

La Settimana in Breve

02

Notizie

FISCALE

02

IMPOSTE DIRETTE - IRES - Ammortamenti - Beni materiali - Beni in locazione finanziaria

03

ACCERTAMENTO - Scritture contabili

04

IMPOSTE INDIRETTE - Registro - Principi generali - Interpretazione degli atti

05

IMPOSTE SOSTITUTIVE

PROFESSIONISTI

07

ESERCIZIO IN FORMA ASSOCIATA - Società tra professionisti

08

Leggi Inevidenza

09

Scadenze

Notizie

Fiscale

IMPOSTE DIRETTE

IRES - Ammortamenti - Beni materiali - Beni in locazione finanziaria - Canoni di leasing immobiliare - Determinazione della quota deducibile ai fini IRES e IRAP (Cass. 15.3.2021 n. 7183)

Con l'ordinanza 15.3.2021 n. [7183](#), la Corte di Cassazione è intervenuta sulle modalità di determinazione della quota deducibile dei canoni di *leasing* immobiliare ai fini IRES e IRAP.

La pronuncia rileva soprattutto in ambito IRAP, esprimendo un principio che pare estensibile a tutte le ipotesi in cui sono posti limiti di deducibilità nell'ambito delle imposte sui redditi.

Quadro normativo di riferimento

Ai sensi dell'[art. 36](#) co. 7 del DL 223/2006, il costo ammortizzabile dei fabbricati strumentali (per natura e per destinazione) deve essere assunto al netto di quello riferibile alle:

- aree occupate dalla costruzione;
- aree che ne costituiscono pertinenze.

Il costo attribuibile all'area deve essere quantificato in misura pari al maggiore tra i seguenti due valori:

- valore delle aree quale risultante dal bilancio dell'impresa relativo all'anno di acquisizione del fabbricato;
- valore pari al 20% del costo complessivo del fabbricato (30% per i fabbricati industriali).

Tale disposizione si applica, con riguardo alla quota capitale dei canoni, anche ai fabbricati strumentali in locazione finanziaria ([art. 36](#) co. 7-bis del DL 223/2006).

Applicabilità della disposizione ai fini IRAP

Secondo la posizione dell'Agenzia delle Entrate (circ. 16.7.2009 n. [36](#), § 1.3, per gli ammortamenti, e 23.6.2010 n. [38](#), § 1.6, per il *leasing*), anche ai fini del tributo regionale, la quota di canone di *leasing* o di ammortamento riferibile al terreno pertinenziale deve essere considerata in deducibile in base ai citati co. 7 e 7-bis.

L'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria, ribadita anche dalle istruzioni al modello IRAP, si fonda sul tenore letterale della norma, che fa generico riferimento alle "quote di ammortamento deducibili", senza specificarne l'ambito positivo.

La suddetta impostazione è stata sempre aversata dalla dottrina (cfr., ad esempio, circ. Assonime 34/2009), secondo la quale il valore in deducibile delle suddette aree dovrebbe essere assunto secondo i corretti criteri di redazione del bilancio.

Infatti, l'[art. 36](#) co. 7 del DL 223/2006 è anteriore alle modifiche recate alla disciplina dell'IRAP dalla L. [244/2007](#): quest'ultima, introducendo il principio di derivazione diretta dal bilancio dei componenti positivi e negativi del valore della produzione, dovrebbe aver "disattivato", ai fini del tributo regionale, l'applicazione delle regole fiscali da esso dettate, sostituendole con la corretta applicazione dei principi contabili (ex [art. 5](#) co. 5 del DLgs. 446/97).

La pronuncia in commento sconfessa la posizione dell'Agenzia e aderisce a quella della dottrina, affermando che, ai fini IRAP, la deduzione dei canoni di *leasing* immobiliare deve essere riconosciuta per la quota stanziata a Conto economico, ad eccezione della quota interessi, desunta dal contratto, in deducibile per dato normativo.

Disciplina IRAP degli oneri a deducibilità limitata ai fini IRES

Il principio espresso dalla Suprema Corte appare estensibile a tutti gli oneri per cui sono posti limiti di deducibilità nell'ambito delle imposte sui redditi.

In proposito, si ricorda che, ai fini IRAP, per effetto del citato principio di "presa diretta", la ricorrenza del requisito di inerenza rileva - già ai fini civilistico-contabili - come condizione per imputare in bilancio un determinato componente negativo di reddito (circ. Agenzia delle Entrate 16.7.2009 n. [36](#), § 1.2, e 22.7.2009 n. 39). In altre parole, i costi imputati a Conto economico in applicazione dei principi civilistici sono normalmente connotati dal generale requisito di inerenza alla base imponibile IRAP: in pratica, il principio di inerenza che deve essere seguito ai fini IRAP è quello civilistico, desumibile dalla corretta applicazione dei

principi contabili (nello stesso senso, cfr. Cass. 11.6.2018 n. [15115](#)).

La (mancanza di) inerenza è sindacabile dall'Amministrazione finanziaria in sede di controllo.

Il sindacato di inerenza si pone, in particolare, con riferimento ai costi relativamente ai quali il TUIR introduce presunzioni legali di parziale inerenza, ponendo limiti alla relativa deducibilità (es. costi relativi ai veicoli, costi di telefonia, erogazioni liberali, ecc.).

Nei riguardi degli oneri in esame, per esigenze di semplificazione l'inerenza (e, quindi, la deducibilità) ai fini IRAP sussiste nel limite della quota deducibile ai fini IRES (es. 80% per le spese di telefonia). Se viene dedotto un ammontare superiore, il contribuente deve provare analiticamente l'inerenza all'attività d'impresa della quota di costo eccedente (es. 20%, nel caso delle spese di telefonia).

