire previa autorizzazione della sede territoriale dell'Ispettorato nazionale del lavoro.

I termini sopra evidenziati sono quelli su cui andremo a fare chiarezza.

Dal 1970 in poi l'evoluzione tecnologica ed informatica ha minacciato la validità della disposizione citata che, a ben guardare, può apparire oggi obsoleta.

Dottrina e giurisprudenza però si sono dimostrate sempre vigili nel registrare eventuali divergenze tra il diritto e l'evoluzione tecnologica e con i loro interventi hanno elaborato una linea di condotta che propende verso una attualizzazione dell'art. 4.

Se è vero che gli impianti audiovisivi e gli altri strumenti di controllo a cui l'art. 4 L. 300/70 si riferiva, erano certamente quelli capaci di trasmettere immagini o suoni che avevano la specificità di essere separati dalle strumentazioni in uso al dipendente, altrettanto vero appare oggi la diversificazione e il potenziamento degli strumenti di controllo.

La giurisprudenza ritiene che il legislatore del 1970 si fosse già premunito di ampliare il perimetro di applicazione dell'art. 4 inserendo la dicitura "altri strumenti" facendoci sì che oggi la tutela in esame si possa estendere anche in caso di presenza e utilizzo di altri e nuovi strumenti utilizzati con qualsiasi congegno dotato di potenzialità di controllo, ovunque esso sia collocato ed

indipendentemente dall'esclusività o meno della funzione di vigilanza dallo stesso svolta. Ritengo che lo strumento nuovo principe sia la posta elettronica.

Cosa si intende esattamente per controllo a distanza poi, lo chiarisce la giurisprudenza che non senza difficoltà è arrivata a fornire una definizione completa: il controllo a distanza non si sostanzia nel mero controllo fisico ed in tempo reale di chi ricopre una posizione gerarchicamente superiore, ma comprende quello svolto a distanza - anche fisica - con finalità estranee a quelle organizzative, produttive o di sicurezza e che come tali risultano quindi eccessive e sproporzionate; ergo vietate. Inoltre, un siffatto controllo a distanza implica che tali verifiche siano occulte ovvero svolte senza che il lavoratore ne sia a conoscenza.

La giurisprudenza poi puntualizza che il termine distanza non si riferisce solo al concetto di spazio ma anche di tempo.

Sono dunque vietati quei controlli a distanza per finalità non previste dall'art. 4 dove la distanza sia da riferirsi non solo allo spazio, ma anche al tempo.

Il datore infatti, non può raccogliere o registrare un numero di dati e poi analizzarli successivamente. Un comportamento di questo tipo sarebbe più lesivo della dignità del lavoratore rispetto a quello fatto in tempo reale in quanto più penetrante e anche comparativo.

Passando dalle definizioni e dai chiarimenti fino ad ora descritti tornerò certamente utile soffermarci su un esempio concreto.

Nella ipotesi in cui si verificasse un controllo a distanza degli strumenti utilizzati dal lavoratore come ad esempio la posta elettronica aziendale, quali comportamenti del datore risulteranno leciti e quali no? quali i diritti del dipendente?

Nel caso di specie va evidenziata la stretta relazione che vi è tra il diritto del datore di lavoro legato al controllo e alla verifica che le attività aziendali si svolgano secondo le sue direttive e dall'altro il diritto alla privacy del prestatore.

Oggigiorno le policy aziendali sul tema sono molto diffuse e spesso contengono l'esplicito divieto in capo al dipendente di utilizzare la posta elettronica aziendale per scopi personali.

Quali sono allora le linee guida da tenere in considerazione da parte del datore di lavoro in tema di controllo della posta elettronica dei dipendenti?

Risponde a questa domanda la Corte Europea dei Diritti dell'Uomo che ha dettato le principali regole di protezione del lavoratore dal controllo datoriale.

Innanzitutto il lavoratore deve essere preventivamente informato della possibilità che il datore di lavoro controlli la corrispondenza e altre comunicazioni, deve altresì essere messo al corrente, laddove ciò si verifichi, delle motivazioni fornite dal datore a giustificazione del monitoraggio delle comunicazioni e dell'accesso ai loro contenuti effettivi ed in ultimo deve essere messo a conoscenza delle conseguenze che possono derivare da tale monitoraggio e dell'uso che il datore potrà fare delle informazioni e dei dati così ottenuti.

Tali regole valgono anche nel caso in cui il datore di lavoro abbia approvato una specifica policy contenente l'espresso divieto di uso delle email aziendali per scopi personali. Di tanto sono investiti i singoli Stati, che sulla base di quello che ha stabilito la CEDU, hanno l'obbligo di assicurare che al lavoratore non venga negata la possibilità di ricorrere in giudizio qualora il datore non abbia osservato i criteri descritti.

