



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- **Contributo perequativo**
- **Decreto Fiscale e riscossione**
- **Aspetti contabili e fiscali dei finanziamenti dei soci – seconda parte**
- **Gli omaggi natalizi**
- **Il saldo IMU di dicembre**

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



7

Il Giudice ha sentenziato



11

.....	11
In breve.....	13
Contributo perequativo	13
Decreto Fiscale e riscossione.....	17
L'Approfondimento – 1	19
Aspetti contabili e fiscali dei finanziamenti infruttiferi dei soci – seconda parte	19
L'Approfondimento – 2	26
Gli omaggi natalizi	26
L'Approfondimento – 3	38
Il saldo IMU di dicembre	38
L'angolo informatico	50
OneDrive e integrazione nei sistemi di studio	50

*Burzacchi Francesco
Cannatà Giuseppe
Capodicasa
Francesco
Costa Francesco*

Comitato scientifico:

*Costa Gianfranco
De Stefani Alberto
Marcolla Alessandro
Moro Nicola
Tatone Alessandro*

*Trevisan Michele
Ziantoni Daniele
Ugo Oscar*

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Associazione SERCONTEL sono soggetti a copyright.

Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Associazione SERCONTEL è vietato.

La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

SerConTel
.IT

Associazione Ser.Con.Tel. - Viale San Concordio, 738 - 55100 Lucca (LU) - C.F. e P.IVA 02372220463
web: www.sercontel.it mail: info@sercontel.it

Flash di stampa



Fattura elettronica per le operazioni transfrontaliere	IL SOLE 24 ORE 29.11.2021	Dal 1.01.2022, per le operazioni transfrontaliere, occorrerà utilizzare la fattura elettronica. Sarà quindi abrogato l'esterometro.
Secondo acconto 2021 col metodo previsionale	IL SOLE 24 ORE 29.11.2021	Non è stata prorogata per l'anno 2021 la disposizione contenuta nell'art. 20 del DL. 23/2020. Per questo, non è più possibile versare l'acconto con il metodo previsionale sfruttando un margine di errore del 20% non sanzionabile.
Check-list per i visti di conformità sui bonus casa	IL SOLE 24 ORE 30.11.2021	Visto il Decreto Antifrodi, la Fondazione nazionale dei commercialisti pubblicherà nei prossimi giorni 4 check-list per risolvere molti dubbi riguardo al visto di conformità per la cessione di detrazioni diverse dal superbonus al 110%.
Contributi per il terzo settore	ITALIA OGGI 30.11.2021	Con il decreto direttoriale n. 614/2021, il Ministero del Lavoro ha avviato i termini per poter presentare, entro il 11.12.2021, le richieste di contributo a seguito dell'emergenza Covid-19 per gli enti del Terzo settore.
Novità per il decreto fiscale	IL SOLE 24 ORE 01.12.21	<p>Sono stati approvati numerosi emendamenti alla legge di conversione del decreto fiscale (D.L. 146/2021) prima del via libera definitivo. Tra le modifiche si riporta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Il versamento delle rate della rottamazione-ter e del saldo e stralcio può essere effettuato fino al 09.12.2021 (14.12.2021 considerando gli ulteriori 5 giorni concessi); • la proroga al 1.01.2022 per restituire senza sanzioni e interessi l'Irap non versata nel 2020, se viene superato il plafond degli aiuti di Stato; • le cartelle ricevute nel periodo 1.09.2021-31.12.2021 possono essere saldate entro 180 giorni; • il versamento di avvisi bonari i cui

		<p>versamenti erano stati sospesi nel periodo 8.03.2020-31.05.2020 può essere effettuato il 16.12.2021;</p> <ul style="list-style-type: none"> • gli immobili della Chiesa sono esenti da Tari; • non è possibile fare ricorso sugli estratti di ruolo; • se i coniugi dispongono di 2 case in 2 Comuni diversi hanno la possibilità di scegliere su quale casa applicare l'esenzione Imu per l'abitazione principale; • i soggetti appartenenti al mondo sportivo possono rateizzare in 9 mesi il pagamento di contributi previdenziali e premi assicurativi che scadono a dicembre.
Contrasto alle frodi e alle falsificazioni di carte di credito	ITALIA OGGI 29.11.2021	Il D.lgs. 184/2021, che ha recepito la direttiva UE 2019/713 in materia di lotta alle frodi e alle falsificazioni di mezzi di pagamenti diversi dai contanti, è stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale.
Contributo perequativo	ITALIA OGGI 02.12.2021	È stato pubblicato nella Gazzetta ufficiale, il decreto del Mef 12.11.2021 che contiene le misure attuative del contributo perequativo, i requisiti di accesso e la modalità di determinazione.
Proroghe del Decreto Fiscale	IL SOLE 24 ORE 02.12.2021	La legge di conversione del Decreto Fiscale dovrebbe stabilire che l'abolizione dell'esterometro e l'utilizzo dei sistemi evoluti di incasso o smart Pos da parte dei commercianti al minuto, siano prorogati al 01.07.2022.
Oneri documentali modello 730 precompilato	ITALIA OGGI 03.12.2021	La sottosegretaria al MEF, tramite un post su Facebook, ha annunciato che con un emendamento al decreto fiscale sarà introdotta una semplificazione per il contribuente che presenta direttamente la dichiarazione dei redditi precompilata.
Forfetari e 110% solo con cessione o sconto della fattura	IL SOLE 24 ORE 03.12.2021	I contribuenti forfetari, come noto, non possono portare in detrazione gli importi del superbonus. Hanno invece la possibilità di trasferirli a terzi e anche riceverli come cessionari o fornitori nello

		sconto in fattura, per poi compensarlo in F24.
Vendite intracomunitarie a effetto traslativo differito	ITALIA OGGI 03.12.2021	Dopo due anni di ritardo sono entrate in vigore il 1.12.2021 le disposizioni attuative della direttiva Ue 1910/2018, che regolamentano gli scambi intracomunitari, e nello specifico il nuovo regime sui trasferimenti di beni in vista di una cessione (accordi di scorte), la localizzazione delle cessioni a catena e i requisiti per l'esenzione della cessione intraUe.
Visto di conformità negato ai revisori legali	ITALIA OGGI 03.12.2021	È stato abrogato in prima lettura al Senato, con l'approvazione del D.L. 146/2021, il c. 14 dell'art. 5, che consentiva ai revisori legali la trasmissione delle dichiarazioni annuali dei redditi e l'apposizione del relativo visto di conformità.
Avvisi bonari	ITALIA OGGI 04.12.2021	Per gli avvisi bonari in scadenza tra l'8.03 e il 31.05.2020 e non eseguiti entro il 16.09.2020, è possibile effettuare il versamento entro il 16.12.2020 nel caso di pagamento rateale. La sanatoria ha effetto solamente nei confronti dei versamenti che erano stati sospesi nel periodo emergenziale Covid.

L'Agenzia interpreta



Domande al via per il fondo perduto	PROVVEDIMENTO N. 339196/2021	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha fornito le istruzioni e il modello per presentare, entro il 28.12.21, le domande per il contributo a fondo perduto perequativo.
Contributo a fondo perduto per discoteche e cinema	PROVVEDIMENTO N. 336230/2021 DEL 29.11.2021	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha pubblicato il modello e stabilito i termini per richiedere, dal 02.12.2021 al 21.12.2021, il contributo a fondo perduto per discoteche, sale da ballo, cinema, teatri, palestre e piscine, rimaste chiuse per l'emergenza Covid-19.
Decreto antifrode	CIRCOLARE N. 6/E DEL 29.11.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha fornito chiarimenti sull'applicazione del Decreto antifrodi, stabilendo che può essere rilasciata l'attestazione di congruità delle spese, in caso di sconto in fattura e di cessione del credito relativo al superbonus del 110%, a condizione che i lavori siano iniziati, anche in assenza di un Sal o della fine dei lavori.
Bonus moda al 64% delle spese	PROVVEDIMENTO N. 334506/2021	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha stabilito che la percentuale fruibile del credito d'imposta per le imprese del settore tessile, moda e accessori in base ai fondi disponibili e alle istanze presentate è del 64,2944% dell'importo del credito richiesto.
Credito d'imposta per spettacoli e teatri	PROVVEDIMENTO N. 334497/2021	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha stabilito che sarà solamente il 4,1881% dell'importo richiesto, il credito d'imposta a favore delle imprese esercenti le attività teatrali e gli spettacoli dal vivo che hanno subito una riduzione del fatturato a causa dell'emergenza epidemiologica.
Asseverazione non 110% in carta libera	CIRCOLARE N. 16/E/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha chiarito che se non già predisposta, l'asseverazione della congruità dei costi per interventi che non riguardano il

		<p>superbonus 110%, può essere predisposta in forma libera, prevedendo l'assunzione di consapevolezza delle sanzioni penali per dichiarazioni mendaci, formazione e uso di atti falsi, della decadenza dai benefici in caso di provvedimenti per dichiarazioni non veritiere, ai sensi degli artt. 75 e 76, D.P.R. 28.12.2000, n. 445.</p>
<p>Nel 110% il lavoro dei dipendenti della società in house</p>	<p>INTERPELLO N. 795 DEL 30.11.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che, con riguardo le società in house, rientrano tra le spese detraibili al 110% anche quelle per prestazioni effettuate da dipendenti e i costi per l'avvio e lo svolgimento delle gare di appalto.</p>
<p>Codici tributo per investimenti con fondi Pnrr</p>	<p>RISOLUZIONE N. 68/E/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha riepilogato i codici tributo relativi ai diversi investimenti e spese 4.0 concessi nell'ambito di misure finanziate dal Pnrr. In questo modo è possibile controllare la spesa.</p>
<p>Codici tributo bonus moda e bonus teatri</p>	<p>RISOLUZIONE N. 65/E/2021 RISOLUZIONE N. 67/E/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito i codici tributo 6953 (bonus moda) e 6952 (bonus teatri) per poter compensare nel modello F24 il bonus previsto per le imprese operanti nell'industria tessile e della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria e per le imprese che svolgono attività teatrali e spettacoli dal vivo.</p>
<p>Soppressione codice tributo per aumenti di capitale</p>	<p>RISOLUZIONE N. 66/E/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha reso non operativo il codice 6943 per il credito d'imposta sugli aumenti di capitale delle medie imprese ex art. 26, c. 8 D.L. 34/2020.</p>
<p>Prezzari dei bonus edilizi</p>	<p>CIRCOLARE N. 16/E/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, impedisce di utilizzare i prezzari della casa editrice Dei per asseverare la congruità delle spese di ristrutturazione edilizia, antisismica e restauro e tinteggiatura delle facciate. La circolare non segue dunque quanto consigliato dalla Commissione sulle linee guida del D.M. 58/2017, che già il 16.03.2021 aveva dato indicazioni contrarie.</p>

Cessione di crediti per detrazioni anomale	PROVVEDIMENTO N. 340450/2021	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha precisato che entro 5 giorni provvede ad inviare la comunicazione di blocco se vengono rilevate cessioni di crediti anomale, tramite un incrocio dei dati presenti nella comunicazione trasmessa, nelle informazioni presenti in anagrafe tributaria e nelle cessioni crediti effettuate in precedenza.
Trust con limitazioni del disponente	INTERPELLO N. 796 DEL 30.11.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che per considerare il trust inconsistente sotto il profilo fiscale, è sufficiente che il trustee sia limitato o condizionato dalla volontà del disponente o del beneficiario. Per questo motivo, i redditi imputati al trust devono essere riferiti al disponente e sono da sottoporre a tassazione.
Utilizzo del bonus affitti non compensato nell'anno di acquisto	INTERPELLO N. 797 DEL 01.12.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che se il cessionario non utilizza nell'anno di acquisto il credito d'imposta per canoni di locazione, questo comporta l'impossibilità di beneficio negli esercizi successivi, anche se l'inutilizzo è dovuto da un errore del contribuente.
Definizione avvisi bonari 2017-2018	PROVVEDIMENTO N. 345838/2021	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha disposto tempi più lunghi per la definizione agevolata degli avvisi bonari che saranno emessi per gli anni 2017 e 2018, per coloro che hanno subito una riduzione maggiore del 30% del volume d'affari dell'anno 2020 rispetto al 2019.
Rimborso esentasse per personale in didattica a distanza	INTERPELLO N. 798 DEL 03.12.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che per il personale in didattica a distanza, il rimborso spese per le dotazioni It individuato tramite elementi oggettivi, è esentasse.
Scontrino commerciale	INTERPELLO N. 799 DEL 03.12.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che è obbligatorio, per le operazioni con privati consumatori, certificare i corrispettivi tramite memorizzazione e rilascio del documento

commerciale, oppure emettendo la fattura al momento del pagamento.