In ogni caso, la circ. [36/2009](#) non altera in alcun modo il trattamento dei costi sottoposti a limiti di deducibilità ai fini IRES, che, in ambito IRAP, possono essere dedotti integralmente (o in misura superiore alle soglie fissate dal TUIR), atteso che il principio di inerenza applicabile ai fini IRAP è quello civilistico, desumibile dalla corretta applicazione dei principi contabili (in questo senso, la successiva circ. [39/2009](#)).

L'ordinanza in commento sembra porre fine a qualsiasi incertezza sull'argomento e costituisce un valido supporto per ritenere deducibili, oltre alle citate spese, anche gli altri oneri stanziati nella voce B.14 del Conto economico, la cui deducibilità è, di regola, negata ai fini IRES, quali, ad esempio, le sanzioni amministrative.

art. 36 co. 7 DL 4.7.2006 n. 223

Il Quotidiano del Commercialista del 16.3.2021 - "Leasing immobiliare deducibile ai fini IRAP in base ai dati contabili" - Fornero - Odetto

Cass. 15.3.2021 n. 7183

Guide Eutekne - Irap - "Ammortamenti - Fabbricati strumentali" - Fornero L.

ACCERTAMENTO

[Scritture contabili - Deducibilità delle quote di ammortamento - Mancata annotazione nei registri contabili - Ammissibilità - Condizioni \(Cass. 17.3.2021 n. 7449\)](#)

Con l'ordinanza 17.3.2021 n. [7449](#), la Cassazione ha riconosciuto la deducibilità delle quote di ammortamento anche in assenza di annotazione sui registri contabili, a condizione che il contribuente sia comunque in grado di fornire gli stessi dati che sarebbe stato necessario riportare nel registro dei beni ammortizzabili.

Semplificazioni nella tenuta del registro dei beni ammortizzabili

Le modalità ed i termini di tenuta del registro dei beni ammortizzabili sono definite dall'[art. 16](#) del DPR 600/73. Diverse disposizioni riconoscono semplificazioni nella tenuta di tale registro.

Ai sensi dell'[art. 12](#) co. 1 del DPR 435/2001, i soggetti in contabilità ordinaria hanno la facoltà di non tenere il libro cespiti a condizione che:

- le registrazioni siano effettuate nel libro giornale nel termine stabilito per la presentazione della dichiarazione;
- su richiesta dell'Amministrazione finanziaria, siano forniti, in forma sistematica, gli stessi dati che sarebbe stato necessario annotare nel registro in questione.

Le annotazioni nel libro giornale sono equiparate a tutti gli effetti a quelle previste nel registro dei beni ammortizzabili.

In alternativa, sempre entro il termine e con le modalità previste dall'[art. 16](#) del DPR 600/73, è possibile eseguire le annotazioni relative ai beni ammortizzabili:

- nel libro degli inventari, per i soggetti in contabilità ordinaria;
- oppure, nel registro degli acquisti IVA per le imprese minori ([art. 2](#) co. 1 del DPR 695/96).

In via ulteriore, le imprese in contabilità semplificata possono non tenere il registro dei beni ammortizzabili qualora, a seguito di richiesta dell'Amministrazione finanziaria, forniscano, ordinati in forma sistematica, gli stessi dati previsti dall'[art. 16](#) del DPR 600/73 ([art. 13](#) del DPR 435/2001). La fornitura di tali dati è equiparata a tutti gli effetti all'annotazione dei medesimi nel registro dei beni ammortizzabili.

Fattispecie specifica

L'ordinanza 7449/2021 interessa un consorzio costituito in forma di società cooperativa a responsabilità

limitata al quale veniva, tra l'altro, contestata la deduzione di quote di ammortamento in quanto non compiutamente contabilizzate.

Nel giudizio di secondo grado era stata riconosciuta la deduzione degli ammortamenti poiché l'esistenza degli stessi era stata comunque documentata dal consorzio con schede riepilogative per ciascun gruppo di immobilizzazioni attraverso descrizione sintetica, importo delle quote, percentuale della quota accantonata nell'esercizio, residuo da ammortizzare. Ciò trova supporto normativo - affermavano i giudici - nell'[art. 12](#) del DPR 435/2001, che consentirebbe di derogare all'obbligo di tenere le scritture contabili, se sono forniti dati congrui in forma sistematica e completa a richiesta dell'Amministrazione.

Il punto è stato contestato dall'Agenzia delle Entrate in Cassazione in ragione della mancanza di annotazioni sui relativi beni tanto nel registro dei beni ammortizzabili, quanto nel libro giornale o nel registro degli inventari.

Rilevanza della documentazione prodotta in sede di controllo

Avendo riguardo all'[art. 12](#) del DPR 435/2001, i giudici osservano come, sebbene la norma faccia riferimento ai contribuenti che si avvalgono della facoltà di non tenere il registro dei beni ammortizzabili, la stessa deve ritenersi applicabile anche ai soggetti che, pur tenendo il registro, lo abbiano fatto in modo irregolare, ad esempio omettendo determinate annotazioni. Tale norma - nella misura in cui consente di fornire i dati necessari su richiesta all'Amministrazione finanziaria - avrebbe introdotto una modalità di documentazione del costo ammortizzabile ulteriore e autonoma rispetto a quella della registrazione nel libro giornale.

È stato quindi ritenuto corretto l'operato della Commissione Tributaria Regionale che aveva riconosciuto la deducibilità delle quote di ammortamento al contribuente che, ancorché non abbia effettuato le registrazioni né nel registro dei beni ammortizzabili, né nel libro degli inventari, né nel libro giornale, abbia, tuttavia, fornito ai sensi dell'[art. 12](#) co. 1 lett. b) del DPR 435/2001 gli stessi dati che sarebbe stato necessario annotare nel libro cespiti.