Se tali linee guida possono essere validamente applicate in tema di posta elettronica, il preventivo consenso o conoscenza da parte del lavoratore della presenza dei

noti sistemi di sorveglianza attraverso le videocamere ad esempio, non è di contro sufficiente di per sé ad eludere quanto disposto dall'art. 4 L. 300/70.

A nulla rileva infatti la circostanza che il lavoratore sia a conoscenza di tale evenienza se tale monitoraggio non si basa su esigenze legate alla tutela del patrimonio aziendale o per esigenze organizzative, produttive e ancor di più se tale installazione non sia munita della preventiva autorizzazione tramite accordo o richiesta agli uffici territoriali competenti.

L'illiceità della semplice installazione, ove l'autorizzazione sia in astratto possibile - rimane tale nonostante i controllati ne siano a conoscenza. Ma vi è di più. Sul punto infatti è intervenuta anche la Cassazione penale che ha esplicitamente chiarito come il rispetto dell'art. 4 abbia rilievo per la salvaguardia di interessi collettivi di cui solo le rappresentanze sindacali, per espressa disposizione di legge, sono esclusive portatrici, in luogo dei lavoratori che, a causa della posizione di svantaggio nella quale versano rispetto al datore di lavoro, potrebbero rendere, "uti singuli", un consenso viziato.

Rimane dunque fermo ed imprescindibile il contenuto dell'art. 4 in esame tuttora in vigore ed in linea anche con le più contemporanee pronunce del Garante e dell'Ispektorato Nazionale del Lavoro.

Paolo Decaminada  
Studio Decaminada STP srl

## Controllo formale e anomalie ISA: risposte

Il controllo formale delle dichiarazioni di cui all'art. 36-ter richiede una collaborazione attiva; infatti, per portare a termine la verifica, il contribuente deve fornire delle documentazioni idonee in tempi prestabiliti (entro trenta giorni).

Laddove non vi sia collaborazione o i documenti non siano ritenuti sufficienti, il Fisco può utilizzare ampi poteri nei confronti del contribuente, spingendosi fino all'esecuzione forzata.

L'agenzia delle Entrate con l'informativa 92/2023 si è impegnata a "sensibilizzare gli uffici ad esaminare la documentazione anche qualora pervenga oltre il termine di trenta giorni". Ragionevolmente quindi si legge nell'informativa citata - la trasmissione della documentazione richiesta potrà

avvenire, senza conseguenza, anche nei primi quindici giorni di settembre. Infatti il controllo formale della dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta 2020 avrebbe di per sé un termine accavallato alle scadenze del mese di luglio mettendo alle corde gli studi professionali.

La medesima dilazione vale anche per le segnalazioni di anomalie (c,d, lettere di compliance) relative ai modelli ISA per il triennio 2019-2021.

Evidente l'opportunità di fornire quanto prima i chiarimenti necessari onde evitare l'avvio di azioni accertatrici/sanzionatorie.

Piergiorgio Frizzera  
Org.& sistemi srl

## AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

venuto di nuovo sui compiti spettanti al sindaco e al revisore della Srl. Il documento precisa che 'diversa è la peculiarità dei controlli attribuiti al sindaco e quelli affidati al revisore'. A quest'ultimo 'non sono affidate le funzioni di controllo spettanti all'organo sindacale'. Un deciso revirement rispetto a quanto affermato nelle precedenti note, sintomatiche delle difficoltà interpretative di una norma, l'art. 2477 c.c., alla cui applicazione sono interessate le Srl il cui bilancio 2022 è in corso di approvazione o è stato appena approvato. Plauso da parte dei commercialisti. Per il presidente del Cndcec, Elbano de Nuccio 'la nota del ministero sembra aver recepito le istanze del Consiglio nazionale e perviene a delineare in modo condivisibile l'assetto dei controlli delle cooperative di tipo Srl'.

12 Luglio 2023 - *Il Sole 24 Ore*

### Bottigliometro, difesa coerente

La Corte di giustizia tributaria di II grado di Milano, con la sentenza n. 1691/2023, ha stabilito che il bottigliometro, il tovagliometro e il caffettometro sono strumenti preventivi legittimi che consentono di rideterminare il reddito nel settore della ristorazione; tuttavia, le riprese fiscali ipotizzate possono essere rideterminate fornendo adeguate giustificazioni nel giudizio di merito. La difesa del contribuente deve in ogni caso rispettare i requisiti della logica e della coerenza con particolare riguardo ai dati riportati. La vicenda riguarda un accertamento fiscale emesso dall'Agenzia delle Entrate di Milano Uno sulla ricostruzione analitico-induttiva del reddito, partendo dai costi di determinati acquisti rappresentativi nella gestione. Sulla base di acquisti di bottiglie di acqua minerale rinvenuti in contabilità l'ufficio ricostruiva indirettamente i ricavi alla luce del consumo di acqua.