**Stabile
organizzazione**

INTERPELLO
N. 800
DEL 03.12.2021

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che per la stabile organizzazione in Italia che diventa sede principale dell'impresa a seguito di trasferimento dall'estero, basta una semplice dichiarazione di variazione dati, senza modificare il numero di partita Iva.

**Controlli antifrodi
sui bonus edilizi**

PROVVEDIMENTO
N. 340450/2021

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha definito tempi e modalità per svolgere i controlli preventivi disciplinati dall'art. 122-bis che il Decreto Antifrodi (n. 157/2021) ha introdotto nel Decreto Rilancio.

Il Giudice ha sentenziato



<p>Mancato incasso del compenso e accertamento induttivo</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 24255/2021</p>	<p>La Cassazione ha sancito che se il professionista non è in grado di giustificare il mancato incasso dell'onorario alla fine del suo mandato professionale, è legittimo rettificare maggiori compensi nei suoi confronti.</p>
<p>Credito d'imposta inesistente o non spettante</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 34443/2021 N. 34444/2021 N. 34445/2021</p>	<p>La Cassazione ha stabilito che il credito d'imposta si definisce inesistente sia se manca uno o più degli elementi costitutivi dello stesso, sia se tale mancanza è astrattamente contestabile con le procedure dei controlli automatizzati.</p>
<p>Evasione Iva impunita se si dimostra la crisi</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 43913/2021</p>	<p>La Cassazione ha sancito che se si dimostra di aver contrastato con ogni mezzo la crisi di liquidità, ad esempio tramite la rinuncia al compenso e l'aumento di capitale a spese dell'imprenditore, può essere evitato il reato di omesso versamento Iva.</p>
<p>Avviso di accertamento da emettere dopo 60 giorni</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 33285/2021</p>	<p>La Cassazione ritiene necessario attendere 60 giorni dalla contestazione per poter emettere l'avviso di accertamento.</p>
<p>Definizione agevolata liti fiscali</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 37166/2021</p>	<p>La Cassazione ha precisato che all'ultima definizione agevolata delle liti pendenti ex art. 6, D.L. 119/2018, si applica l'aliquota del 5% dell'importo se il Fisco soccombe nei 2 gradi di merito, considerando la totalità della pretesa.</p>
<p>Esenzione Imu e dimora abituale</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 29505/2021</p>	<p>La Cassazione ha affermato che possono costituire fonte di prova utile a contrastare la presunzione di abituale dimora nel luogo di residenza, gli scarsi consumi domestici e i bassi consumi elettrici, analizzati in un triennio.</p>

<p>Responsabilità amministratore di diritto</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 36195/2021</p>	<p>La Cassazione ha precisato che l'amministratore di diritto, anche nel caso in cui fosse solo un prestanome, risponde come l'amministratore di fatto, dei reati tributari, tra cui quelli di omessa dichiarazione e occultamento o distruzione delle scritture contabili di cui agli artt. 5 e 10 D.Lgs. 74/2000.</p>
<p>Fusione per incorporazione non elusiva</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 35938/2021</p>	<p>La Cassazione ha affermato che non si configura nessuna operazione elusiva se a seguito di una fusione una società per azioni incorpora un'altra spa e due società di persone partecipate dalla medesima compagine sociale dell'incorporante.</p>
<p>Accertamento a carico del professionista</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 37662/2021</p>	<p>La Cassazione ha sancito che l'accertamento a carico del professionista decade nel momento in cui l'ufficio si avvale del redditometro e non conteggia le spese di gestione e di manutenzione di immobili e auto di lusso.</p>

In breve

Contributo perequativo

Di Francesco Costa

È finalmente possibile presentare le istanze per l'accesso al contributo a fondo perduto c.d. "perequativo" in riferimento al DL "Sostegni-bis". L'Agenzia delle Entrate con il provvedimento n. 336196 ha definito il contenuto, le modalità e i termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'art. 1 commi da 16 a 27 del DL 73/2021 convertito, approvando anche il modello di istanza e le relative istruzioni e pubblicando la specifica guida.

L'istanza per la richiesta del contributo a fondo perduto "perequativo" può essere presentata solo se il richiedente ha presentato la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 entro il 30 settembre 2021 e la dichiarazione relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 entro i novanta giorni successivi al termine di presentazione e comunque non oltre il 30 settembre 2021.

In caso di dichiarazione integrative/correttive presentate dopo il 30.09.2021 relativamente ai periodi d'imposta in corso al 31.12.2019 e 31.12.2020, le stesse non rilevano ai fini della determinazione del contributo qualora dai dati in esse contenute derivi un contributo maggiore rispetto a quello risultante dalle dichiarazioni presentate entro il 30.09.2021.

Il contributo a fondo perduto non spetta:

- ai soggetti la cui partita IVA risulti non attiva al 26.5.2021;
- agli Enti Pubblici di cui all'art. 74, TUIR;
- agli intermediari finanziari / società di partecipazione di cui all'art. 162-bis, TUIR.

La richiesta del contributo, va compilata ed inviata in via telematica all'Agenzia delle Entrate utilizzando lo specifico modello approvato. La trasmissione può essere effettuata direttamente dal contribuente o tramite intermediario attraverso i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate, cioè mediante l'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del AdE. Il contributo può essere richiesto fino al 28 dicembre 2021.

Il Legislatore ha previsto il riconoscimento a favore degli esercenti attività d'impresa, lavoro autonomo e titolari di reddito agrario del contributo a fondo perduto c.d. "perequativo" in presenza dei seguenti requisiti:

- Peggioramento del risultato economico 2020 rispetto a quello 2019 in misura pari o superiore al 30%;
- Ricavi/compensi 2019 non superiori a € 10 milioni.

Il contributo riconosciuto non può essere superiore a € 150.000, ed è determinato applicando la specifica percentuale definita dal D.M. 12.11.2021 e alla differenza tra il risultato d'esercizio 2020 e quello 2019, al netto dei contributi Covid-19 già riconosciuti.

Ricavi / compensi 2019	% applicabile al peggioramento dei risultati economici (al netto dei contributi Covid-19)
Fino a € 100.000	30%
Superiori a € 100.000 fino a € 400.000	20%
Superiori a € 400.000 fino a € 1.000.000	15%
Superiori a € 1.000.000 fino a € 5.000.000	10%
Superiori a € 5.000.000 fino a € 10.000.000	5%

I contributi Covid-19 da portare a riduzione della differenza dei risultati economici 2020 e 2019 sulla quale applicare le sopra indicate percentuali sono i seguenti:

- "contributo Rilancio" (articolo 25 del decreto legge n. 34/2020)
- "contributo centri storici" e "contributo santuari" (articolo 59 del decreto legge n. 104/2020)
- "contributo Comuni montani" (articolo 60 del decreto legge n. 104/2020)
- "contributo Ristori", "contributo Ristori bis" e "contributo maggiorazione 50% zone rosse" (articoli 1, 1-bis e 1-ter del decreto legge n. 137/2020)
- "contributo Natale" (articolo 2 del decreto legge n. 172/2020)
- "contributo Sostegni" (articolo 1 del decreto legge n. 41/2021)
- "contributo Sostegni bis automatico" (articolo 1, commi da 1 a 3 del decreto legge n. 73/2021)

- “contributo Sostegni bis attività stagionali” (articolo 1, commi da 5 a 13, del decreto legge n. 73/2021).

L’Agenzia delle Entrate nella guida pubblicata nel proprio portale web, per semplificare ed evitare errori nella determinazione dei ricavi/compensi relativi al 2019, ha inserito la tabella seguente:

MODELLO DICHIARATIVO	RICAVI/COMPENSI	REGIME	CAMPI DI RIFERIMENTO
Persone Fisiche (PF)	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS116
		Contabilità semplificata	RG2, col. 2
	Compensi	RE2, col. 2	
	Ricavi/Compensi	Regime L. 190/2014	da LM22 a LM27, col. 3
	Ricavi/Compensi	Regime DI 98/2011	LM2
Società di Persone (SP)	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS116
		Contabilità semplificata	RG2, col. 5
	Compensi	RE2	
Società di Capitali (SC)	Ricavi	RS107, col. 2	
Enti Non Commerciali (ENC)	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS111
		Contabilità semplificata	RG2, col. 7
		Regime forfetario art. 145 Tuir	RG4, col. 2
		Contabilità pubblica	RC1
	Compensi	RE2	

Nella guida dell’Agenzia delle Entrate viene chiarito che, per la verifica di tale requisito, il risultato economico d’esercizio che esprime un utile deve essere preceduto dal segno positivo, mentre il risultato economico d’esercizio che esprime una perdita deve essere preceduto dal segno negativo.

Sul questo aspetto la guida fornisce delle esemplificazioni numeriche: ad esempio, se nel periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019 il risultato economico d’esercizio è un utile di 38.200 euro e nel periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2020 è una perdita di 5.500 euro, la differenza deve essere calcolata come: $+38.200$ meno $-5.500 = +43.700$. In tal caso, poiché il peggioramento del risultato economico è pari al 114% del risultato economico 2019, il requisito del peggioramento minimo di almeno il 30% è soddisfatto.

Quanto alla base di calcolo del contributo, si ricorda che qualora l'ammontare complessivo dei contributi ottenuti sia uguale o maggiore alla differenza tra il risultato economico d'esercizio relativo al periodo d'imposta 2020 e quello relativo al periodo d'imposta 2019, il contributo perequativo spettante è pari a zero e l'Agenzia delle Entrate non dà corso all'istanza.

A seguito della presentazione della domanda è rilasciata una prima ricevuta attestante la presa in carico o in caso di scarto l'indicazione delle relative motivazioni.

Successivamente l'Agenzia delle Entrate effettua i controlli sulle informazioni contenute nella domanda e in caso di esito positivo comunica: l'avvenuto mandato di pagamento del contributo, il riconoscimento del contributo nel caso di scelta di utilizzo dello stesso come credito d'imposta nell'apposita area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi", nella sezione "Contributo a fondo perduto" nella sotto sezione "Consultazione esito". In caso di esito negativo dei controlli l'Agenzia comunica lo scarto della domanda nella medesima area riservata indicandone i motivi.

Infine, l'Agenzia specifica all'interno del provvedimento, che prima di erogare il contributo effettua alcuni controlli con le informazioni presenti in Anagrafe Tributaria (tali controlli possono comportare lo scarto della domanda).

In presenza di un contributo non spettante:

- l'Agenzia delle Entrate provvede al relativo recupero con applicazione:
 - della sanzione di cui all'art. 13, comma 5, D.Lgs. n. 471/97 (dal 100% al 200%);
 - degli interessi ai sensi dell'art. 20, DPR n. 602/73 (4% annuo);
- è applicabile l'art. 316-ter, C.p. (reclusione da 6 mesi a 3 anni) per indebita percezione di erogazioni ai danni dello Stato.

Il soggetto che ha percepito il contributo in tutto o in parte non spettante, anche a seguito di rinuncia, può restituire lo stesso con i relativi interessi, beneficiando della riduzione delle sanzioni previste dal ravvedimento ex art. 13, D.Lgs. n. 472/97 (con una prossima Risoluzione saranno definiti gli specifici codici tributo da indicare nel mod. F24).

Decreto Fiscale e riscossione

di Alberto De Stefani

Il DL 146/2021, che dovrà essere convertito in legge prima di natale (entro il 21.12.2021), ha subito ulteriori modifiche per quanto riguarda il differimento dei termini di pagamento delle cartelle e l'ampliamento dell'accertamento esecutivo.

Prima delle ultime modifiche, le cartelle notificate nell'ultimo quadrimestre 2021 (01/09/2021-31/12/2021) potevano essere pagate entro 150 giorni. Con il recente emendamento, i giorni per poter pagare le cartelle notificate sempre negli ultimi mesi sono stati aumentati a 180. Oltre alle cartelle, beneficiano del maggior termine anche gli accertamenti esecutivi e gli avvisi di addebito notificati da parte dell'INPS.

È bene ricordare che il differimento ha effetti solamente riguardo al termine di pagamento. Nulla invece è cambiato per quanto riguarda il termine di impugnazione che resta fissato in 60 giorni dalla data di notifica.

Nella tabella seguente vengono riportati alcuni esempi:

Tipologia atto	Data notifica	Termine pagamento	Termine impugnazione
Cartella di pagamento	29/11/2021	28/05/2022	28/01/2022
Cartella di pagamento	07/01/2022	08/03/2022	08/03/2022
Accertamento esecutivo	23/12/2021	21/06/2022	21/02/2022
Accertamento esecutivo	14/01/2022	15/03/2022	15/03/2022

Come già anticipato, occorre porre particolare attenzione per quanto riguarda i termini di impugnazione, considerando che il legislatore non è intervenuto in tale ambito. Occorre quindi valutare se fare opposizione entro i 60 giorni oppure pagare entro la scadenza dei 180 giorni concessi.