Va evidenziato il particolare favore del principio affermato nella pronuncia anche a fronte della prassi dell'Agenzia delle Entrate (circ. nn. [9/2002](#), § 8.1 e [6/2002](#), § 14) nella quale le condizioni indicate per l'esonero dalla tenuta del libro cespiti - in linea con la formulazione letterale della norma - non erano poste come tra loro alternative.

art. 12 DPR 7.12.2001 n. 435

art. 16 DPR 29.9.1973 n. 600

Cass. 17.3.2021 n. 7449

Il Quotidiano del Commercialista del 18.3.2021 - "Quote di ammortamento deducibili anche senza annotazione nei registri" - Rivetti

IMPOSTE INDIRETTE

Registro - Principi generali - Interpretazione degli atti - Modifiche all'[art. 20](#) del DPR 131/86 - Efficacia retroattiva - Dubbi di costituzionalità - Infondatezza (Corte Cost. 16.3.2021 n. 39)

La Corte Costituzionale, chiamata dalla C.T. Prov. Bologna a esprimersi nuovamente (cfr. la pronuncia [158/2020](#)) sulla legittimità costituzionale dell'[art. 20](#) del DPR 131/86, come riformulato dalla legge di bilancio 2018 ([art. 1](#) co. 87 della L. 205/2017) e reso retroattivo dalla legge di bilancio 2019 ([art. 1](#) co. 1084 della L. 145/2018), si è pronunciata con la sentenza 16.3.2021 n. 39.

Infondatezza della questione di legittimità costituzionale

La pronuncia della Corte Costituzionale si esprime su due diversi (ma connessi) punti, dichiarando:

- manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale del "nuovo" [art. 20](#) del DPR 131/86, come riformulato dall'[art. 1](#) co. 87 della L. 205/2017, in quanto sollevata sulla base delle medesime doglianze già dichiarate infondate dalla pronuncia Corte Cost. [158/2020](#);

- non fondata la questione di legittimità dell'[art. 1](#) co. 1084 della L. 145/2018 che ha dichiarato "norma di interpretazione autentica" l'[art. 1](#) co. 87 della L. 205/2017, sancendo la retroattività del riformulato [art. 20](#) del DPR 131/86.

Nuova norma sull'interpretazione degli atti

In primo luogo, va ricordato che l'[art. 20](#) del DPR 131/86, come riformulato dall'[art. 1](#) co. 87 della L. 205/2017, ed oggi vigente, prevede che l'imposta di registro sia applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici del singolo atto presentato alla registrazione, "sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati", salvo il rinvio alla norma

sull'abuso del diritto di cui all'[art. 10-bis](#) della L. 212/2000.

Con riferimento alle doglianze avanzate dalla Commissione Bolognese sulla legittimità costituzionale, la Corte ribadisce le motivazioni già esposte nella pronuncia [158/2020](#), ricordando che il "nuovo" art. 20 "non si pone in contrasto né con il principio di capacità contributiva, né con quelli di ragionevolezza ed eguaglianza tributaria", atteso che il legislatore ben può concretizzare tali principi identificando "i presupposti impositivi nei soli effetti giuridici desumibili dal negozio contenuto nell'atto presentato per la registrazione, senza alcun rilievo di elementi tratti aliunde".

Retroattività legittima

Maggiore spazio viene, invece, dedicato alla doglianza concernente la retroattività del nuovo [art. 20](#) del DPR 131/86, sancita dall'[art. 1](#) co. 1084 della L. 145/2018, che ha espressamente affermato la natura di "norma di interpretazione autentica" dell'[art. 1](#) co. 87 della L. 205/2017 che aveva introdotto la modifica.

In particolare, il giudice a quo riteneva che l'art. 1 co. 1084 violasse:

- il principio di ragionevolezza, in quanto non sussisteva alcun contrasto interpretativo che necessitasse l'intervento legislativo, atteso che la giurisprudenza di legittimità aveva "pressoché unanimemente" affermato la natura innovativa e non interpretativa dell'intervento legislativo del 2017;

- il principio dell'equilibrio di bilancio, in quanto la retroattività priverebbe "l'erario di diritti che [sarebbero] già acquisiti all'erario stesso, sia pure in nuce".

Vicenda decennale

In primo luogo, la Corte Costituzionale ritiene necessario valutare la norma del 2017 e non quella del 2018, atteso che nel 2018 il legislatore ha solo esplicitato "con la forza della legge" la natura interpretativa della norma introdotta precedentemente, sancendone l'efficacia retroattiva.

La Corte, poi, mette in evidenza come l'evoluzione dell'[art. 20](#) del DPR 131/86 sia stata oggetto di una "decennale vicenda", che ha visto stratificarsi interpretazioni giurisprudenziali ed interventi del legislatore, atteso che ad ogni modifica normativa (prima, è stato inserito nell'art. 20 il riferimento agli "effetti giuridici", poi, è stata emanata la norma generale antielusiva dell'[art. 10-bis](#) della L. 212/2000), ha fatto seguito un'elaborazione giurisprudenziale volta a conservare la possibilità di interpretare gli atti, ai fini dell'imposta di registro, sulla base degli "effetti giuridici reali" realizzati dal negozio complessivo.

Nessuna irragionevolezza

Secondo la Corte Costituzionale, nessuna irragionevolezza può essere rinvenuta nelle norme citate, in quanto non può essere messa in discussione "la legittimità di un intervento che attribuisce forza retroattiva a una genuina norma di sistema [...] nemmeno quando esso sia determinato dall'intento di rimediare a un'opzione interpretativa consolidata nella giurisprudenza (anche di legittimità) che si è sviluppata in senso divergente dalla linea di politica del diritto giudicata più opportuna dal legislatore".