10 Luglio 2023 - *Italia Oggi*

### Il fisco sbaglia troppo spesso

La Corte dei conti, nella relazione sul rendiconto generale dello Stato 2022, rileva che il fisco sbaglia troppo spesso: l'11,9% degli



## AGGIORNAMENTI RASSEGNA STAMPA

accertamenti ai fini delle imposte sui redditi ed Iva infatti ha dato esito negativo ed è stato annullato in autotutela. Triplicato anche il dato degli annullamenti degli avvisi bonari passato dall'1,7% in media nelle annualità 2020 e 2021 al 6,1% del 2022. Ridotta anche l'attività di recupero dai controlli documentali ai sensi dell'articolo 36-ter del Dpr 600/1973.

7 Luglio 2023 - Italia Oggi

### Redditometro sgonfiato

L'analisi della Corte dei conti nella relazione sul rendiconto generale dello Stato 2022 conferma che il fisco si affida alla compliance. Anche lo scorso anno, dunque, redditometro, studi di settore ed indagini finanziarie hanno fatto flop. Pochi gli accertamenti eseguiti ed incassi ridotti all'osso. Il numero degli accertamenti sintetici sebbene in lievissimo aumento nel 2022 ha registrato un gettito nell'anno di soli 300 mila euro; stessa sorte per le indagini finanziarie con un numero di soggetti coinvolti in riduzione rispetto al 2021 ed una maggiore imposta accertata di 209 milioni di euro. Disfatta anche per l'attività di controllo svolta attraverso gli studi di settore con 358 accertamenti eseguiti e 8 milioni di euro di maggiore imposta rilevata.

5 Luglio 2023 - Italia Oggi

### Il fisco prevale sui creditori

Le Sezioni unite penali della Cassazione, nell'informativa provvisoria 8/2023, chiudono un contrasto nella giurisprudenza di legittimità. Sequestro preventivo batte fallimento nei reati tributari. La misura cautelare reale emessa nell'ambito del procedimento per reati tributari e finalizzata alla confisca può essere disposta sui beni attratti alla massa concorsuale. Ciò anche se il vincolo risulta disposto dopo la dichiarazione d'insolvenza della società. Sui diritti di credito vantati dai creditori prevale l'interesse dello Stato a impedire che sia ulteriormente utilizzato un bene che risulta 'pericoloso' in modo oggettivo e intrinseco. Il tutto in vista della definitiva acquisizione al patrimonio dell'erario, visto che è obbliga-

## MODIFICHE IVA: prestazioni sanitarie

Il decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73, (c.d. "decreto Semplificazioni") ha riformulato le previsioni riguardanti:

a) l'esenzione da imposta relativa alle prestazioni di diagnosi, cura e riabilitazione della persona rese nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza;

b) l'applicazione dell'aliquota ridotta (del 10 per cento) alle prestazioni di ricovero e cura diverse da quelle per le quali è prevista l'esenzione, nonché per le prestazioni di alloggio rese agli accompagnatori delle persone ricoverate.

Le nuove disposizioni si applicano alle operazioni effettuate a partire dal 22 giugno 2022 e la circolare ministeriale n. 20/E del 7/7/2023 ha effettuato una dettagliata analisi degli anzidetti interventi normativi.

### 1. Prestazioni sanitarie rese alle persone ricoverate

#### 1.1. Prestazioni esenti dall'imposta sul valore aggiunto

In base all'articolo 10, primo comma, n. 19), del decreto IVA, non oggetto di modifica da parte della norma in commento, sono esenti da imposta le prestazioni di ricovero e cura, comprese quelle di somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto qualora rese da enti ospedalieri, cliniche e case di cura convenzionate, società di mutuo soccorso con personalità giuridica, enti del Terzo settore di natura non commerciale.

Per gli stabilimenti termali, anch'essi menzionati dalla citata disposizione, l'esenzione da imposta, invece, è limitata alle sole cure termali rese al cliente.

La nuova disposizione normativa prevede che, qualora la prestazione sanitaria sia resa al paziente, nell'ambito della più complessa prestazione di ricovero e cura, da una delle strutture ivi indicate, avvalendosi di un professionista, in un rapporto trilaterale, che veda detta prestazione fatturata dal professionista alla struttura e da quest'ultima al paziente, l'esenzione si applica in entrambi i rapporti, nel limite normativamente previsto. Secondo la citata circolare 20/2023, la novella normativa può trovare applicazione con riferimento alle cliniche e case di cura convenzionate che operino anche fuori convenzione, limitatamente alle prestazioni rese in regi-

me privatistico "di solvenza", al pari delle cliniche e case di cura non convenzionate.