Le considerazioni fatte valgono esclusivamente per gli atti notificati dal 01/09/2021 al 31/12/2021; questo significa che per gli atti notificati dal 01.01.2022 ripartiranno a decorrere i consueti 60 giorni sia per l'impugnazione sia per la definizione.

In ogni caso, il contribuente ha sempre la possibilità di presentare, in caso di notifica di un atto di accertamento, un'istanza di accertamento con adesione per sospendere i

termini di impugnazioni per 90 giorni. Ovviamente, tale possibilità è valida solo se l'atto non è stato preceduto da un invito a comparire ai sensi dell'art- 5-ter D.lgs. 218/97. In caso contrario, il contribuente deve impugnare l'atto entro 60 giorni dalla data di notifica.

Per quanto riguarda invece gli atti con un valore della lite inferiore ai 50.000 euro, è possibile intraprendere la via del reclamo (art. 17-bis D.lgs. 546/92) e le imposte provvisorie devono essere versate al momento della costituzione in giudizio dopo che il reclamo o la mediazione proposta dall'ufficio non sono andate a buon fine.

Per concludere si propone una breve considerazione in merito alle rateazioni. Se l'istanza di rateazione viene presentata entro il 31.12.2021, si decade dopo il mancato pagamento di 10 rate anche non consecutive, in luogo delle consuete 5 rate e si rientra nella situazione di temporanea difficoltà fino all'importo di 100.000 euro, dilazionabile in 72 rate.

Per le nuove istanze presentate a partire dal 01.01.2022, si ritorna alle regole consuete. Si decade dopo il mancato pagamento di 5 rate anche non consecutive ed è possibile dilazionare il debito in 72 rate fino all'importo di 60.000 euro (situazione di temporanea difficoltà), oltre i quali invece è necessario effettuare il pagamento in 120 rate.

L'Approfondimento – 1

Aspetti contabili e fiscali dei finanziamenti infruttiferi dei soci – seconda parte

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi iniziata la scorsa settimana sugli aspetti contabili e fiscali dei finanziamenti infruttiferi effettuati dai soci.

Dopo aver riepilogato la normativa in tema di finanziamenti soci, ed aver esaminato gli aspetti contabili e i criteri di valutazione, di seguito tratteremo:

- delle scritture contabili;
- degli aspetti fiscali.

SCRITTURE CONTABILI

Riprendendo i dati del nostro esempio¹ la società finanziata deve procedere alla rilevazione del debito nel seguente modo:

CIV. 1	Banca c/c	a	€ 200.000
		D.3	Finanziamento socio

La società finanziata, inoltre, contabilizza il finanziamento ottenuto dal proprio socio adottando il criterio di valutazione del costo ammortizzato e del valore attualizzato. Pertanto, poiché il valore di prima iscrizione del debito è pari a € **172.767,52**² occorre effettuare una seconda scrittura rettificativa del valore del finanziamento del socio.

Generalmente la differenza tra il valore attuale e il valore nominale, che nel nostro esempio è pari a € **27.232,48** (200.000 - 172.767,52) viene contabilizzata nel Conto Economico tra i proventi finanziari o tra gli oneri finanziari.

¹ Vedi l'esempio riportato nella prima parte dell'articolo.

² Valore che nel nostro caso non deve essere rettificato dei costi di transazione, perché assenti.

Tuttavia, il principio contabile OIC 19 “Debiti”, § 3 prevede un’eccezione che si verifica quando **“la sostanza dell’operazione o del contratto non inducano ad attribuire a tale componente una diversa natura e quindi un diverso trattamento contabile”**.

In presenza di una situazione di tal genere, infatti, il redattore del bilancio dovrà applicare un diverso trattamento compatibile con la sostanza dell’operazione.

Ebbene, un esempio di questa eccezione si trova nell’appendice 28 del principio OIC 19 per i finanziamenti infragruppo.

In particolare, se il finanziamento viene erogato da un socio che detiene una significativa partecipazione di controllo nella società finanziata e se dalla documentazione disponibile, nella specie verbali del CdA, struttura del gruppo, situazione economica e finanziaria dell’impresa o del gruppo, elementi del contratto, etc., è possibile desumere che la vera natura dell’operazione effettuata è un rafforzamento patrimoniale e non un finanziamento, allora la differenza tra il valore attualizzato e il valore nominale del debito deve essere iscritta:

- **nel patrimonio netto** della società finanziata e non tra i proventi finanziari di Conto Economico;
- **ad incremento del valore della partecipazione** del socio finanziatore e non tra gli oneri di Conto Economico.

Sulla questione segnaliamo che, prima dei Principi contabili nazionali i Principi contabili internazionali precisavano che la mancata percezione degli interessi da parte del socio finanziatore doveva essere trattata come un apporto di capitale effettuato in favore della società partecipata e non come un finanziamento.

È chiaro che una simile rilevazione può essere effettuata solo:

- per le società che adottano il criterio del costo ammortizzato e dell’attualizzazione e, ad ogni modo, solo a seguito delle novità introdotte dal Dlgs n. 139/2015;
- per quei finanziamenti che devono essere iscritti applicando il criterio del costo ammortizzato e del valore attualizzato. Caso questo che non si verifica, ad esempio, per i finanziamenti **“a vista”**, ovvero per quei rapporti di finanziamento in cui è prevista la restituzione della somma a semplice richiesta del socio-creditore.

Come sottolineato, infatti, da Assonime nella circolare n. 8/20218 in questa ipotesi **“non vi sono flussi determinabili in relazione alla possibilità di manifestazione futura”**.

PARTECIPAZIONE DI CONTROLLO

La nozione di controllo a cui occorre riferirsi per la contabilizzazione della differenza di attualizzazione come patrimonio netto è quella stabilita dall'art. 2359 del Codice civile³.

Si tratta, quindi, di una nozione di controllo che include:

- il controllo di diritto;
- il controllo di fatto;
- l'influenza dominante. Ipotesi che si verifica in presenza di particolari vincoli contrattuali.

Operativamente, quindi, l'operazione dovrà essere contabilizzata nel seguente modo:

- **per la società finanziata:**

D.3	Finanziamento socio	a	€	27.232,48
		A.IV	Altre riserve	

- **per il socio finanziatore:**

B.III.1.a	Partecipazione Jolly Srl	a	€	27.232,48
		B.III.2.a	Crediti v/Jolly Srl	

Nessuna rilevanza dovrebbe avere, invece, il caso del cosiddetto “**controllo congiunto**”, che si verifica quando:

- ci sono finanziamenti tra società “**consorelle**”;
- non sussiste alcun vincolo partecipativo diretto tra le due società finanziate e finanziatrici;

³ L'art. 2359 del c.c. prevede che: “Sono considerate società controllate:

- 1) le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;
- 2) le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria;
- 3) le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa.

Ai fini dell'applicazione dei numeri 1) e 2) del primo comma si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta: non si computano i voti spettanti per conto di terzi.

Sono considerate collegate le società sulle quali un'altra società esercita un'influenza notevole. L'influenza si presume quando nell'assemblea ordinaria può essere esercitato almeno un quinto dei voti ovvero un decimo se la società ha azioni quotate in mercati regolamentati”.

- entrambe le società sono controllate dalla stessa capogruppo.

Diversamente, quando il finanziamento viene eseguito da un socio non di controllo, ovvero quando è esclusa la natura di rafforzamento patrimoniale, il componente derivante dalla differenza tra il valore nominale del debito e il suo valore attualizzato deve essere iscritto nel Conto Economico tramite la seguente scrittura:

D.3	Finanziamento socio	a	€
		C.16	Proventi finanziari
			27.232,48

La rilevazione degli interessi passivi

Gli interessi passivi di competenza, calcolati sulla base del tasso di interesse effettivo (nel nostro esempio pari al 5%) devono essere rilevati nel seguente modo:

- al 31.12.2022 gli interessi ammontano a € **8.638,38**, pertanto la scrittura è la seguente:

C.17	Oneri finanziari	a	€
		D.3	Finanziamento socio
			8.638,38

- al 31.12.2023 gli interessi ammontano a € **9.070,29**, pertanto la scrittura è la seguente:

C.17	Oneri finanziari	a	€
		D.3	Finanziamento socio
			9.070,29

- al 31.12.2024 gli interessi ammontano a € **9.523,81**, pertanto la scrittura è la seguente:

C.17	Oneri finanziari	a	€
		D.3	Finanziamento socio
			9.523,81

Infine, sempre al 31.12.2024 il debito viene rimborsato al socio finanziatore. Di conseguenza, occorre effettuare anche la seguente rilevazione:

D.3	Finanziamento socio	a	€
		C.IV.1	200.000,00
		Banca c/c	

Gli aspetti fiscali dei finanziamenti infruttiferi

Il criterio del costo ammortizzato e del valore attualizzato è applicato anche in ambito fiscale. L'art. 83 del TUIR⁴ riconosce, infatti, la qualificazione, la classificazione e l'imputazione temporale effettuata dai Principi contabili.

Ad ogni modo, in presenza di finanziamenti infruttiferi occorre tener conto della disposizione ex art. 5, comma 4-bis del DM 8.6.2011⁵. Norma che prevede che ***“nel caso di operazioni di finanziamento tra soggetti tra i quali sussiste il rapporto di controllo di cui all'art. 2359, Codice civile assumono rilevanza fiscale esclusivamente i componenti positivi e negativi imputati a Conto economico desumibili dal contratto di finanziamento, laddove siano rilevati nello Stato patrimoniale componenti derivanti dal processo di attualizzazione a tassi di mercato previsto dal criterio del costo ammortizzato”***.

Per questi motivi, il principio di derivazione rafforzata, di cui all'art. 83 del TUIR, può essere applicato solo quando i componenti positivi e negativi derivanti dall'adozione del criterio del costo ammortizzato e del valore attualizzato trovano iscrizione nel Conto Economico. Circostanza questa che si verifica quando:

⁴ L'art. 83 del TUIR stabilisce che: “1. Il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione. In caso di attività che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza i risultati positivi. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall'art. 4, comma 7-ter, del Dlgs n. 38/2005, e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'art. 2435 ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del Codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili.

1-bis. Ai fini del comma 1, ai soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'art. 2435 ter del Codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del Codice civile, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione del comma 60 dell'art. 1 della Legge n. 244/2007, e del comma 7-quater dell'articolo 4 del Dlgs n. 38/2005”.

⁵ Comma che è stato introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. b), n. 1 del DM 3.8.2017.

- i **finanziamenti infruttiferi** sono disposti dai soci di minoranza;
- i **finanziamenti fruttiferi** sono concessi dai soci di maggioranza ad un tasso di interesse in linea con quello di mercato.

Contrariamente, se dalla sostanza dell'operazione o dal contratto è desumibile la natura patrimoniale di questi componenti, come avviene ad esempio in ipotesi di finanziamenti infruttiferi concessi da soci di maggioranza, allora il principio di derivazione rafforzata non trova applicazione.

In particolare, al verificarsi di una situazione di tal genere:

- **assume rilevanza fiscale** la rappresentazione giuridico – formale derivante dal contratto;
- **non assumono rilevanza fiscale:**
 - ✓ per la società finanziata l'apporto figurativo, cosiddetta riserva per “***deemed contribution***” iscritta nel patrimonio netto e gli interessi passivi rilevati a Conto Economico rispetto a quelli desumibili dal contratto;
 - ✓ per il socio finanziatore l'incremento del costo della partecipazione nella società controllata e i maggiori interessi attivi rilevati a Conto Economico rispetto a quelli desumibili dal contratto.

In pratica, la società finanziata dovrà:

- civilisticamente rilevare in bilancio gli interessi passivi figurativi;
- fiscalmente non dovrà tener conto degli interessi passivi figurativi e operare delle opportune rettifiche in sede di dichiarazione dei redditi.

In modo analogo dovrà agire anche il socio finanziatore per gestire la sua posizione.

È chiaro che il fine di questa disposizione è quello di prevenire gli eventuali salti d'imposta che potrebbero verificarsi in caso di applicazione di trattamenti contabili asimmetrici per una stessa operazione. Si pensi ad esempio al caso in cui il socio finanziatore sia una società che redige il bilancio in forma abbreviata o una microimpresa, ovvero una persona fisica, che non applicando il criterio del costo ammortizzato e del valore attualizzato non iscrivono gli interessi attivi corrispondenti agli interessi passivi contabilizzati dalla società finanziata.