Inoltre, la Corte non ritiene turbato l'equilibrio di bilancio, in quanto all'Amministrazione resta aperta la strada di contestare le operazioni mediante la norma sull'abuso del diritto.

art. 20 TUR

Il Quotidiano del Commercialista del 17.3.2021 - "Legittima la retroattività della norma sull'interpretazione nel registro" - Mauro

Il Sole - 24 Ore del 17.3.2021, p. 26 - "Registro, retroattivo lo stop alle rettifiche su atti concatenati" -

Busani Italia Oggi del 17.3.2021, p. 31 - "Atti, in sicurezza la qualifica" - Loconte - Gargano

Corte Cost. 16.3.2021 n. 39

Il Quotidiano del Commercialista del 22.7.2020 - "La norma antielusiva del Registro passa il vaglio della Consulta" - Mauro

Corte Cost. 21.7.2020 n. 158

Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Abuso del diritto" - Greco E. - Mauro A.

IMPOSTE SOSTITUTIVE

Detassazione dei premi di risultato - Imposta sostitutiva del 10% sui premi di produttività - Condizioni per la fruizione (risposta interpello Agenzia delle Entrate 16.3.2021 n. 176)

Con la risposta a interpello 16.3.2021 n. 176, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la mancanza di rappresentanze sindacali interne all'azienda (RSAo RSU) non preclude l'applicazione dell'imposta

sostitutiva del 10%, ex [art. 1](#) co. 182 della L. 208/2015, sulle somme da erogare ai dipendenti a titolo di premio di risultato, se queste sono corrisposte in virtù di un contratto collettivo aziendale stipulato con le articolazioni territoriali delle organizzazioni sindacali dei lavoratori comparativamente più rappresentative a livello nazionale ai sensi dell'[art. 51](#) del DLgs. 81/2015, seppur esterne all'azienda.

Caso oggetto di interpello

Il parere in materia di detassazione è stato richiesto da una società intenzionata ad attivare in favore dei propri dipendenti un sistema di retribuzioni premiali collegate a incrementi di obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione.

In particolare, la società, che applica il CCNL Metallmeccanico Aziende Industriali, ricorda che, ai sensi dell'[art. 1](#) co. 187 della citata L. 208/2015, l'erogazione del premio di risultato deve avvenire in esecuzione di contratti aziendali e territoriali stipulati dalle organizzazioni maggiormente rappresentative a livello nazionale di cui all'[art. 51](#) del DLgs. 81/2015, con particolare riferimento alle loro rappresentanze aziendali.

Tuttavia, si evidenzia come la società non annoveri al proprio interno rappresentanze sindacali aziendali ("RSA o RSU") e non sia iscritta, per scelta propria, ad alcuna associazione di categoria datoriale. Sempre secondo quanto indicato nel quesito, in ambito locale non risulta presente un contratto collettivo territoriale per il settore metallmeccanico cui l'azienda possa aderire.

Ciò premesso, la società istante ritiene che in seguito all'eventuale stipula di un apposito accordo collettivo con le articolazioni territoriali delle organizzazioni sindacali dei lavoratori "comparativamente più rappresentative sul piano nazionale" sia possibile comunque beneficiare del regime di detassazione regolato dall'[art. 1](#) co. 182 della L. 208/2015 e, qualora venisse predisposto un sistema di *welfare* aziendale, anche il regime fiscale agevolativo di cui all'[art. 51](#) co. 2 e 3 del TUIR.

Risposta dell'Agenzia delle Entrate

Nel fornire risposta positiva alla soluzione prospettata dall'azienda, l'Agenzia delle Entrate ricorda che già con la circ. n. [5/2018](#), in merito all'ipotesi di premi erogati in assenza di rappresentanze sindacali aziendali, è stato chiarito che l'azienda può comunque recepire il contratto collettivo territoriale di settore e, conseguentemente, al ricorrere delle condizioni richieste, applicare l'imposta sostitutiva sui premi di risultato erogati in esecuzione di tale contratto territoriale.

Qualora, invece, non sia stato stipulato un contratto territoriale di settore, l'azienda può adottare il contratto territoriale che ritiene più aderente alla propria realtà, dandone comunicazione ai lavoratori, il quale sarà recepito non solo per la previsione agevolativa, ma anche per regolamentare gli altri aspetti del rapporto di lavoro intercorrenti tra l'azienda e i dipendenti.

In alternativa, si osserva, il combinato disposto delle disposizioni ex L. [208/2015](#) (in materia di detassazione dei premi di risultato) e dell'[art. 51](#) del DLgs. 81/2015 individua tra i contratti collettivi legittimati a integrare la disciplina di legge anche i contratti collettivi aziendali stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e non solo quelli stipulati dalle loro RSA o RSU.

Pertanto, secondo l'Agenzia non sussistono particolari motivi ostativi alla possibilità, per la società istante, di applicare l'imposta sostitutiva del 10% ex L. [208/2015](#) sulle somme da erogare ai propri dipendenti a titolo di premio di risultato (e, ove venisse predisposto un sistema di *welfare* aziendale, anche il regime fiscale previsto dall'[art. 51](#) co. 2 e 3 del TUIR), corrisposte in virtù di un contratto collettivo aziendale stipulato con le articolazioni territoriali delle organizzazioni sindacali dei lavoratori comparativamente più rappresentative a livello nazionale, seppur esterne all'azienda.

Inoltre, si precisa nella risposta, per garantire un adeguato coinvolgimento dei lavoratori dell'azienda - in analogia a quanto si verifica per il caso di recepimento del contratto territoriale - il contratto aziendale stipulato con le organizzazioni sindacali esterne potrà essere oggetto di una comunicazione scritta da inviare a tutti i lavoratori, senza che sia necessaria l'acquisizione della firma per accettazione da parte di questi ultimi, sempreché sia presente una modalità che ne provi l'avvenuta trasmissione agli interessati.