### 1.2. Prestazioni imponibili soggette ad aliquota IVA del 10 per cento

La nuova previsione, oltre a confermare l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento alle prestazioni rese dalle strutture ricettive turistiche di cui all'articolo 6 della legge 17 maggio 1983, n. 217, e alle prestazioni di maggior comfort alberghiero rese dalle strutture sanitarie alle persone ricoverate, estende tale aliquota anche alle prestazioni:

- di ricovero e cura rese dalle strutture sanitarie non convenzionate (diverse da quelle esenti);
- di alloggio rese da qualsiasi struttura sanitaria (convenzionata e non) nei confronti degli accompagnatori dei soggetti ricoverati.

Per effetto della novella normativa, dunque, tutte le prestazioni di ricovero e cura per le quali non è prevista l'esenzione ai sensi dell'articolo 10, primo comma, numeri 18) – nella nuova formulazione – e 19), sono soggette ad aliquota ridotta del 10 per cento.

Le strutture sanitarie non convenzionate che svolgono attività di ricovero e cura, di conseguenza, mentre con la disciplina previgente applicavano l'IVA con aliquota ordinaria, con le disposizioni in commento devono:

- esentare da imposta quella componente della prestazione che si riferisce alla cura resa al soggetto ricoverato presso la struttura stessa da un professionista sanitario sottoposto a vigilanza, fino all'ammontare del corrispettivo – a sua volta esente da imposta – dovuto dalla struttura al professionista in relazione a tale prestazione;
- applicare l'aliquota ridotta del 10 per cento sulla parte restante della prestazione di ricovero e cura resa dalla struttura al soggetto ricoverato;
- applicare l'aliquota del 10 per cento alle prestazioni di maggior comfort alberghiero rese nei confronti di soggetti ricoverati.

Il legislatore, infine, conferma che anche le strutture sanitarie che offrono servizi di ricovero e cura in esenzione da imposta continuano ad assoggettare le prestazioni di maggior comfort alberghiero a imposta con l'aliquota ridotta.

## 2. Prestazioni di alloggio rese agli accompagnatori delle persone ricoverate

La disposizione normativa in commento inoltre ha previsto che tutte le strutture sanitarie che effettuano prestazioni di alloggio a favore degli accompagnatori delle persone ricoverate devono applicare un'aliquota d'imposta pari al 10 per cento al corrispettivo dovuto per l'alloggio, sia qualora detti servizi siano resi da enti ospedalieri, cliniche e case di cura convenzionate, società di mutuo soccorso con personalità

giuridica ed enti del Terzo settore di natura non commerciale, sia laddove siano resi da strutture sanitarie non convenzionate. La norma citata equipara, peraltro, ai fini del trattamento impositivo agevolato, le prestazioni di alloggio rese da strutture sanitarie nei confronti delle persone che accompagnano soggetti ricoverati presso le stesse alla generalità delle prestazioni di alloggio rese dalle strutture ricettive.

Buglisi Roberto  
Servimprese Srl Stp

## TFM (trattamento di fine mandato): chiarimenti

Il trattamento di fine mandato o TFM, erogato agli amministratori al termine dell'incarico, è un compenso aggiuntivo a quello ordinario che deve essere previsto dallo Statuto. Sebbene la legge non preveda specifici limiti minimi o massimi per la quantificazione dell'importo, è sempre consigliabile che l'accantonamento a titolo di TFM sia considerato alla stregua di accantonamento TFR anche nel quantum.

Il TFM rappresenta una voce di costo per la società, può essere dedotto integralmente al pari del TFR dei dipendenti e deve essere annualmente accantonato in un apposito fondo.

L'azienda può anche decidere di accantonare il TFM in una polizza assicurativa. In questo caso ci possono essere due possibilità, quali:

- contraente e beneficiario sono la società;
- il contraente è la società e il beneficiario l'amministratore. Questo comporta una differenza di rilevazione nelle scritture contabili.

Quando il diritto al TFM risulta da atto avente data certa precedente all'inizio del rapporto si verificano due conseguenze importanti:

- l'amministratore ha la possibilità di usufruire del regime agevolato di tassazione separata di tale reddito;
- per la società la deduzione avviene con il criterio della competenza all'atto di ciascun accantonamento.

Mezzi idonei a determinare la certezza della data dell'atto di nomina sono:

- estratto notarile del libro delle delibere assembleari,
- notifica all'amministratore della delibera di nomina, invio all'amministratore della copia della delibera a mezzo raccomandata

in plico senza busta, via PEC (con ricevuta di consegna).

- registrazione della delibera presso l'Agenzia delle Entrate.

Con l'ordinanza n. 25435 del 29 agosto 2022, la Corte di Cassazione si è pronunciata in merito alla deducibilità dell'accantonamento al fondo TFM, confermando la tesi secondo cui le quote accantonate dalla società sono deducibili in ciascun esercizio secondo il principio di competenza purché il diritto all'indennità risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto.