Segnaliamo, infine, che l'incremento del patrimonio netto derivante dalla contabilizzazione del finanziamento infragruppo infruttifero non assume rilevanza

nemmeno per il calcolo della base imponibile ACE, di cui all'art. 5, comma 5 del DM 3.8.2017⁶.

Come precisato nella relazione illustrativa al Decreto l'incremento in questione potrà, infatti, rilevare ai fini ACE solo quando il debito si trasforma in apporto di capitale. Circostanza che si verifica solo se il socio rinuncia al credito.

⁶ L'art. 5, comma 5 del DM 3.8.2017 afferma che: "..... L'incremento di patrimonio netto derivante da finanziamenti infruttiferi o a tasso diverso da quello di mercato erogati dai soci a favore delle società di cui all'art. 2 non assume rilevanza ai fini della determinazione della variazione in aumento di cui alla lett. a) del comma 2. I decrementi rilevano a partire dall'inizio dell'esercizio in cui si sono verificati".

L'Approfondimento – 2

Gli omaggi natalizi

di Gianfranco Costa

PREMESSA

La scelta imprenditoriale di gratificare i propri clienti, fornitori e dipendenti per l'approccio positivo tenuto verso l'imprenditore o il professionista.

Purtroppo, tali tipologie di spese, dove secondo aspetti civilistici non trovano limitazioni particolari (fatta salva la loro coerenza con l'organizzazione aziendale), approcciando invece agli aspetti di carattere puramente fiscale, troveremo limitazioni e regole particolari.

Si tratta, allora, di comprendere il trattamento fiscale cui soggiacciono gli omaggi. Vedremo, in questo intervento, che vari sono i parametri: dal valore economico alla fonte; dalla esclusione degli adempimenti IVA all'obbligo di emissione di DDT e/o fatture; dall'essere individuati come omaggi all'essere ricondotti alle spese di rappresentanza.

Come detto, l'obiettivo di queste spese è quello di intrattenere pubbliche relazioni al fine di conseguire, anche potenzialmente, dei risultati economici.

Pur non esistendo una precisa definizione civilista delle spese di rappresentanza, è possibile delinearne il profilo dall'analisi della disciplina tributaria.

Importanti elementi di identità emergono dalla disciplina del trattamento IVA, sulla possibilità di detrazione dell'imposta nonché dal trattamento riservato ai fini delle imposte sui redditi, circa i limiti della loro deducibilità.

In base alle previsioni dell'articolo 108 del TUIR, del D.M. 19.11.2008 attuativo della Legge Finanziaria 2008 e della Circolare n. 34/2009, queste spese, per essere definite tali, devono soddisfare i seguenti requisiti:

- **gratuità:** carattere fondante la spesa, consiste nella totale assenza di un corrispettivo o qualsiasi altra controprestazione da parte dei soggetti destinatari e beneficiari dei beni o servizi erogati;
- **inerenza:** diretta correlazione con l'obiettivo della promozione dell'immagine e del prestigio dell'erogante direttamente nell'attività commerciale. Allo stesso modo sono considerati terzi anche gli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro;
- **finalità promozionali o di pubbliche relazioni:** scopo della spesa è quello accrescere il

prestigio dell'impresa nel pubblico, intendendo sia privati, che imprese, associazioni, Amministrazioni statali, Enti locali;

- ragionevolezza: il sostenimento della spesa deve essere ragionevole e adeguata in relazione allo scopo di trarre utilità, anche se solo potenziale, per l'impresa. In altri termini una spesa ragionevole deve essere idonea a generare ricavi d'impresa;
- coerenza: la spesa deve risultare in linea con le pratiche commerciali del settore in cui opera l'impresa.

Altro elemento distintivo è dato dalla necessità di individuare con precisione il soggetto beneficiario della liberalità.

È necessario che egli sia identificato o identificabile; non vengono considerate di rappresentanza quelle spese rivolte ad un pubblico generico, a differenza delle spese di pubblicità.

Le spese di rappresentanza vengono suddivise in quattro fattispecie ad opera dell'articolo 1, comma 1, del D.M. 19.11.2008:

- spese per viaggi turistici, nelle quali siano programmate e svolte in concreto attività per promuovere i beni e i servizi (lettera a));
- spese per feste, ricevimenti, ed altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di:
 - festività religiose, nazionali ed eventi aziendali (lettera b));
 - inaugurazioni di nuove sedi, uffici o stabilimenti (lettera c));
 - mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa (lettera d));
- contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili (lettera e));
- ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente (lettera f)).

GLI OMAGGI

L'individuazione della categoria degli omaggi avviene quindi in via residuale rispetto al più ampio ambito delle spese di rappresentanza. Gli omaggi vanno a costituire, infatti, un sottoinsieme delle spese di rappresentanza e sono richiamati dall'articolo 1, comma 1, lettera e), D.M. 19.11.2008 figurando quali "*ogni altra spesa per beni e servizi ...*".

Si configurano come cessioni di beni, generalmente di modesto valore, distribuiti a titolo gratuito da parte delle imprese e dei professionisti senza alcun corrispettivo in contropartita.

Come la categoria generale cui fanno riferimento anche gli omaggi devono soddisfare i medesimi requisiti di gratuità, inerenza, razionalità, coerenza nonché essere finalizzati alla promozione dell'immagine dell'impresa.

Il Decreto apporta notevoli cambiamenti alla disciplina relativa le spese di rappresentanza riflettendosi anche sulle disposizioni relative agli omaggi.

Mentre le disposizioni tributarie relative agli omaggi previste per i professionisti rimangono invariate, notevoli sono i cambiamenti riguardanti gli omaggi effettuati da imprese.

Una prima precisazione è data dal fatto che non rientrano tra le spese di rappresentanza tutte quelle cessioni di beni che l'impresa effettua a titolo gratuito:

- nei confronti dei propri dipendenti;
- le cessioni di beni a titolo di premio, sconto o abbuono;
- le cessioni di campioni di modico valore.

Ulteriore intervento in materia consiste nella modifica all'articolo 108, comma 2 del TUIR: affinché il costo sia interamente deducibile è necessario che il valore unitario dei beni ceduti gratuitamente non ecceda euro 50,00. Anche ai fini della detraibilità IVA, il limite di valore unitario dei beni ceduti gratuitamente è stato uniformato a euro 50,00.

È necessario ricordare un ultimo elemento discriminante per la trattazione: occorre verificare se i beni e servizi ceduti a titolo di omaggio costituiscano o meno oggetto dell'attività propria dell'impresa.

In considerazione di questa differenza la disciplina stabilisce diversi trattamenti.

OMAGGIO DI BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA

Con la C.M. n. 25/364695 del 1979 viene identificata come attività propria dell'impresa *"... ogni attività compresa nell'ordinario campo di azione dell'impresa, e cioè nell'oggetto proprio e istituzionale della stessa, ..., direttamente rivolte al conseguimento delle finalità proprie dell'impresa ..."*.

Allacciandosi a questa definizione, l'Agenzia delle Entrate, con la C.M. n. 188/E/2008 delinea il concetto degli omaggi di beni che non rientrano dell'attività di impresa.

Al punto n. 2 la Circolare afferma che gli acquisti di beni da parte delle imprese al fine di essere ceduti gratuitamente e che non costituiscono oggetto delle attività produttive aziendali vengono sempre considerati spese di rappresentanza.

A titolo esemplificativo possiamo citare omaggi quali penne, agende o calendari che solitamente compagnie assicurative o istituti di credito offrono ai propri clienti in occasioni

di ricorrenze o con l'inizio del nuovo anno.

Importanti elementi distintivi emergono fra la disciplina IVA, delle imposte sul reddito e IRAP.

Le disposizioni IVA inerenti gli omaggi sono contenute nell'articolo 19-bis1, lettera h), e nell'articolo 2, comma 2, punto n. 4 del D.P.R. n. 633/72.

Ai fini IVA rileva la soglia di euro 50,00 che risulta discriminante per stabilire la detraibilità dell'imposta sugli acquisti e per regolare la successiva cessione a titolo gratuito:

- ai sensi dell'articolo 19-bis1 all'impresa è concessa la detraibilità dell'IVA per gli acquisti di tutti quei beni dal valore unitario pari o inferiore a questo limite. Qualora tale importo venisse superato la detrazione dell'imposta non è concessa;
- ai sensi dell'articolo 2 vi è l'esclusione dall'imposta per la cessione degli omaggi di beni acquistati o importati il cui valore unitario sia non superiore a euro 50,00; l'irrelevanza ai fini IVA comporta il venir meno dell'obbligo di emissione della fattura.

Nel caso in cui i beni omaggio vengano ceduti fuori dalla sede dell'impresa risulta consigliabile l'emissione di un documento di trasporto o di un buono di consegna per consentire l'identificazione del destinatario e dimostrare l'inerenza della spesa: sul DDT andrà indicata, quale causale del trasporto "cessione gratuita" o "omaggi" e le generalità del donatario.

Il limite degli euro 50,00 per la detraibilità dell'IVA sugli acquisti, si riferisce al valore complessivo dell'omaggio.

Qualora questi sia costituito da una confezione contenente più beni, il riferimento normativo è al valore economico totale e non al singolo bene.

Quindi il valore complessivo dell'intera confezione, dato al valore di insieme di tutti i beni, non deve superare la soglia ammessa per la detraibilità.

Nell'ipotesi poi che un bene acquistato o importato allo scopo essere oggetto di omaggio, e qualora esso sia di valore unitario superiore a euro 50,00, venga invece successivamente ceduto a titolo oneroso, l'impresa dovrà emettere una fattura di vendita. In questo caso, dato che al momento dell'acquisto l'IVA non è stata detratta, la fattura di vendita dovrà essere emessa ai sensi dell'articolo 10, punto n. 27-quinquies, del D.P.R. n. 633/72.

Un'ulteriore fattispecie è data dagli omaggi consistenti in generi alimentari e bevande; basti pensare ai cesti natalizi contenenti prodotti quali salumi, formaggi, prodotti da forno o vini spumanti.

L'Amministrazione Finanziaria si è espressa al riguardo con la C.M. n. 54/E/2002, punto 16.6. Viene sottolineato che per gli acquisti di prodotti alimentari e bevande:

- è ammessa la detraibilità dell'IVA nell'ipotesi che i beni costituiscano oggetto dell'attività propria dell'impresa o di somministrazione in mense scolastiche, aziendali o internazionali o mediante distributori automatici collocati nei locali dell'impresa, ai sensi dell'articolo 19-bis, comma 1, lettera f);
- è ammessa la detrazione dell'IVA per gli acquisti o l'importazione di generi alimentari e di bevande solo se di valore unitario inferiore al limite di euro 50,00, come previsto dall'articolo 19-bis1, comma 1, lettera h).

Qualora il bene oggetto dell'omaggio rientri nelle spese di rappresentanza (valore unitario superiore a euro 50,00), ai fini di stabilire l'ammontare della loro deducibilità si dovrà fare riferimento alle disposizioni contenute nell'articolo 108, comma 2 del TUIR.

La norma richiede comunque che le spese di rappresentanza rispondano ai requisiti di inerenza e congruità in funzione della natura e della destinazione degli omaggi.

Soddisfatti questi principi, vengono fissati dei limiti di deducibilità.

Nel periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese per l'acquisto dei beni omaggio di valore unitario superiore a euro 50,00, è ammessa la deducibilità in proporzione all'ammontare dei ricavi e dei proventi derivanti dalla gestione caratteristica risultante dalla dichiarazione dei redditi del medesimo periodo:

- per volumi non superiori a 10 milioni di euro è ammessa la deducibilità nella misura pari al 1,5% (lettera a));
- per volumi compresi tra 10 e 50 milioni di euro in misura pari allo 0,6% (lettera b));
- per volumi eccedenti 50 milioni di euro la deducibilità è consentita nella misura dello 0,4% (lettera c)).

Il conteggio va effettuato con il criterio degli scaglioni (come per la determinazione dell'IRPEF).

Le aliquote sopra riportate sono valesi dal 2016 a seguito della modifica apportata al secondo comma dell'articolo 108 del TUIR avvenuta con l'articolo 9, comma 1 del D.lgs. n. 147/2015.

Per le imprese di nuova costituzione, le spese per rappresentanza sostenute nei primi periodi d'imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, saranno da rinviare, e diverranno deducibili dal reddito nel periodo nel quale si conseguono i primi ricavi e in quello successivo applicando sempre e comunque le percentuali suddette.