Infine, l'Agenzia chiarisce che una società priva di rappresentanze sindacali potrebbe anche scegliere di recepire il contratto territoriale di settore stipulato in un'altra Regione, sempre che naturalmente lo stesso sia compatibile con la propria realtà aziendale.

art. 1 co. 182 L. 28.12.2015 n. 208

art. 1 co. 187 L. 28.12.2015 n. 208

Risposta interpello Agenzia Entrate 16.3.2021 n. 176

Il Quotidiano del Commercialista del 17.3.2021 - "Premi di risultato detassati anche senza rappresentanze sindacali aziendali" - Mamone

Il Sole - 24 Ore del 17.3.2021, p. 29 - "Accordi sui premi con i sindacati territoriali" - De Fusco

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Detassazione dei premi di risultato" - Silvestro D.

ESERCIZIO IN FORMA ASSOCIATA

Società tra professionisti - Società tra professionisti (STP) - Applicazione della ritenuta d'acconto - Qualificazione come redditi di lavoro autonomo - Verifica delle modalità di svolgimento dell'attività (Cass. 17.3.2021 n. 7407)

La sentenza Cass. 17.3.2021 n. [7407](#) è intervenuta sulla natura del reddito prodotto dalle società tra professionisti (STP), partendo dalla prassi dell'Agenzia delle Entrate sul tema e proponendo interessanti considerazioni che derivano dall'analisi delle norme del codice civile, in mancanza di una normativa fiscale speciale.

I profili fiscali delle società tra professionisti (STP) non sono stati disciplinati dal DM 8.2.2013 n. [34](#) - di attuazione dell'[art. 10](#) co. 3 - 8 della L. 12.11.2011 n. 183 - per assenza di riferimenti nella normativa primaria.

Sotto il profilo soggettivo, le STP possono essere costituite secondo i modelli societari di cui ai titoli V e VI del Libro V del codice civile (società di persone, di capitali e cooperativa aventi ad oggetto l'esercizio di una o più attività professionali per le quali sia prevista l'iscrizione in appositi albi o elenchi regolamentati) e quindi anche nelle forme tipiche di società che, ai fini delle imposte sui redditi, sono produttive di reddito di impresa.

Orientamento dell'Agenzia delle Entrate

Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, per la qualificazione del reddito prodotto dalle STP, non assume alcuna rilevanza l'esercizio dell'attività professionale, risultando a tal fine determinante il fatto di operare in una veste giuridica societaria.

Muovendo da questo presupposto, si ritiene che per le STP trovino conferma le previsioni di cui agli [artt. 6](#) co. 3 e 81 del TUIR, per effetto delle quali il reddito complessivo delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, delle società e degli enti commerciali di cui alle lett. a) e b) del co. 1 dell'[art. 73](#) del TUIR, tra le quali sono ricomprese le società a responsabilità limitata, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 7.5.2018 n. [35](#) e risposte a interpello Agenzia delle Entrate 12.12.2018 n. [107](#) e 27.12.2018 n. 128).

Rilevanza dell'attività svolta nel concreto

Secondo la sentenza Cass. 17.3.2021 n. [7407](#), una società tra professionisti (STP) esercita attività imprenditoriale quando svolge anche un'attività diversa e ulteriore rispetto a quella professionale, per cui il conferimento di un apporto intellettuale si configura solo come una delle componenti dell'organizzazione. In questo caso, essendo l'attività autonomamente organizzata, la medesima non potrebbe identificarsi in quella tipica svolta dal professionista intellettuale, connotata dal carattere della personalità ([art. 2232](#) c.c.), presupponendo quel profilo di autonoma organizzazione di cui agli [artt. 2082](#) e [2238](#) c.c.

Quindi, la qualificazione del reddito di una STP come reddito d'impresa "deve farsi dipendere dalla concreta configurazione della società" e, in particolare, dalla presenza di un "autonomo profilo organizzativo, rispetto al lavoro professionale", da accertarsi caso per caso.

In sostanza, la qualificazione del reddito prodotto come reddito d'impresa presuppone che:

- le prestazioni di lavoro autonomo costituiscano elemento di un'attività organizzata in forma di impresa, risultando, così, inserite in strutture che sono frutto dell'impiego di capitale;
- ovvero che il lavoro del professionista e il capitale concorrano entrambi nella produzione del reddito. In questo modo, quest'ultimo non potrà ritenersi derivante dal solo lavoro, ma dall'intera struttura imprenditoriale.

Risoluzione Agenzia Entrate 7.5.2018 n. 35

Il Quotidiano del Commercialista del 18.3.2021 - "La natura del reddito della STP dipende dall'attività svolta in concreto" - Sanna - Valente

Il Sole - 24 Ore del 18.3.2021, p. 34 - "Ritenuta d'acconto sull'onorario alla Stp tra avvocati" -

Gavelli Italia Oggi del 18.3.2021, p. 39 - "Professionisti, redditi autonomi" - Alberici

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Società tra professionisti" - Valente G.

Leggi in evidenza

AGEVOLAZIONI

DPCM 30.12.2020

AGEVOLAZIONI

AGEVOLAZIONI FISCALI - Credito d'imposta per le sponsorizzazioni sportive - Disposizioni attuative - Modalità e termine di presentazione delle domande

Con il presente DPCM sono state definite le disposizioni attuative del credito d'imposta per le sponsorizzazioni sportive previsto dall'art. 81 del DL 14.8.2020 n. 104, conv. L. 13.10.2020 n. 126.

Soggetti interessati

È previsto il riconoscimento di un credito d'imposta alle imprese, ai lavoratori autonomi e agli enti non commerciali che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni, nei confronti di:

- leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche e paralimpiche;
- società sportive professionistiche e società e associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro tenuto dal CONI, operanti in discipline ammesse ai Giochi olimpici e paralimpici e che svolgono attività sportiva giovanile.