La Suprema Corte, richiamando i propri precedenti in materia, conferma che le quote accantonate per il TFM previsto in favore degli amministratori delle società, sono deducibili purché la previsione di detto trattamento risulti da un atto scritto avente data certa anteriore all'inizio del rapporto e che ne specifichi anche l'importo. In mancanza di tali presupposti trova applicazione il principio di cassa, come disposto dall'art. 95, comma 5, del medesimo D.P.R., che stabilisce la deducibilità dei compensi spettanti agli amministratori delle società nell'esercizio nel quale sono corrisposti", (Cass. sez. V, 19.10.2018, n. 26431; Cass. n. 24848 del 2020 (in senso conforme anche la risoluzione n. 124/2017)".

Per i rapporti che non soddisfano le condizioni citate, viene meno anche la tassa separata di tale reddito.

Piorgiorgio Frizzera  
Org. & Sistemi srl

## AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

toria la confisca cui il sequestro preventivo risulta finalizzato.

4 Luglio 2023 - *Italia Oggi*

### Tax credit senza freni: compensati 84,5 miliardi

I crediti portati in compensazione valgono 84,5 miliardi, in crescita di quasi un quarto rispetto al 2021. La corsa è trainata soprattutto dalla voce 'agevolazioni' balzate a 27,6 miliardi nel 2022: per farsi un'idea, nel 2012 questa voce valeva 1,6 miliardi e quindi la crescita è stata di oltre il 1.500%. L'accelerazione maggiore, però, è arrivata nel 2020, con l'ampio ricorso ai crediti fiscali per risollevarne un'economia piegata dalle restrizioni anti Covid. I numeri contenuti nella relazione diffusa dalla Corte dei conti sul rendiconto generale dello Stato rischiano, però, di rappresentare un campanello d'allarme. Il traino per le agevolazioni è arrivato soprattutto dal 110% e dagli altri bonus casa. Dopo lo stop alla cessione dei crediti, resta da capire quanta cassa possa andare a erodere le agevolazioni ancora in circolazione. Di fatto, il vantaggio per il contribuente di avere meno imposte o contributi da pagare si tramuta in un minor flusso di cassa per l'Erario.

3 Luglio 2023 - *Il Sole 24 Ore*

### Transfer pricing e decreto del 2018, giudici divisi sulla valenza retroattiva

Il dm 14 maggio 2018 ha indicato come applicare le disposizioni previste dall'art. 110, comma 7 del Tuir, alla luce delle Linee guida Ocse in tema di transfer pricing. Si tratta di principi desunti dalle Linee guida del 2017, ma che in gran parte erano già presenti nelle precedenti versioni del documento Ocse, per cui si pone il problema di capire se e come possano essere applicati agli anni ante 2018. Sul punto la giurisprudenza si è pronunciata in varie occasioni. La giurisprudenza di merito sembra orientata in via maggioritaria a un'applicazione con valenza interpretativa, richiamando, ad esempio, il Dm 2018 quale elemento a supporto per l'applicazione dell'intero intervallo dei valori derivanti

## AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

dall'analisi di benchmark, e non solo del range interquartile. Secondo altre pronunce di merito minoritarie, invece, rileva il range interquartile e non l'intervallo dei valori poiché il Dm 2018 non avrebbe portata retroattiva. La Cassazione ha richiamato le Linee guida Ocse 2017 affermando che i vari metodi non dovevano essere utilizzati in chiave ausiliaria, come ora prevede, pro futuro, il Dm 14 maggio 2018, articolo 4, comma 1.

26 Giugno 2023 - *Il Sole 24 Ore* - Norme e Tributi

### Irpef è la più contesa

L'imposta più contestata nei primi tre mesi dell'anno continua a essere l'Irpef con 16.204 ricorsi su un totale di 53.048 pervenuti alle Corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado. Il Rapporto trimestrale gennaio-marzo 2023 del Dip. delle finanze sul contenzioso evidenzia che più della metà degli atti impugnati con i ricorsi riguardano gli accertamenti di imposte. Tra le tipologie di imposte che maggiormente sono state oggetto di contenzioso, il tributo erariale più impugnato è stato, come detto, l'Irpef, seguita da Ici/Imu e da Iva.

23 Giugno 2023 - *Italia Oggi*

### Società di comodo, test 'sogettivo' per le cause di disapplicazione

Uno dei quadri critici del mod. Redditi è sicuramente quello dedicato alla verifica delle possibili situazioni di non operatività. In primo luogo va ricordata l'eliminazione della fattispecie delle società di comodo dovuta alla presenza di perdite sistematiche. Resta però in piedi il tema delle società di comodo per insufficienza di ricavi, alla cui verifica sono dedicati i righi da RS116 a RS125 del mod. Redditi SC e rigi da RS11 a RS20 del mod. Redditi SP. La compilazione di tali rigi consente di testare la sufficienza dei ricavi effettivi rispetto ai ricavi presunti, determinati applicando ai valori dell'attivo immobilizzato i seguenti coefficienti: 2% per titoli e crediti; 6% per immobili e altri beni; 5% per immobili categoria A/10, 4% per immobili abitativi,

## MANCE: tassazione al 5 per cento

Nell'ambito delle attività ricettive e nel settore della ristorazione, **è prassi abbastanza comune quella di elargire una somma denaro, come compenso o premio per il servizio svolto dal cameriere o dal facchino.** Si tratta di gesti di generosità che prendono il nome di mancia.