Il combinato disposto dell'articolo 108, comma 2 del TUIR e del D.M. 19.11.2008, fissano

a euro 50,00 il limite di deducibilità integrale delle spese per omaggi, comprensivo anche degli oneri accessori di diretta imputazione. È il caso, ad esempio, di quei beni che hanno un costo unitario superiore a euro 50,00, per i quali l'IVA diviene indetraibile. Si dovrà, quindi, considerare nel costo anche la quota corrispondente all'IVA e confrontare tale somma con il limite di deducibilità (euro 50,00).

Per gli omaggi che non superano questo importo non si applicano le percentuali di deducibilità da applicare ai volumi dei ricavi e proventi; infatti, ai sensi dell'articolo 1, comma 2, nel determinare l'importo deducibile *"... non si tiene conto delle spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50,00 euro, deducibili per il loro intero ammontare ..."*.

Si ricorda, inoltre, che non sono previsti limiti quantitativi per le spese per omaggi dal valore unitario non superiore a euro 50,00; l'impresa è libera di scegliere l'ammontare che desidera da destinare all'acquisto di omaggi.

La deducibilità degli omaggi ai fini IRAP dipende dalla veste giuridica adottata dall'impresa, in considerazione che questa sia soggetta all'IRES piuttosto che all'IRPEF, a seguito delle modifiche apportate dalla Legge Finanziaria 2008 al D.lgs. n. 446/97, per la determinazione della base imponibile sono previste due diverse metodologie di calcolo.

Per le imprese tenute al versamento dell'IRES il valore della produzione netto è calcolato col metodo a valori di bilancio: in base a questo metodo le spese di rappresentanza vengono iscritte quali componenti negativi nella voce "B14 – Oneri diversi di gestione" del Conto Economico.

Gli omaggi risultano pertanto deducibili in quanto tale voce è influente nella determinazione della base imponibile IRAP.

Per le imprese soggette all'IRPEF, per il calcolo della base imponibile IRAP, si applica il metodo del valore fiscale, nel quale le spese di rappresentanza non sono comprese tra i componenti deducibili IRAP.

Per entrambi i metodi non rileva se il valore unitario dell'omaggio sia inferiore o superiore a euro 50,00: la deducibilità o l'indeducibilità IRAP dipende dalle altre variabili sopra descritte.

OMAGGIO DI BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA

Secondo la C.M. n. 188/E/1998, l'omaggio di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa non costituisce spese di rappresentanza.

Ai fini dell'IVA l'omaggio di beni oggetto dell'attività aziendale comporta:

- la detraibilità dell'IVA sull'acquisto del bene prodotto o commercializzato dall'impresa stessa. Sarà l'impresa a decidere successivamente se il bene verrà ceduto a titolo gratuito piuttosto che a titolo oneroso;
- nel caso di cessione gratuita l'omaggio verrà assoggettato ad IVA come previsto dall'articolo 2, comma 2, punto n. 4, D.P.R. n. 633/72. Il valore normale del bene costituirà la base imponibile e la rivalsa dell'IVA non sarà obbligatoria, rimanendo a carico dell'impresa cedente, secondo le disposizioni dell'articolo 18, comma 3, D.P.R. n. 633/72.

L'impresa per documentare la cessione senza esercizio di rivalsa può alternativamente:

- emettere fattura comprensiva di IVA senza addebitarla al beneficiario ed indicare che trattasi di omaggio senza rivalsa ai sensi dell'articolo 18, comma 3, del D.P.R. n. 633/72;
- emettere autofattura singola con indicazione dell'aliquota, dell'imposta e del valore normale del bene; in questo caso è obbligatorio indicare che si tratta di un'autofattura per omaggi;
- adottare il registro degli omaggi in cui va riportato quotidianamente il totale degli omaggi effettuati distinti per aliquote. Successivamente si dovranno annotare gli importi nel registro IVA per far rilevare l'imposta a debito nelle liquidazioni periodiche.

Ne consegue che la mancata rivalsa dell'IVA comporta un costo indeducibile, come previsto dall'articolo 99, comma 1 del TUIR.

In alternativa per escludere l'IVA dalla cessione l'impresa deve rinunciare alla detrazione dell'imposta assolta sull'acquisto.

A differenza delle disposizioni in tema di IVA non rilevano problematiche sulla deducibilità degli omaggi ai fini delle imposte dirette.

La deducibilità è ammessa a prescindere che si tratti di beni oggetto dell'attività propria dell'impresa o meno; ciò che rileva è che siano soddisfatti i requisiti di cui all'articolo 108, comma 2, del TUIR e del D.M. 19.11.2008. Pertanto:

- integrale deducibilità degli omaggi di valore unitario inferiore o uguale a euro 50,00;
- deducibilità proporzionata ai volumi di ricavi e proventi di cui all'articolo 1, comma 2 del Decreto per gli omaggi dal valore superiore.

Per quanto attiene l'IRAP valgono le medesime considerazioni espresse per gli omaggio

di beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa.

OMAGGIO	IVA		IMPOSTE DIRETTE	IRAP
	ACQUISTI	CESSIONE GRATUITA		
Bene non oggetto dell'attività produttiva o commerciale dal valore unitario ≤ euro 50	Detraibilità	Esclusa	Deducibilità integrale	<ul style="list-style-type: none"> • Deducibilità imprese IRES • Indeducibilità imprese IRPEF
Bene non oggetto dell'attività produttiva o commerciale dal valore unitario > euro 50,00	Indetraibilità	Esclusa	Deducibilità proporzionale ex articolo 1, comma 2, D.M. 19.11.2008	<ul style="list-style-type: none"> • Deducibilità imprese IRES • Indeducibilità imprese IRPEF
Bene oggetto dell'attività produttiva o commerciale dal valore unitario ≤ euro 50,00	Detraibilità	Imponibilità	Deducibilità integrale	<ul style="list-style-type: none"> • Deducibilità imprese IRES • Indeducibilità imprese IRPEF
Bene oggetto dell'attività produttiva o commerciale dal valore unitario > euro 50,00	Detraibilità	Imponibilità	Deducibilità proporzionale ex articolo 1, comma 2, D.M. 19.11.2008	<ul style="list-style-type: none"> • Deducibilità imprese IRES • Indeducibilità imprese IRPEF

CESSIONI GRATUITE CHE NON COSTITUISCONO OMAGGI

Non tutte le cessioni a titolo gratuito costituiscono spese di rappresentanza; per alcune di esse manca il carattere dell'inerenza, per altre quello della gratuità.

Non rientrano tra le spese di rappresentanza le cessioni di beni effettuate:

- verso i dipendenti;
- a titolo di premio, sconto o abbuono;
- quali campioni di modico valore.

Per quanto riguarda il rapporto con i dipendenti le cessioni gratuite di beni vengono inquadrare tra le spese per prestazioni di lavoro, rientrando tra le liberalità concesse.

I costi sostenuti per l'acquisto dei beni destinati ad essere omaggiati ai dipendenti possono essere portati in deduzione dal reddito, ai sensi dell'articolo 95, comma 1 del TUIR.

Il costo complessivamente sostenuto potrebbe non risultare totalmente deducibile. Infatti, è l'articolo 100, comma 1 del TUIR, a stabilire che le spese sostenute volontariamente dall'impresa e a favore dei dipendenti sono sempre deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5% del totale delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

L'IVA pagata all'atto dell'acquisto è totalmente detraibile.

Al momento della consegna gratuita del bene al dipendente sarà necessario valutare se l'atto generi o meno un'operazione imponibile.

Bisognerà verificare se il bene rientra nell'attività propria dell'impresa e calcolarne il costo unitario:

- per beni che rientrano nell'attività propria dell'impresa si genera un'operazione imponibile con conseguente obbligo di emissione di autofattura con IVA calcolata sul valore normale del bene (a meno che non si decida di effettuare la rivalsa sul dipendente);
- per beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa occorrerà distinguere tra gli acquisti di beni dal valore unitario inferiore o pari a euro 50,00 da quelli dal valore superiore:
 - per quelli di valore inferiore o pari, l'operazione non è soggetta ad IVA;
 - per quelli di valore superiore, si genera un'operazione imponibile con conseguente obbligo di emissione di autofattura con IVA calcolata sul valore normale del bene.

In alternativa è sempre possibile considerare indetraibile l'IVA sugli acquisti: in tal caso alla consegna gratuita del bene non sorgono obblighi in quanto l'operazione non viene considerata rilevante.

Nelle pratiche di mercato, può avvenire che in luogo di concedere uno sconto sul prezzo di vendita, l'impresa scelga di cedere in via accessoria una maggiore quantità di prodotto, o eventualmente altri beni, a titolo di abbuono o di premio.

Un esempio è dato da confezioni di generi alimentari nelle quali è offerta una maggiore quantità di prodotto a prezzo invariato.

Queste operazioni si contraddistinguono per l'assenza del carattere della gratuità in quanto il cliente versa comunque un corrispettivo per l'acquisto del bene cui è associata la promozione o l'offerta.

La disciplina IVA di riferimento è contenuta nell'articolo 15, comma 1, punto n. 2, del D.P.R. n. 633/72: non concorrono a formare la base imponibile *“il valore normale dei beni*

ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alla originarie condizioni contrattuali ...”.

Elemento centrale diviene il contratto di acquisto tra le parti, mentre non ha rilevanza il fatto che i beni ceduti rientrino o meno tra l'attività propria dell'impresa.

Il valore normale della parte data in offerta viene incluso nel prezzo di vendita. L'IVA versata all'acquisto e relativa ai beni ceduti a titolo di sconto o abbuono risulta detraibile secondo le disposizioni ordinarie indicate dall'articolo 19 del D.P.R. n. 633/72.

La parte di IVA attribuibile al prodotto concesso in offerta viene esclusa della cessione, non concorrendo a formare la base imponibile.

Nessuna problematica di rilievo in merito alle imposte dirette: confermata l'inerenza dell'operazione ai fini imprenditoriali di promozione: la spesa risulta essere totalmente deducibile ai sensi dell'articolo 108, comma 2 del TUIR.

L'offerta di campioni di modico valore ai propri clienti, come disposto dall'articolo 2, comma 3, lettera d) del D.P.R. n. 633/72, non vengono considerate cessioni. Pertanto, non sono assoggettate all'IVA.

Trattasi di confezioni dal contenuto significativamente ridotto di prodotto e dal modesto valore economico, solitamente utilizzate, nella pratica commerciale, per promozioni; si pensi, ad esempio, a campioni di creme per il viso o profumi.

La normativa dispone che:

- la definizione di modico valore va riscontrata in riferimento agli usi commerciali;
- è obbligatorio apporre sulla confezione un contrassegno indelebile e non asportabile che dichiari trattasi di “campione gratuito”.

L'IVA sull'acquisto dei campioni è ammessa in detrazione, mentre viene portata fuori campo l'IVA la loro cessione.

Nelle imposte dirette la spesa è totalmente deducibile, data l'inerenza dell'operazione con l'attività esercitata.

OPERAZIONE	IVA		IMPOSTE DIRETTE
	ACQUISTO	CESSIONE GRATUITA	
Cessioni ai dipendenti di beni oggetto dell'attività dell'impresa	Detraibilità potenziale	Esclusa	Deducibilità del 5% delle spese per prestazioni di lavoro

Cessioni ai dipendenti di beni non oggetto dell'attività dell'impresa	Indetraibilità	Esclusa	Deducibilità del 5% delle spese per prestazioni di lavoro
Cessioni a titolo di sconto, premio o abbuono	Detraibilità	Esclusa	Deducibilità integrale
Campioni di modico valore	Detraibilità	Esclusa	Deducibilità integrale

L'articolo 1, comma 5 del D.M. 19.11.2008 individua infine un'ulteriore fattispecie: *“Non costituiscono spese di rappresentanza ..., le spese di viaggio, vitto, e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa ...”*.

La deducibilità di queste erogazioni viene subordinata alla tenuta di un'apposita documentazione dalla quale risultino le generalità dei soggetti ospitati, la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione oltre alla natura dei costi sostenuti.

OMAGGI EFFETTUATI DA PROFESSIONISTI

La disciplina delle spese di rappresentanza per i lavoratori autonomi viene individuata nell'articolo 54, comma 5 del TUIR. Tale norma non ha subito modifiche, a differenza di quanto accaduto per le imprese.

Le disposizioni IVA degli omaggi effettuati dai professionisti sono contenute nell'articolo 19- bis1, comma 1, lettera h) del D.P.R. n. 633/72 per cui l'IVA sugli acquisti:

- è ammessa in detrazione se il valore unitario del bene è inferiore o uguale a euro 50,00;
- non è ammessa la detraibilità se superiore a euro 50,00.

La cessione gratuita risulta assoggettata all'IVA se il valore unitario dell'omaggio è inferiore o pari a euro 50,00, diversamente se il valore risulta superiore viene esclusa dall'imponibilità l'IVA.