Investimenti pubblicitari agevolabili

L'investimento in campagne pubblicitarie deve essere:

- di importo complessivo non inferiore a 10.000,00 euro;
- effettuato dall'1.7.2020 al 31.12.2020;
- effettuato mediante versamento bancario o postale o altri sistemi di pagamento diversi dal contante previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (es. carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari);
- destinato ai suddetti soggetti con ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 prodotti in Italia almeno pari a 150.000,00 euro e fino a un massimo di 15 milioni di euro.

Sono esclusi gli investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni, effettuati nei confronti di soggetti che aderiscono al regime previsto dalla L. 398/91.

Misura del credito d'imposta

Il credito d'imposta è pari al 50% di tali investimenti pubblicitari:

- nel limite delle risorse disponibili (90 milioni di euro per il 2020);
- nel rispetto del regime comunitario "de minimis" per gli aiuti di Stato.

Attestazione delle spese

Ai fini dell'agevolazione è richiesta l'attestazione delle spese effettuate, rilasciata:

- dal presidente del Collegio sindacale dell'ente richiedente o da un revisore legale iscritto nel Registro dei revisori legali;
- oppure da un professionista iscritto nell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti contabili o in quello dei consulenti del lavoro;
- oppure dal responsabile del Centro di assistenza fiscale.

Presentazione delle domande

Le domande per l'accesso all'agevolazione devono essere inviate:

- al Dipartimento per lo sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri;
- utilizzando l'apposito modello, con i previsti allegati;

- agli indirizzi di posta elettronica ufficiosport@pec.governo.it e servizioprino.sport@governo.it;
- entro l'1.4.2021.

Concessione dell'agevolazione

Entro il 30.6.2021 (90 giorni successivi alla scadenza del termine per la presentazione delle domande), il Dipartimento per lo sport:

- verifica i requisiti di legge e la documentazione allegata alla domanda;
- provvede alla concessione del contributo sotto forma di credito d'imposta e ne dà comunicazione ai soggetti beneficiari mediante pubblicazione di un apposito elenco sul proprio sito istituzionale.

In caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, il Dipartimento per lo sport procede alla ripartizione proporzionale tra i beneficiari sulla base del rapporto tra l'ammontare delle risorse disponibili e l'ammontare complessivo dei contributi richiesti (non rileva quindi l'ordine cronologico di presentazione delle domande).

L'elenco dei beneficiari è trasmesso all'Agenzia delle Entrate.

Utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97:

- a decorrere dal quinto giorno lavorativo successivo alla suddetta pubblicazione dell'elenco dei soggetti beneficiari;
- presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento.

L'ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione non può eccedere l'importo riconosciuto dal Dipartimento per lo sport, pena lo scarto dell'operazione di versamento.

Indicazione del credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi

Il credito d'imposta deve essere indicato:

- nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento;
- nelle successive dichiarazioni dei redditi, fino a quando se ne conclude l'utilizzo.

Revoca del credito d'imposta

Il Dipartimento per lo sport procede alla revoca o alla rideterminazione del credito d'imposta, qualora:

- sia stata accertata l'insussistenza di una o più delle condizioni stabilite dalla legge o dei requisiti previsti dal presente decreto;
- la documentazione presentata in sede di domanda contenga elementi non veritieri o risultino false le dichiarazioni rese.

I soggetti beneficiari del credito d'imposta sono tenuti a comunicare tempestivamente al Dipartimento per lo sport l'eventuale perdita delle condizioni stabilite dalla legge o dei requisiti previsti dal presente decreto, nonché ogni altra variazione degli stessi che incida sulla misura del beneficio.

Recupero del credito d'imposta illegittimamente fruito

Il Dipartimento per lo sport procede al recupero del credito d'imposta indebitamente fruito, in misura totale o parziale, maggiorato di interessi e sanzioni secondo le vigenti disposizioni di legge.

Scadenze della settimana

20 marzo 2021, Sabato *

Contributo CONAI

Produttori e importatori - Liquidazione del contributo dovuto e invio telematico delle dichiarazioni al CONAI per il mese precedente

Imposte dirette

Soggetti che hanno effettuato erogazioni liberali a ONLUS, APS e altri soggetti - Esercizio opposizione al trattamento dati per la precompilazione delle dichiarazioni dei redditi del 2020, effettuando una comunicazione all'Agenzia Entrate

22 marzo 2021, Lunedì

Canone di concessione

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 del TULPS - Versamento del canone dovuto per il periodo contabile gennaio-febbraio

Prelievo erariale unico (PREU)

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 del TULPS - Versamento a saldo per il periodo contabile gennaio-febbraio

25 marzo 2021, Giovedì

Contributi ENPAIA

Datori di lavoro agricolo - Versamento dei contributi relativi al mese precedente per gli impiegati agricoli e presentazione della relativa denuncia

IVA

Soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie - Presentazione telematica dei modelli INTRASTAT relativi al mese di febbraio, in via obbligatoria o facoltativa

Soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie e che nel mese di febbraio hanno superato la soglia per la presentazione trimestrale - Presentazione in via telematica dei modelli INTRASTAT relativi a gennaio e febbraio

Altre scadenze

28 marzo 2021, Domenica *

Prelievo erariale unico (PREU)

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 del TULPS - Primo versamento per il periodo contabile marzo-aprile, pari al 25% del tributo dovuto per il periodo contabile novembre-dicembre

29 marzo 2021, Lunedì

IVA

Soggetti con partita IVA - Regolarizzazione delle violazioni relative al versamento dell'acconto, con la sanzione ridotta dell'1,67% e gli interessi legali

30 marzo 2021, Martedì

Imposta di registro

Locatore/locatario - Registrazione nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese - Pagamento imposta per i nuovi contratti, rinnovi e annualità

Imposte dirette

Micro, piccole e medie imprese che distribuiscono carburanti nelle autostrade - Inizio presentazione telematica al Ministero sviluppo economico, dalle ore 12.00, delle domande di contributo per i mesi di marzo, aprile e maggio 2020