In generale, le mance, **per il legislatore e per la giurisprudenza, costituiscono reddito per il percettore.** Si tratta a tutti gli effetti di reddito da lavoro dipendente e, conseguentemente, deve essere tassato come tale. Il riferimento normativo per stabilire quali sono i redditi da lavoro dipendente e assimilati è l'art. 51 del TUIR. Costituendo reddito da lavoro subordinato, le tasse sulle mance che il cameriere o il barista paga al Fisco sarebbero quelle ordinarie Irpef in funzione dei vari scaglioni di reddito.

Su questo punto, però, importanti novità arrivano direttamente dall'ultima legge di Bilancio che ha previsto una norma di favore per le mance (articolo 1, comma 58 e seguenti). Pur essendo sempre rientranti nelle voci di reddito da lavoro dipendente, potranno essere sottoposte d'ora in avanti ad un **regime di tassazione sostitutiva di favore.** I lavoratori non si vedranno così applicate le aliquote progressive Irpef, bensì un'imposta sostitutiva con **aliquota del 5%.**

In buona sostanza la novità è che le **mance pagate al personale dei settori della ristorazione e dell'attività ricettive saranno tassate (in via diretta dal datore di lavoro / sostituto d'imposta) con un'imposta sostitutiva di Irpef e addizionali regionali e comunali.**

L'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 16/E del 17 marzo 2023 ha istituito i codici tributo che dovranno essere utilizzati dai sostituti d'imposta per il versamento del dovuto tramite il modello F24.

- "1067" denominato "Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità - art. 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197";

- "1605" denominato "Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e

comunali sulle somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità maturate in Sicilia e versata fuori regione - art. 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197";

- "1917" denominato "Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità maturate in Sardegna e versata fuori regione - art. 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197";

- "1918" denominato "Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità maturate in Valle d'Aosta e versata fuori regione - art. 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197";

- "1306" denominato "Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle somme destinate dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità versata in Sicilia, Sardegna e Valle d'Aosta e maturate fuori dalla regione in cui è effettuato il versamento - art. 1, commi da 58 a 62, della legge 29 dicembre 2022, n. 197".

Tali codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "Importi a debito versati", con indicazione, quale "Mese di riferimento" del mese in cui il sostituto d'imposta effettua la trattenuta (OOMM) e quale "Anno di riferimento" l'anno d'imposta cui si riferisce il versamento (AAAA).

La disciplina, oltre alle liberalità in contanti, ricomprende anche quelle erogate attraverso mezzi di pagamento elettronici, con alcune particolarità di cui tener conto. Accedono alla disciplina **solo i lavoratori con reddito di lavoro dipendente fino a 50mila euro.** Ai fini del calcolo dell'imposta, su tali liberalità si applica l'aliquota del 5%, sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali territoriali, **entro il limite del 25% del reddito di lavoro percepito nell'anno.** Per l'altra parte del reddito varrà invece l'assoggettamento ordinario all'Irpef.

Tali erogazioni, inoltre, sono escluse dalla retribuzione imponibile ai fini contributivi,



dal calcolo dei premi Inail e dal computo del trattamento di fine rapporto. Salva espressa rinuncia scritta del lavoratore, il datore di lavoro dovrà, dunque, operare le ritenute fiscali con un prelievo sostitutivo. Operativamente, la norma prevede che le mance siano riversate ai lavoratori dal datore. Tale modalità sarà certamente l'unica possibile nel caso in cui le liberalità siano state lasciate dai clienti con il Pos o altri mezzi elettronici. Viceversa, per i contanti, dovrebbe essere sufficiente una comunicazione al datore di lavoro sull'ammontare delle mance riscosse, nel caso in cui siano state lasciate direttamente al lavoratore. In caso contrario, si pongono questioni sul momento del "riversamento", se ad esempio è da posticipare al pagamento dello stipendio, nonché sulle modalità di corresponsione, ovvero se debba avvenire tramite mezzi tracciabili. Gli esercenti che

incasseranno direttamente le mance, con canali elettronici o meno, per poi riversarle ai beneficiari, dovranno tener conto che tali somme non hanno la natura di corrispettivi e dunque dovranno essere trattate separatamente, in particolare come movimenti finanziari fuori campo Iva. Si suggerisce quindi di attivare un tasto dedicato del registratore di cassa (o una colonna dedicata nel registro dei corrispettivi) per tenerle separate dai normali incassi. Sarà inoltre opportuno segnalare al consulente del lavoro l'intenzione di attivare la tassazione agevolata affinché elabori correttamente le buste paga dei dipendenti percettori delle mance.