Emergono delle problematiche nel caso in cui si voglia portare in detrazione l'IVA pagata. Per poter detrarre l'IVA sugli acquisti è necessario che l'operazione di cessione dell'omaggio sia imponibile IVA, suscitando non poche problematiche.

Il professionista dovrà alternativamente:

- emettere un'autofattura;
- tenere il registro degli omaggi;

- emettere fattura nei confronti del beneficiario l'omaggio esercitando la rivalsa dell'IVA.

Scegliendo, invece, di non avvalersi della detrazione dell'IVA pagata all'atto dell'acquisto, il professionista riuscirà a distrarsi dall'obbligo di assoggettare l'operazione ad IVA.

Per le imposte dirette trova applicazione la disciplina indicata dall'articolo 54, comma 5 del TUIR. Pertanto, ai professionisti, si applicano le regole ordinarie per la deducibilità degli omaggi.

Ai sensi dell'articolo 54, comma 5, vengono considerate spese di rappresentanza *"... le spese sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali ..., nonché quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito"*.

La norma, però, individua per i lavoratori autonomi un limite alla deducibilità individuato nell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

A differenza di quanto previsto per le imprese, rientrano tra le spese di rappresentanza gli omaggi che il professionista effettua nei confronti dei propri dipendenti, con applicazione ordinaria delle disposizioni.

OMAGGIO	IVA		IMPOSTE DIRETTE
	ACQUISTI	CESSIONE GRATUITA	
Valore unitario ≤ euro 50	Detraibilità potenziale	Esclusa	Deducibilità dell'1% dei compensi conseguiti
Valore unitario > euro 50	Indetraibilità	Esclusa	Deducibilità dell'1% dei compensi conseguiti

L'Approfondimento – 3

Il saldo IMU di dicembre

di Federico Camani

PREMESSA

Si avvicina anche per quest'anno la scadenza di versamento del saldo Imu dovuto per l'anno 2021. Complici alcuni interventi legislativi volti ad agevolare alcune categorie di contribuenti, quest'anno il calcolo delle competenze Imu si è complicato. Dai cinema ai teatri, agli immobili con sfratto per morosità, sono tanti i casi di esenzione da tenere sotto controllo per il calcolo del saldo Imu dovuto per il 2021.

La scadenza di versamento è fissata per il 16.12.2021. Come ben sappiamo, da quest'anno il calcolo dell'Imu accorpa anche la Tasi, attraverso un connubio di aliquote che ha creato non poca confusione. Il primo acconto dovuto entro il 16.06.2021 è stato calcolato prendendo come riferimento le aliquote comunali dettate per il 2020; il saldo Imu dovuto entro il prossimo 16 dicembre, terrà conto delle nuove aliquote impostate dai Comuni per il 2021, motivo per cui si dovrà fare attenzione ad eventuali modifiche intervenute nelle aliquote rispetto a quelle dello scorso anno. Si rammenta, inoltre, che l'Imu può essere versata anche in unica rata entro il 16 giugno di ogni anno.

AMBITO SOGGETTIVO E OGGETTIVO D'IMPOSTA

Il possesso di un immobile ubicato in Italia a titolo di proprietà o altro diritto reale di godimento rappresenta il presupposto oggettivo d'imposta.

In presenza di un immobile ubicato in Italia, il titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento si configura nel presupposto soggettivo d'imposta. Peraltro, si rammenta che l'Imu è dovuta anche dai cittadini stranieri con immobili ubicati in Italia (detenuti a titolo di proprietà oppure locati e/o concessi in comodato), mentre non è dovuta dai cittadini italiani che detengono immobili all'estero. Quest'ultimi, infatti, subiscono la tassazione nel paese in cui gli immobili sono ubicati, tuttavia il detentore dell'immobile può richiedere il riconoscimento di un credito d'imposta sull'IVIE versata in

Italia e fino a concorrenza dell'imposta municipale pagata all'estero, nel caso in cui, appunto, venisse pagata sia "Imu" estera sia IVIE italiana.

Il calcolo dell'Imu è ragguagliato ad anno, ciò significando che, in caso di detenzioni inferiori a 365 giorni, l'imposta viene calcolata in base ai mesi di possesso dell'immobile. Per mese di riferimento si intende il possesso continuativo per almeno 15 giorni.

L'Imu può essere versata in due *tranche*, ciascuna pari al 50% dell'Imu calcolata per l'anno in corso, oppure in unica soluzione entro il 16 giugno di ogni anno.

Un caso a parte è rappresentato dagli immobili concessi in Leasing, per i quali l'articolo 9, D.lgs. 23/2011 dispone espressamente che il soggetto passivo IMU è l'utilizzatore, il quale deve versare l'imposta a partire dalla data di stipula del contratto e per tutta la durata dello stesso, a nulla rilevando la data di consegna dell'immobile. Tale aspetto è stato pure confermato dalla Commissione Tributaria Regionale Lombardia che, con la sentenza n. 1194 del 20.03.2018, al fine di individuare il periodo utile ai fini del calcolo Imu, ha dato rilevanza alla data di inizio e cessazione del contratto di leasing e non alla data a partire dalla quale è iniziata la concreta detenzione materiale dell'immobile.

Con riferimento, invece, agli immobili oggetto di locazione, ferma restando la soggettività passiva del proprietario (locatore), la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 6882 del 08.03.2019, ha ritenuto legittima la clausola sottoscritta dalle parti nel contratto di locazione in base alla quale il proprietario dell'immobile chiede all'inquilino il rimborso di quanto versato al comune a titolo di Imu.

L'Imu è dovuta anche dai possessori di immobili concessi in comodato, mentre non è dovuta nel caso in cui gli stessi concedano l'immobile in usufrutto. In quest'ultimo caso, infatti, l'imposta è dovuta e versata dall'usufruttuario, salvo il caso in cui lo stesso abbia destinato l'immobile ad abitazione principale.

ABITAZIONE PRINCIPALE E RELATIVE PERTINENZE

Come ben sappiamo, l'abitazione principale e le relative pertinenze non sono soggette ad Imu, solo qualora non siano classificate come abitazioni di lusso. Inoltre, ogni qualvolta nel quadro RB della dichiarazione dei redditi venga evidenziato un fabbricato non di lusso con eventuali pertinenze destinati ad abitazione principale, nel prospetto di liquidazione e, più precisamente, dopo il calcolo del reddito complessivo, si dovrà

procedere a effettuare una variazione in diminuzione del valore della rendita corrispondente a detti immobili.

A livello nazionale, il trattamento Imu riservato all'abitazione principale ed alle relative pertinenze si basa sulle seguenti regole:

- per le abitazioni principali non di lusso e relative pertinenze (nel limite di una unità per ciascuna categoria catastale, anche se accatastate unitamente all'abitazione), vige l'esenzione Imu. Si ricorda che un'abitazione è considerata non di lusso se rientrante nelle categorie catastali diverse da A/1, A/8 e A/9;
- per le abitazioni principali di lusso (se di categoria catastale A/1, A/8 o A/9) e relative pertinenze (nella misura massima di una unità per ciascuna categoria catastale, anche se iscritte a catasto unitamente all'unità ad uso abitativo), all'aliquota prevista dal Comune è applicabile la detrazione di 200 Euro, eventualmente aumentata dal Comune stesso fino all'azzeramento dell'imposta dovuta. In presenza di più pertinenze appartenenti alla medesima categoria catastale (p.e. n. 2 pertinenze accatastate nella categoria A/6), il contribuente può scegliere quella alla quale applicare il regime di favore previsto per l'abitazione principale.

Al fine di individuare correttamente l'immobile sul quale possa vigere l'esenzione, si ricorda che:

- per abitazione principale si intende l'immobile detenuto a titolo di proprietà nel quale il detentore abbia la propria residenza anagrafica ovvero la propria dimora abituale; a tal fine, si parla di "*centre of main interests*", al fine di individuare correttamente il centro degli affetti personali e degli interessi economici, concetto valevole anche per l'imposizione fiscale che può prodursi sui redditi prodotti all'estero;
- nel caso in cui una famiglia detenga due immobili nello stesso Comune e sulla stessa faccia valere due residenze anagrafiche e due dimore abituali diverse, l'esenzione è usufruibile in un solo immobile;
- nel caso in cui una famiglia, invece, detenga due immobili ubicati in Comuni diversi e sulla stessa faccia valere due residenze anagrafiche e dimore abituali diverse, può applicarsi l'esenzione Imu su entrambi;

- nel caso in cui la famiglia risieda e dimori abitualmente in un'abitazione costituita da più unità immobiliari, l'esenzione Imu è riconosciuta soltanto per una unità immobiliare salvo la c.d. "fusione catastale" (p.e. una casa singola composta da due unità abitative, soggetta successivamente a fusione catastale per unire le due unità, rendendola così esente da Imu). A tal proposito, anche l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata con la Circolare n. 27/E del 13.06.2016 chiarendo che, qualora la fusione catastale non sia attuabile perché, per esempio, la titolarità dei due immobili è in capo a soggetti diversi, è possibile dare evidenza negli archivi catastali dell'unione di fatto ai fini fiscali delle diverse porzioni autonomamente censite.

IMMOBILI ASSIMILABILI ALLE ABITAZIONI PRINCIPALI

Per gli immobili assimilabili all'abitazione principale, la normativa italiana prevede dei trattamenti impositivi specifici a seconda sia delle caratteristiche oggettive degli stessi sia della tipologia di persone che vi possono abitare.

L'assimilazione di un immobile ad abitazione principale può essere riconosciuta ex lege, ovvero dal Comune, per cui è possibile fruire:

- dell'esenzione Imu, qualora l'immobile non sia di lusso;
- oppure dell'aliquota ridotta deliberata dal Comune e della relativa detrazione prevista di 200 Euro, se l'immobile rientra in una tra le categorie A/1, A/8, A/9 (c.d. immobili di lusso).

Anche per il 2021, a tutte le unità immobiliari non locate, possedute a titolo di proprietà o usufrutto da anziani e disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, si applica l'esenzione Imu.

Nella medesima direzione, si muovono:

- le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivise, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari; rientrano in tale categoria anche le unità di dette cooperative destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in assenza della residenza anagrafica;
- i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali;

- le case coniugali assegnate all'ex coniuge a seguito di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;
- gli immobili non locati e posseduti dal personale delle Forze armate di Polizia, Vigili del Fuoco e carriera prefettizia (non sono richieste la dimora e la residenza anagrafica).

Si rammenta che il Comune non può stabilire ulteriori ipotesi di assimilazione ad abitazione principale, fermo restando la possibilità di fissare un'aliquota agevolata per le unità immobiliari possedute da italiani residenti all'estero, qualora le stesse non siano equiparabili all'abitazione principale.

GLI IMMOBILI CONCESSI IN COMODATO A PARENTI IN LINEA RETTA

Fermo restando che l'Imu è dovuta dai detentori di immobili concessi in comodato, per gli immobili concessi in comodato d'uso a familiari in linea retta di primo grado (genitori e figli), l'articolo 1, comma 10, Legge 208/2015 ha previsto la possibilità di ridurre del 50% la base imponibile Imu su cui calcolare l'imposta.

Tuttavia, per usufruire dell'agevolazione prevista, si devono verificare le seguenti condizioni:

- l'immobile deve costituire l'abitazione principale del comodatario (sua dimora abituale e immobile nel quale risulta la residenza anagrafica);
- il comodante non deve possedere in Italia altri immobili abitativi, ad eccezione dell'abitazione principale;
- il comodante deve risiedere anagraficamente e possedere dimora abituale nello stesso Comune in cui è ubicato l'immobile concesso in comodato. In altre parole, l'abitazione principale del comodante e l'immobile concesso in comodato devono essere ubicati nello stesso Comune;
- sia l'immobile concesso in comodato sia l'abitazione principale del comodante devono rientrare nelle categorie catastali incluse tra A/2 e A/7 (immobili non di lusso, ovvero non accatastati come A/1, A/8 o A/9);
- il contratto di comodato deve essere registrato presso l'Agenzia delle Entrate.

In aggiunta alle predette condizioni, si ricorda che la riduzione del 50% della base imponibile Imu è applicabile anche agli immobili concessi in comodato al coniuge del comodatario nel solo caso di decesso di quest'ultimo e in presenza di figli minori (articolo 1, comma 1, lettera a), D.L. 34/2019). In presenza di tali condizioni, il contribuente non è più tenuto ad attestare, attraverso la dichiarazione Imu, il possesso dei requisiti necessari per beneficiare della riduzione del 50% presa in esame.