31 marzo 2021, Mercoledì

Antiriciclaggio

Soggetti che effettuano operazioni in oro - Termine per effettuare la dichiarazione telematica alla Banca d'Italia-UIF delle operazioni, di valore pari o superiore a 12.500,00 euro, compiute nel mese precedente

Contributi ENASARCO

Committenti di agenti e rappresentanti - Versamento in via telematica dei contributi al Fondo indennità risoluzione rapporto (FIRR) dovuti sulle provvigioni relative all'anno precedente

Contributi ENPALS

Soggetti che svolgono attività nell'ambito dello spettacolo e dello sport - Presentazione telematica della denuncia contributiva relativa al mese precedente, tramite il flusso "UNIEMENS"

Contributi INPS

Datori di lavoro agricolo - Presentazione in via telematica della denuncia contributiva della manodopera occupata, relativa al mese precedente, tramite il flusso "UNIEMENS"

Contributi INPS lavoratori dipendenti

Datori di lavoro - Presentazione in via telematica, direttamente o tramite intermediario, delle denunce retributive e contributive dei lavoratori dipendenti, modelli "UNIEMENS", relative al mese precedente

Contributi previdenziali

Datori di lavoro che hanno effettuato lavorazioni "usuranti" nell'anno precedente - Comunicazione alla DPL e agli istituti previdenziali competenti, per consentire ai lavoratori dipendenti il pensionamento anticipato

Soggetti in possesso, entro il 31.12.2021, di determinati requisiti - Presentazione telematica all'INPS della domanda per il riconoscimento del diritto ad un'indennità fino alla pensione di vecchiaia (c.d. "APE sociale")

Contributi previdenziali e premi INAIL

Datori di lavoro, committenti e associanti in partecipazione - Termine per la registrazione sul libro unico del lavoro dei dati relativi al mese precedente

Contributo CONAI

Produttori di etichette - Termine per inviare al CONAI la dichiarazione di volersi avvalere della procedura forfettizzata per l'anno solare in corso

Produttori di imballaggi in sughero - Termine per inviare al CONAI la dichiarazione di volersi avvalere della procedura forfettizzata per l'anno solare in corso

Produttori o importatori di erogatori meccanici - Termine per inviare al CONAI la comunicazione delle quantità complessive immesse sul mercato nell'anno precedente

Contributo INPS ex L. 335/95

Committenti e associanti in partecipazione - Presentazione in via telematica, direttamente o tramite intermediario, delle denunce modelli "UNIEMENS" relative ai compensi corrisposti nel mese precedente

Imposta sulle assicurazioni

Assicuratori - Versamento dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel mese di febbraio e degli eventuali conguagli dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel mese di gennaio

Imposte dirette

Amministratori di condominio - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria delle quote di spesa imputate ai singoli condomini in relazione alle spese detraibili sostenute nell'anno precedente per interventi sulle parti comuni

Asili nido, pubblici e privati, e altri soggetti che ricevono rette per frequenza di asili nido - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria, in relazione all'anno precedente, delle spese sostenute o dei rimborsi effettuati

Banche e Poste - Trasmissione in via telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati dei bonifici relativi alle spese di recupero edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici, disposti nell'anno solare precedente

Contribuenti, amministratori di condominio o intermediari - Comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate dell'opzione per lo sconto sul corrispettivo o la cessione della detrazione, in relazione a interventi edilizi del 2020

Enti e Casse assistenziali e Fondi sanitari integrativi - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria, direttamente o tramite intermediari, dei dati relativi all'anno precedente delle spese sanitarie rimborsate

Enti previdenziali - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria, direttamente o tramite intermediari, dei dati relativi all'anno precedente dei contributi previdenziali ed assistenziali

Forme pensionistiche complementari - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria, direttamente o tramite intermediari, dei dati relativi all'anno precedente dei contributi di previdenza complementare

Imprese di assicurazione - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria, tramite il SID, dei dati relativi all'anno precedente dei premi di assicurazione detraibili (es. contratti sulla vita, causa morte e contro gli infortuni)

Imprese sociali già costituite al 20.7.2017 - Termine per adeguarsi alla nuova disciplina del DLgs. 3.7.2017 n. 112, modificando gli statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria

Imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali - Termine finale di presentazione telematica della comunicazione per il credito d'imposta relativo agli investimenti pubblicitari, effettuati o da effettuare nell'anno in corso

ONLUS, APS, soggetti che svolgono attività nei beni culturali o nella ricerca scientifica - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria, in via facoltativa, delle erogazioni liberali ricevute o rimborsate nell'anno precedente

ONLUS, ODV e APS - Termine per adeguarsi alle disposizioni inderogabili del DLgs. 3.7.2017 n. 117 sul Terzo settore, modificando gli statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria

Piccole e medie imprese - Presentazione al MISE, mediante PEC, della domanda per il credito d'imposta per i costi di consulenza, sostenuti dall'1.1.2018, relativi alla quotazione in un mercato regolamentato avvenuta nell'anno 2020

Scuole statali, scuole paritarie private e degli enti locali e soggetti che erogano rimborsi - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria, in via facoltativa, delle spese scolastiche versate o rimborsate nell'anno precedente

Società e associazioni sportive, che hanno beneficiato della mutualità della Lega di Serie A - Presentazione domanda per il credito d'imposta per l'ammodernamento degli impianti calcistici, in relazione all'anno precedente

Soggetti che erogano mutui agrari e fondiari - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria, direttamente o tramite intermediari, dei dati relativi all'anno precedente degli interessi passivi e oneri accessori

Soggetti che erogano rimborsi di spese universitarie, diversi dalle Università e dai datori di lavoro - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria dei rimborsi erogati nell'anno precedente, in relazione a ogni studente