Filippo Pallaoro

Studio Degaspero Martinelli

## RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

La legge di Bilancio 2023 ha riproposto la possibilità di rideterminare il valore di acquisto di partecipazioni sociali non negoziate in mercati regolamentati e di terreni agricoli o edificabili posseduti alla data del 1° gennaio 2023.

Possono avvalersi della norma:

- le persone fisiche, per le operazioni estranee all'esercizio di attività di impresa;
- gli enti non commerciali;
- le società semplici e soggetti equiparati;
- i soggetti non residenti in Italia privi di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

Per rideterminare il costo o valore di acquisto dei terreni e/o quello delle partecipazioni, entro il 15 novembre 2023, occorre:

- far redigere ad un professionista abilitato una perizia di stima asseverata
- versare l'imposta sostitutiva nella misura del 16% calcolata sull'intero valore di perizia. Il versamento può avvenire in un'unica soluzione, entro il 15 novembre 2023, ovvero in un massimo di tre rate

annuali di pari importo. In quest'ultimo caso, le scadenze delle rate sono 15 novembre 2023; 15 novembre 2024; 17 novembre 2025. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da versare contestualmente a ciascuna rata.

Qualora lo si ritenga opportuno, si può rideterminare il valore delle partecipazioni e dei terreni anche nell'ipotesi in cui già in precedenza si sia usufruito di analoghe disposizioni agevolative. Nel caso in cui sia stata effettuata una nuova perizia dei beni detenuti alla data del 1° gennaio 2023, è possibile scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta sostitutiva eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni.

Si ricorda, da ultimo, che i dati relativi alla rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni devono essere indicati nella dichiarazione dei Redditi relativa al periodo di imposta di riferimento della rideterminazione.

Manuela Conci

Studio Bortolotti Conci

## AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

15% per altre immobilizzazioni, 1% per immobili collocati in Comuni con meno di 1.000 abitanti. In sede di compilazione occorre soffermarsi in primis sulla verifica circa la presenza di cause di esclusione o di disapplicazione della relativa disciplina. L'individuazione delle cause di esclusione è più agevole rispetto alla casistica delle disapplicazioni, trattandosi di ipotesi strettamente elencate dalla legge.

19 Giugno 2023 - *Il Sole 24 Ore* - *Norme e Tributi*

### Per multe e cartelle con notifica digitale fino al 30 novembre

Emendamento del Governo al decreto Pa-omnibus. Fino al 30 novembre notifiche digitali a metà per gli atti della Pubblica amministrazione. In pratica, le notifiche digitali saranno accompagnate dalla loro copia analogica, per rispondere ad una doppia esigenza: quella di non escludere i cittadini ancora poco pratici con gli strumenti digitali, e quella di consentire alla Pa di completare la propria organizzazione in vista del passaggio informatico. La misura nasce per contrastare i rischi di non centrare un obiettivo Pnrr, indicato alla missione 1, componente 1-128, che prevede l'avvio delle notifiche digitali in almeno 800 amministrazioni centrali e Comuni entro la fine di quest'anno.

15 Giugno 2023 - *Il Sole 24 Ore*

### Patrimonio netto negativo rimborso Iva con garanzia

Nella risposta a interpello n. 347 del 14 giugno 2023 l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che l'impresa con un patrimonio netto negativo, anche se in via di miglioramento, è tenuta a prestare la garanzia per poter ottenere rimborsi Iva oltre 30 mila euro; la circostanza, infatti, è di per sé incompatibile con lo status di virtuosità il cui possesso consente di evitare l'onere della garanzia ai sensi delle disposizioni del comma 3 dell'art. 38-bis del Dpr 633/72.

15 Giugno 2023 - *Italia Oggi*

Piergiorgio Frizzera  
Org.&systemi srl

## NOVITÀ ESTIVE IN MATERIA DI LAVORO

Anche l'estate 2023 è foriera di novità in materia di lavoro. Di seguito le principali:

**CONTRATTI A TERMINE:** la legge 3 luglio 2023 n. 85, di conversione del c.d. "decreto lavoro", introduce due modifiche impattanti alla previgente disciplina:

- il contratto a termine può essere stipulato liberamente fino alla durata di 12 mesi senza giustificare perché l'assunzione non avvenga a tempo indeterminato (= senza causale). Nell'arco dei primi 12 mesi, oltre alla stipula, sono ammesse senza causale sia le proroghe (fino ad un massimo di 4) che i rinnovi, ossia le riassunzioni con contratto a termine di lavoratori precedentemente impiegati dallo stesso datore di lavoro con contratto a termine. Decorsi 12 mesi, si potrà prorogare il contratto a termine fino a 24 mesi solo in presenza di una delle seguenti causali: a) previste dai contratti collettivi; b) in assenza di previsione dei contratti collettivi per esigenze di natura tecnica, organizzativa o produttiva individuate dalle parti (solamente fino al 30 aprile 2024); c) in sostituzione di altri lavoratori;

- ai fini del computo dei primi 12 mesi si dovrà tener conto solo dei contratti a termine stipulati a decorrere dal 5 maggio 2023, "cancellando" di fatto tutti i contratti a termine precedentemente stipulati, compresi quelli in essere al 5 maggio 2023. E' doveroso peraltro sottolineare che i precedenti contratti a termine valgono al contrario per il computo dei 24 mesi.

**INCENTIVI ALL'OCCUPAZIONE GIOVANILE:** le assunzioni a tempo indeterminato effettuate a decorrere dal 1° giugno 2023 e fino al 31 dicembre 2023 potranno essere oggetto di incentivo qualora i giovani assunti posseggano tutti i seguenti requisiti: non abbiano compiuto 30 anni alla data dell'assunzione - non lavorino e non siano inseriti in corsi di studio/formazione (= NEET) - siano registrati al Programma operativo nazionale "iniziativa occupazione giovani". L'incentivo è pari al 60% della retribuzione lorda mensile imponibile ai fini previdenziali per un periodo massimo di 12 mesi. Si evidenziano due particolari criticità dell'intervento: i fondi sono limitati - la difficoltà di iscrizione al programma operativo nazionale "iniziativa occupazione giovani".

**ESONERO PARZIALE DEI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI A CARICO DEI LAVORATORI:** a decorrere da luglio 2023 e fino a dicembre 2023 la trattenuta dei contributi previdenziali a carico del lavoratore dipendente beneficerà di un ulteriore sgravio, portando lo "sconto" complessivo al 7%, se la retribuzione imponibile mensile è pari o inferiore ad € 1.923,00, o al 6%, se la retribuzione imponibile mensile è superiore ad € 1.923,00 ma inferiore ad € 2.692,00. Per i lavoratori con qualifica di apprendista o di apprendista qualificato l'applicazione di quest'ulteriore riconoscimento potrà comportare il completo azzeramento dell'aliquota

previdenziale a carico del lavoratore. Preme evidenziare che la 13esima mensilità, sia se erogata in un'unica soluzione che mediante acconti mensili, rimane soggetta alle previgenti aliquote di sgravio, ossia al 3% ed al 2%.

**DETAZZAZIONE LAVORO NOTTURNO E FESTIVO PER IL SETTORE TURISTICO-ALBERGHIERO:** per il periodo dal 1° giugno 2023 al 21 settembre 2023 a favore dei lavoratori del settore turistico-alberghiero, con un reddito riferito al 2022 non superiore a 40.000,00 euro, è previsto il riconoscimento di una somma a titolo di trattamento integrativo speciale pari al 15% delle retribuzioni lorde corrisposte in relazione al lavoro notturno e alle prestazioni di lavoro straordinario effettuato nei giorni festivi. Il datore di lavoro riconosce il suddetto beneficio su richiesta del lavoratore, che attesta per iscritto l'importo del reddito conseguito nel 2022; il datore di lavoro recupera nel modello F24 gli importi erogati ai dipendenti beneficiari. Affinché il meccanismo risulti operativo è necessario attendere apposita circolare operativa da parte dell'Agenzia delle Entrate, che dovrà indicare in primis il nuovo codice tributo per il recupero degli importi anticipati ai beneficiari dell'intervento in parola.

**INCENTIVO UNDER 36:** la Commissione europea ha approvato sia l'incentivo introdotto dalla finanziaria 2022 per le assunzioni a tempo indeterminato di giovani under 36 effettuate dal 1° luglio 2022 al 31 dicembre 2022 sia l'incentivo introdotto dalla finanziaria 2023 per le assunzioni a tempo indeterminato di giovani under 36 effettuate dall'1 gennaio 2023 al 31 dicembre 2023. Da luglio, pertanto, parte la determinazione degli incentivi correnti ed entro settembre si dovranno recuperare gli incentivi pregressi, dalla data di assunzione fino al mese di giugno 2023.

**CONGEDO PARENTALE all'80%:** a seguito di quanto disposto con l'articolo 1, comma 359, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di Bilancio 2023), l'INPS ha pubblicato la circolare n. 45 del 16 maggio 2023, contenente le istruzioni operative relative all'elevazione dell'indennità di congedo parentale dal 30% all'80% della retribuzione per la durata massima di un mese di congedo e fino al sesto anno di vita del bambino.

*Patrick Segata  
Studio Degasperi Martinelli & Associati*