IMMOBILI LOCATI A CANONE CONCORDATO

Per gli immobili locati a canone concordato, di cui alla Legge 431/1998, ai sensi dell'articolo 13, comma 6-bis, D.L. 201/2011, l'ammontare dell'Imu dovuta, risultante dall'applicazione dell'aliquota deliberata dal Comune, è ridotto del 25% (va versato, quindi, il 75%). Per beneficiare di tale agevolazione, almeno una delle Organizzazioni firmatarie degli Accordi Territoriali deve certificare la conformità del contratto stipulato tra le parti rispetto all'Accordo Territoriale di riferimento. A tal fine, non rientrano nell'agevolazione prevista:

- i contratti stipulati prima dell'entrata in vigore del D.M. 62 del 15.03.2017, ovvero fino alla data del 14.03.2017;
- i contratti stipulati dal 15.03.2017, qualora non risultino stipulati gli Accordi Territoriali con il recepimento delle nuove disposizioni del predetto Decreto.

RUDERI

I ruderi, ovvero le costruzioni che presentano danni tali da rendere permanentemente inabitabile o inagibile l'unità immobiliare e registrate al Catasto nella categoria "F2 – unità collabenti", non sono considerati fabbricati e, quindi, non sono soggetti ad Imu come tali.

A tal fine si ricorda che, sebbene l'imposta potesse essere dovuta con riferimento all'area di sedime edificabile, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 8620 del 28.03.2019, ha chiarito e sancito il non assoggettamento all'imposta del fabbricato collabente in forza dell'azzeramento della base imponibile (il fabbricato è privo di rendita), in quanto tale situazione *"non modifica lo status dell'area sulla quale l'immobile insiste, che pertanto continua ad essere un'area edificata e non un'area edificabile"*.

IMPIANTI FOTOVOLTAICI

La Circolare n. 36/E del 19.12.2013 emanata dall'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli impianti fotovoltaici sono da considerarsi beni immobili (e, quindi, fabbricati) da assoggettare a Imu qualora per gli stessi si verifichi l'obbligo di accatastamento, indipendentemente dalla categoria attribuita alle unità immobiliari di cui fanno parte. Tali impianti costituiscono beni immobili quando:

- costituiscono una centrale di produzione di energia elettrica autonomamente censibile nella categoria D/1 oppure D/10;
- sono posizionati su pareti / tetti / aree pertinenziali di un fabbricato, con obbligo di menzione in Catasto al termine della loro installazione. In particolare si rammenta che detto obbligo è previsto nel caso in cui l'impianto fotovoltaico integrato ad un immobile incrementi di almeno il 15% il valore capitale (o la redditività ordinaria) dell'immobile medesimo.

TERRENI AGRICOLI

Ai sensi dell'articolo 1, comma 13, Legge 208/2015, i terreni agricoli, ove per terreno agricolo si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate dall'articolo 2135 del Codice civile, ovvero l'attività di coltivazione del fondo, di silvicoltura, di funghicoltura, di allevamento di animali e altre attività ad esse connesse, sono esenti Imu se:

- ricadenti in aree montane e di collina in base ai criteri individuati dalla C.M. n. 9 del 14.06.1993;
- posseduti e condotti da coltivatori diretti / IAP iscritti alla previdenza agricola, ovunque ubicati;
- ubicati nei Comuni delle isole minori di cui all'Allegato A della Legge 448/2001;
- ad immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttabile.

Inoltre, il MEF, nella nota 23.05.2016, protocollo n. 20535/2016, ha specificato che l'esenzione opera anche quando:

- il familiare coadiuvante del coltivatore diretto è proprietario o comproprietario dei terreni agricoli coltivati dall'impresa agricola "coltivatore diretto", di cui è titolare un altro componente del nucleo familiare;
- il familiare che, esercitando direttamente l'attività agricola, risulti iscritto come coltivatore diretto nel nucleo familiare del capo-azienda ai fini previdenziali;
- i coltivatori diretti/IAP, persone fisiche, iscritti nella previdenza agricola, che abbiano costituito una società di persone alla quale hanno concesso in affitto o comodato il terreno di cui mantengono il possesso e che, in qualità di soci, continuano a coltivare direttamente.

L'esenzione trova applicazione anche nel caso di terreno agricolo non coltivato (articolo 1, D.L. 4/2015).

Infine, si evidenzia che:

- l'articolo 1, comma 705, Legge 145/2018, ha disposto che "i familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare, che risultano iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale agricola quali coltivatori diretti, beneficiano della disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola al cui esercizio i predetti familiari partecipano attivamente";
- è considerato terreno agricolo anche l'area edificabile posseduta e condotta da un coltivatore diretto/IAP iscritto alla previdenza agricola. Tale qualifica è attribuibile all'intero terreno anche in presenza di più comproprietari dei quali uno solo coltivatore diretto/IAP;
- nella Circolare n. 4/DF del 14.7.2016, il MEF ha precisato che, con riferimento ai terreni agricoli ubicati in Comuni oggetto di fusione, va fatto riferimento a quanto previsto per il Comune "originario" e quindi, per l'esenzione Imu rileva la "classificazione" (montano / parzialmente montano) risultante prima della fusione;
- nella Risoluzione n. 1/D del 28.2.2018, il MEF ha chiarito che le agevolazioni sopra elencate a favore di coltivatori diretti/IAP possono essere applicate anche da parte di un soggetto "già pensionato", se continuano ad essere soddisfatti i requisiti per poter essere considerato coltivatore diretto/IAP.

BASE IMPONIBILE E METODI DI CALCOLO

L'Imu si determina applicando, alla base imponibile di calcolo, le aliquote previste dalle delibere comunali per l'anno precedente (primo acconto) e per l'anno in corso (secondo acconto o saldo). Il calcolo dell'imposta viene ragguagliato ad anno, ovvero tiene conto dei mesi effettivi di possesso dell'immobile, considerato che il possesso per almeno 15 giorni produce un lasso temporale di un mese.

Si ricorda che:

- per i fabbricati iscritti in Catasto, alla rendita catastale rivalutata va applicato lo specifico moltiplicatore ("valore catastale");
- per i fabbricati classificati nella categoria catastale "D", non iscritti in Catasto, posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, è necessario moltiplicare il valore di bilancio per gli specifici coefficienti aggiornati annualmente da un apposito D.M. ("valore contabile");
- per i fabbricati non iscritti in Catasto, diversi dai precedenti, rileva la c.d. "rendita proposta".

La base imponibile di calcolo dell'Imu, per tutti i fabbricati iscritti in Catasto, è rappresentata dalla rendita catastale rivalutata del 5%. Tale valore viene, poi, moltiplicato per i seguenti moltiplicatori:

- categorie da A/1 a A/11, esclusa A/10 ed incluse C/2, C/6 e C/7: moltiplicatore pari a 160;
- categorie B, C/3, C/4 e C/5: moltiplicatore pari a 140;
- categorie A/10 e D/5: moltiplicatore 80;
- categoria C/1: moltiplicatore pari a 55;
- categoria D (esclusa D/5): moltiplicatore pari a 65.

La rendita dei terreni agricoli, invece, subisce una rivalutazione del 25% alla quale, poi, si applica il coefficiente moltiplicatore pari a 135. Per le aree fabbricabili, tuttavia, la base di calcolo dell'imposta è rappresentata dal valore venale o commerciale al primo gennaio dell'anno d'imposizione, spesso ragguagliabile al valore d'acquisto iscritto nell'atto di compravendita, alla quale, poi, si applicano direttamente le aliquote previste dalle delibere comunali.

MODALITA' DI VERSAMENTO

Il versamento del saldo Imu va effettuato entro il prossimo 16 dicembre attraverso il Modello F24 o l'apposito bollettino di conto corrente postale reso disponibile dal Comune, indicando gli importi arrotondati all'unità di Euro.

L'importo minimo da versare è pari a 12 Euro, considerato come ammontare dell'imposta complessivamente dovuta. Va evidenziato, tuttavia, che ogni Comune ha la facoltà di deliberare aliquote e importi differenti potendo pretendere, quindi, anche cifre minori a detto limite.

Il versamento va effettuato a favore del Comune in cui è ubicato l'immobile al quale l'Imu si riferisce, indicando il relativo codice catastale nella sezione "codice ente – codice comune". Con il Modello F24 è possibile effettuare il versamento dell'imposta dovuta per più immobili ubicati in comuni diversi ma quanto dovuto non può essere rateizzato.

Il versamento dell'Imu in un Comune diverso da quello in cui è ubicato l'immobile al quale l'Imu stessa si riferisce, comporta la necessità di chiedere il rimborso presso il Comune in cui erroneamente è stata versata l'imposta e di riversare l'imposta presso il Comune competente, non potendo correggersi l'errore attraverso i canali telematici Civis.

ULTIME NOVITA' FISCALI

A cavallo fra il 2020 e il 2021, il Legislatore ha emanato una serie di provvedimenti con i quali sono state agevolate alcune categorie particolarmente colpite dagli effetti negativi del COVID-19.

In particolare, il decreto agosto (art. 78, comma 3, D.L. n. 104/2020) ha stabilito che l'Imu non è dovuta per gli anni 2021 e 2022 per gli immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate. L'esenzione biennale richiede che:

- gli immobili rientrino nella categoria catastale D/3;
- gli immobili siano destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli;
- i proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Per questi immobili, per i quali non stata versata la prima rata, non è dovuto il versamento a saldo per il 2021. Per completezza, occorre aggiungere che questi immobili sono stati esonerati anche dal versamento della seconda rata per l'anno 2020, per effetto dell'art. 78, comma 1, lettera d), del decreto agosto. Per questi immobili, pertanto, è prevista l'esenzione:

- della seconda rata 2020;
- delle due rate del 2021;
- delle due rate del 2022.

Per quanto riguarda gli immobili ad uso abitativo con sfratto per morosità, il decreto Sostegni bis (art. 4-ter, D.L. n. 73/2021) ha stabilito che:

- alle persone fisiche che possiedono un immobile, concesso in locazione a uso abitativo, che abbiano ottenuto in proprio favore l'emissione di una convalida di sfratto per morosità entro il 28 febbraio 2020, la cui esecuzione è sospesa sino al 30 giugno 2021, è riconosciuta l'esenzione per l'anno 2021 dal versamento dell'Imu relativa all'immobile;
- alle persone fisiche titolari di un immobile, concesso in locazione ad uso abitativo, che abbiano ottenuto in proprio favore l'emissione di una convalida di sfratto per morosità successivamente al 28 febbraio 2020, la cui esecuzione è sospesa fino al 30 settembre 2021 o fino al 31 dicembre 2021, è riconosciuta l'esenzione per l'anno 2021 dal versamento dell'Imu relativa all'immobile.

L'art. 4-ter stabilisce, altresì, che:

- gli stessi contribuenti hanno diritto al rimborso della prima rata Imu relativa all'anno 2021, versata entro il 16 giugno 2021;
- con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze, sono state stabilite le modalità di attuazione del rimborso.

Quanto ai Comuni colpiti da sisma, la Legge di Bilancio 2021 (art. 1, comma 1116, legge n. 178/2020) è intervenuta disponendo che per i comuni delle regioni Lombardia e Veneto interessati dagli eventi sismici dei giorni 20 e 29 maggio 2012 (individuati ai sensi dell'art. 1, comma 1, D.L. n. 74/2012 e dell'art. 67-septies, D.L. n. 83/2012, come eventualmente rideterminati dai commissari delegati), nonché per quelli della regione Emilia-Romagna interessati dalla proroga dello stato d'emergenza (art. 15, comma 6,

D.L. n. 62/2019), l'esenzione dall'applicazione dell'Imu (prevista dal secondo periodo del comma 3 dell'art. 8, D.L. n. 74/2012) è prorogata fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati interessati e comunque non oltre il 31 dicembre 2021.

Sempre per effetto della Legge di Bilancio 2021 (art. 1, comma 1119), i fabbricati distrutti od oggetto di ordinanze sindacali di sgombero ubicati nelle zone colpite dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016 nel Centro Italia (ricompresi nei comuni indicati negli allegati 1, 2 e 2-bis del D.L. n. 189/2016) sono esenti dall'applicazione dell'Imu fino alla definitiva ricostruzione o agibilità dei fabbricati stessi e comunque non oltre il 31 dicembre 2021 (rispetto al previgente termine del 31 dicembre 2020).

I fabbricati ubicati nei comuni di Casamicciola Terme, Forio e Lacco Ameno, colpiti dagli eventi sismici verificatisi il 21 agosto 2017 nell'isola di Ischia, sono esenti dall'applicazione dell'Imu e dal tributo per i servizi indivisibili a decorrere dalla rata scadente successivamente al 21 agosto 2017 fino alla definitiva ricostruzione o agibilità dei fabbricati stessi e comunque fino all'anno di imposta 2023 (rispetto al previgente 2020). Lo ha stabilito il decreto Sostegni bis (art. 9, comma 1-septies, D.L. n. 73/2021).