Soggetti che svolgono attività di pompe funebri e attività connesse - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria, direttamente o tramite intermediari, delle spese sostenute nell'anno precedente, in relazione a ciascun decesso

Università statali e non statali - Comunicazione telematica all'Anagrafe tributaria, direttamente o tramite intermediari, delle spese sostenute nell'anno precedente, in relazione a ogni studente, al netto di rimborsi e contributi

Imposte dirette e IVA

Banche, Poste, SIM, SGR, altri intermediari - Comunicazione telematica all'Agenzia Entrate e/o Dogane e Monopoli delle risposte negative cumulative sulle richieste di indagini bancarie, consegnate nel mese precedente

Imposte dirette, relative addizionali e imposte sostitutive

Sostituti d'imposta - Trasmissione in via telematica all'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite intermediario, delle "Certificazioni Uniche 2021", relative al 2020, che contengono dati da utilizzare per la precompilata

Sostituti d'imposta - Termine per consegnare ai sostituti la "Certificazione Unica 2021", in sostituzione della "Certificazione Unica 2020" già consegnata nel 2020 per cessazione del rapporto

Sostituti d'imposta - Termine per consegnare ai sostituti la "Certificazione Unica 2021" dei redditi corrisposti nell'anno precedente

Sostituti d'imposta - Comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate della "sede telematica" o delle relative variazioni per il ricevimento diretto, o tramite intermediario, dei modelli 730-4

IMU

Soggetti passivi - Termine per regolarizzare l'omessa presentazione della dichiarazione relativa all'anno 2019, qualora obbligatoria, con la sanzione ridotta di 5,00 euro

Soggetti passivi - Termine per regolarizzare l'omesso versamento e l'omessa presentazione della dichiarazione, per l'anno 2019, con la sanzione ridotta del 10% e gli interessi legali

IRES e IVA

Enti associativi privati (salvo esclusioni) e società sportive dilettantistiche - Presentazione telematica all'Agenzia Entrate del modello EAS di comunicazione dei dati fiscalmente rilevanti, in caso di variazioni nell'anno precedente

IRPEF e IRES

Banche, Poste, SIM, SGR, assicurazioni, fiduciarie, altri intermediari finanziari - Trasmissione telematica Anagrafe tributaria dei dati relativi alle variazioni o all'instaurazione di nuovi rapporti intervenute nel mese precedente

Banche, Poste, SIM, SGR, società fiduciarie e altri intermediari finanziari - Trasmissione telematica all'Anagrafe tributaria dei dati del mese precedente relativi alle c.d. "operazioni extra-conto" e agli altri rapporti intrattenuti

IRPEF e relative addizionali

Veterinari o soggetti da loro delegati - Trasmissione telematica, al Sistema Tessera Sanitaria, dei dati delle spese veterinarie sostenute nel 2020, riguardanti gli animali legalmente detenuti a scopo di compagnia o per la pratica sportiva

IVA

Autotrasportatori iscritti nell'apposito Albo - Registrazione delle fatture emesse nel trimestre ottobre - dicembre

Enti non commerciali e produttori agricoli esonerati - Versamento e dichiarazione dell'imposta sugli acquisti intracomunitari di beni e sugli acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti, registrati nel secondo mese precedente

Soggetti che gestiscono impianti di distribuzione stradale - Trasmissione telematica all'Agenzia delle Dogane dei corrispettivi delle cessioni di benzina o gasolio per autotrazione, effettuate nel mese precedente e non documentate con fattura

Soggetti con partita IVA - Emissione fatture relative alle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente, in relazione ai beni consegnati o spediti nel mese precedente

Soggetti con partita IVA - Fatturazione, registrazione e annotazione delle operazioni effettuate nel mese precedente da sedi secondarie

Prelievo erariale unico (PREU)

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 del TULPS - Comunicazione ai Monopoli di Stato dei dati dei responsabili solidali per le somme giocate nel periodo contabile gennaio-febbraio

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 del TULPS - Versamento della rata mensile e degli interessi legali, in caso di accoglimento dell'istanza di rateizzazione

TASI

Soggetti passivi - Termine per regolarizzare l'omessa presentazione della dichiarazione relativa all'anno 2019, qualora obbligatoria, con la sanzione ridotta di 5,00 euro

Soggetti passivi - Termine per regolarizzare l'omesso versamento e l'omessa presentazione della dichiarazione, per l'anno 2019, con la sanzione ridotta del 10% e gli interessi legali

Tobin tax

Banche, altri intermediari finanziari e notai che intervengono nelle operazioni, ovvero contribuente in loro assenza - Presentazione della dichiarazione relativa alle operazioni effettuate nell'anno precedente

01 aprile 2021, Giovedì

Contributo Autorità garante

Soggetti operanti nel settore delle comunicazioni - Termine per versare il contributo dovuto per l'anno 2021 e per presentare all'Autorità l'apposita dichiarazione telematica relativa al calcolo del contributo dovuto

Imposte dirette

Imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali - Presentazione della domanda per il credito d'imposta per gli investimenti in campagne pubblicitarie nei confronti di enti sportivi, effettuati dall'1.7.2020 al 31.12.2020

IRPEF

Enti che svolgono attività di tutela e valorizzazione beni culturali e paesaggistici - Invio telematico al MIBAC della richiesta di correzione dell'elenco dei beneficiari del 5 per mille IRPEF, per domande presentate entro il 28.2.2021

IVA

Soggetti con diritto al rimborso infrannuale - Inizio presentazione telematica all'Agenzia delle Entrate della richiesta di rimborso o della comunicazione di utilizzo in compensazione, relativa al credito del trimestre gennaio-marzo

02 aprile 2021, Venerdì

Antiriciclaggio

Banche, Poste e altri intermediari finanziari - Trasmissione telematica alla UIF delle comunicazioni riguardanti i dati aggregati delle operazioni effettuate nel terzo mese precedente