Infine, la Legge di Bilancio 2021 (art. 1, comma 48) ha previsto che, a partire dall'anno 2021, per una sola unità immobiliare a uso abitativo, non locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto da soggetti non residenti nel territorio dello Stato che siano titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia, residenti in uno Stato di assicurazione diverso dall'Italia, l'Imu è applicata nella misura della metà.

L'angolo informatico

OneDrive e integrazione nei sistemi di studio

di Daniele Ziantoni

Nell'articolo precedente abbiamo confrontato la convenienza economica tra una gestione dello studio basata su dati interni allo studio ovvero in locale e il completo utilizzo dei cloud, non solo per i programmi ma anche per gli archivi.

Negli articoli precedenti abbiamo parlato del servizio che offre la Microsoft con il pacchetto Office 365. In particolare della possibilità di portare in cloud tutti i documenti presenti nei nostri archivi.

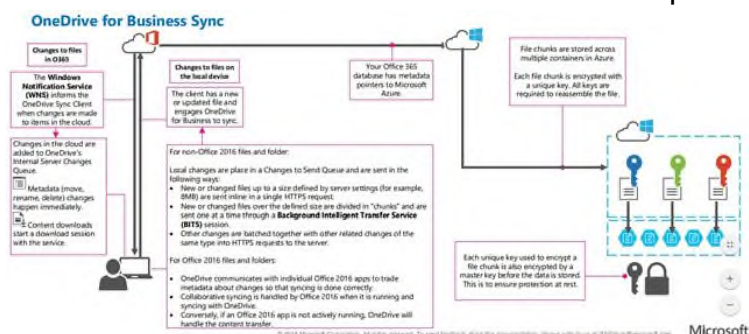
Con il pacchetto Office 365 viene fornita la possibilità di utilizzare non solo i programmi quali Word, Excel, Outlook eccetera ma anche un servizio di cloud nel quale conservare tutti i propri documenti. Questo servizio viene chiamato OneDrive ed è completamente integrato all'interno del pacchetto Office 365.

Ciò vuol dire che ogni volta che apriamo i nostri pacchetti Office (Word, Excel ecc.) nella schermata iniziale, ci sarà data la possibilità di aprire file già esistenti scegliendo la relativa posizione.

La nuova posizione oltre che quella all'interno del computer nel quale si lavora in locale, è il cloud. In questo caso appena ci si allaccerà con il proprio account all'interno della relativa app (ad esempio Word) il sistema in automatico si aggancerà al nostro archivio cloud presente nei sistemi Microsoft.

Ovviamente si tratta di un caso estremo in quanto la maggior parte delle volte vengono utilizzati sempre gli stessi dispositivi, tuttavia la sua utilità non consiste solamente nel rendere i file creati con i programmi Microsoft sempre raggiungibili (anche se ovviamente si tratta della sua funzione principale), ma consente anche di "Spostare" in cloud tutto il proprio archivio, tipo file quali i .pdf o file firmati digitalmente (P7M) ed altri.

OneDrive con le sue funzionalità consente all'utente di essere più sicuri nella conservazione di dati anche in caso ci fossero problemi con il server.



Ovviamente la tecnologia che è alla base del collegamento di OneDrive con i propri dispositivi, rispetta tutti i requisiti dettati dalle

nuove norme del GDPR, consentendo quindi con una spesa minima annuale di avere a disposizione moltissimi servizi che, qualora dovessero essere implementati nei propri sistemi, sarebbero diversamente molto onerosi.

È evidente che per le strutture di piccole o medie dimensioni, questo servizio consente di accedere a nuove tecnologie ad un costo relativamente irrisorio.

È altrettanto evidente che il costo da sostenere per questo tipo di tecnologia, non è rappresentato tanto da un costo di tipo economico, ma dal trasferimento dei propri dati da strutture di propria proprietà in strutture di terzi.

Dal punto di vista concettuale il trasferimento dei propri dati da strutture proprie a quelle di terzi rappresenta un cambio di mentalità di notevoli difficoltà. Sta all'utente decidere quale strada intraprendere tuttavia è chiaro che, in presenza di più unità fisiche, questa scelta a meno che non si tratti di realtà di grandi dimensioni, è pressoché obbligata.

All'interno delle proprie strutture potrebbe già essere in uso in servizio gratuito di Google drive, in questo caso i sistemi Microsoft possono essere integrati con questo archivio.

Nel caso di acquisto del pacchetto Office, avendo a disposizione 1 TB di memoria per ogni utente, questo rappresenterebbe semplicemente una complicazione nell'utilizzo di due sistemi di archiviazione differenti.

Office 365 e i vari dispositivi disponibili

La caratteristica del pacchetto Office 365 e l'integrazione con OneDrive, è data dalla possibilità di utilizzare sia app direttamente installate nel proprio dispositivo, sia app da utilizzare in pagine web.

Sempre con il pacchetto Office 365, l'accesso da parte di un nuovo dispositivo è dato con il c.d. two factor. Ovvero una app che come già avviene per le banche, con l'inserimento del proprio nome utente e relativa password richiede un secondo passaggio per l'accesso.

In questo caso, non solo l'utilizzo di nuove app è direttamente collegato alla richiesta di conferma attraverso l'app installata nel dispositivo, ma anche all'accesso ai dati in one drive.

Office 365 e il relativo OneDrive possono essere utilizzati sia, come detto in precedenza, tramite pagine web sia, con le app (ovvero programmi) installate nei vari dispositivi.

I dispositivi supportati vanno dai pc desktop con Microsoft installato, ai portatili Apple con i sistemi OS.

Tuttavia si deve fa presente che il pacchetto Office 365 non lavora ancora alla completa perfezione con sistemi OS.

OneDrive e Outlook

Il sistema OneDrive, consente anche l'archiviazione e la conservazione delle e-mail, che sono arrivate attraverso gli indirizzi collegati con Outlook.

Sono molte le aziende che ricevono mail e che gli archivi "base" forniti dal proprio dominio di posta elettronica non sono sufficienti, e pertanto procedono all'acquisto dell'estensione del pacchetto di conservazione.

Essendo disponibile la possibilità di trasferire tutte le e-mail già ricevute dal proprio account cloud a quello di OneDrive, il maggior costo che si deve sostenere per l'estensione di memoria del proprio account di posta elettronica, diventa una spesa che non è più necessario sostenere e che, pertanto può essere ricompresa all'interno di Office 365.

Un esempio: per i soggetti che utilizzano libero mail, questo dominio di posta elettronica mette a disposizione gratuitamente 1 giga di spazio.

Molti di loro acquistano il pacchetto mail plus che con, 20 € annuali fornisce 5GB e con 50 € annuali 1TB. Se pertanto, consideriamo di optare per l'archivio di OneDrive, i 50 € annuali per la sola conservazione della mail possono essere tranquillamente utilizzati per l'acquisto di Office 365.

È vero che ci sarà un ulteriore esborso di 70 € annuali, ma a fronte di un servizio che offre innumerevoli possibilità.

Come avviene l'accesso ai propri dati su OneDrive

OneDrive funziona come un disco del server che viene condiviso, pertanto una volta che l'account di Office 365 è configurato all'interno del proprio dispositivo, all'apertura delle varie cartelle viene messo in evidenza l'archivio di OneDrive.

Quindi, nel momento in cui selezioneremo l'icona aperta per "Questo pc", insieme alle cartelle condivise, troveremo l'icona di OneDrive e cliccandoci sopra verrà messo in evidenza il nostro archivio la cui suddivisione è molto simile alle archiviazioni già presenti nei nostri pc.

In alternativa, all'apertura di vari programmi di utilità delle suite Microsoft, ci verrà proposta la possibilità di aprire o salvare file nell'archivio OneDrive.

La gestione degli archivi di OneDrive, è direttamente collegata all'acquisto delle licenze, ci sarà quindi un soggetto intestatario di tutte le licenze dopodiché ogni singola licenza viene associata al diverso operatore.

Pertanto come facile capire, saremo in presenza di alcuni archivi che vengono condivisi tra tutti i vari utenti e alcuni di proprietà del singolo utente.

Un'evoluzione di OneDrive consiste nella possibilità di trasferire i propri dati presenti nel singolo pc, in qualsiasi altro pc presente all'interno della stessa azienda.

Per fare un esempio: l'utente che salva all'interno delle cartelle predefinite di Microsoft quali possono essere ad esempio documenti, foto, video ecc. che sono presenti nel disco fisso del proprio pc, a sua volta tale pc fa parte di una rete aziendale dell'azienda che chiameremo Alfa. L'azienda Alfa ha quindi diversi utenti A, B, C che hanno ciascuno diverse postazioni, 1, 2, 3. Con la completa integrazione di OneDrive, l'utente A si può spostare liberamente tra le varie postazioni e appena inserirà il proprio account gli verranno trasferiti tutti i documenti presenti nelle varie cartelle.

Riassumendo i vantaggi

In via generale i vantaggi derivanti dalla completa integrazione di OneDrive all'interno della propria struttura aziendale, non consiste solamente nell'avere a disposizione i dati in cloud, ma è anche di tipo economico.

Basti pensare al costo che si deve sostenere per l'acquisto di un server, di un firewall, e dell'implementazione degli accessi da remoto dei vari utenti.

Tutto questo come è facile capire rappresenta un costo di notevole rilevanza, invece pagando un canone fisso di circa 120 € annuali per utente, si a disposizione una struttura già testata a livello normativo per la sicurezza dei dati nonché una flessibilità dei costi in base alla relativa dimensione aziendale.

Per un ufficio composto da tre persone il canone annuale è di 360,00 euro, ma se si dovessero considerare i costi di un server o similare, di un firewall e della relativa implementazione del sistemista, nonché tutti i rischi collegati al deperimento dell'attrezzatura, è facile capire che il costo di 360,00 euro è nulla in confronto a tutto quello che viene offerto da OneDrive.

Per assurdo è un maggior costo da parte di realtà che hanno già una propria struttura composta da server pc firewall eccetera rispetto che ad una realtà ex novo.

Infatti nella realtà già strutturata si devono ammortizzare i costi delle attrezzature già acquistate e dover anche considerare i maggiori costi derivanti dalle 3 licenze, mentre per una realtà ex novo in costi delle attrezzature sono minime.

Le prossime scadenze



9 dicembre 2021

CONTRIBUTO START-UP

Termine per i titolari di reddito d'impresa che hanno attivato la partita Iva nel 2018 e iniziato l'attività nel 2019, in presenza dei requisiti previsti, per presentare l'istanza per il contributo previsto dall'art. 1-ter del D.L. 41/2021.

13 dicembre 2021

CONTRIBUTI A FONDO PERDUTO

Fino al 13.12.2021 è possibile inviare le domande per fruire del contributo "Sostegni" e/o del contributo "Sostegni bis alternativo" per soggetti con ricavi compresi tra 10 e 15 milioni di euro.

16 dicembre 2021

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine ultimo concesso ai contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

IMPOSTE DIRETTE – VERSAMENTO RITENUTE

Termine per i contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

IMU

Termine ultimo per versare il saldo Imu dovuto per il 2021.

SOSPENSIONE VERSAMENTI COVID

Versamento della 12^a rata (di massimo 24) del 50% degli importi sospesi da marzo a maggio 2020 (D.L. 34/2020, D.L. 104/2020).

20 dicembre 2021

RITENUTE CONDOMINIO

Termine per versare, da parte dei condomini, delle ritenute

operate in qualità di sostituti d'imposta sui corrispettivi dovuti all'appaltatore, qualora l'ammontare delle ritenute operate mensilmente sia inferiore a € 500 (art. 1, c. 36 L. 232/2016).

25 dicembre 2021

ELENCHI INTRASTAT

Termine per presentare in via telematica gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

27 dicembre 2021

RITENUTE CONDOMINIO

Termine di versamento dell'acconto Iva relativo all'anno 2021.

30 dicembre 2021

IMPOSTE DIRETTE

Per le persone decedute dopo il 28.02.2021 scade il termine di versamento delle imposte da parte degli eredi.

CONTRATTI DI LOCAZIONE

Termine per poter versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese, e di quella inerente ai rinnovi e alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

31 dicembre 2021

CESSIONE CREDITI D'IMPOSTA COVID

Termine di presentazione della comunicazione di cessione dei crediti d'imposta per canoni di locazione relativi a botteghe e negozi, nonché degli immobili a uso non abitativo (D.L. 18/2020 e D.L. 34/2020).

REGIME IOSS

Termine per presentare la dichiarazione Iva e per versare l'Iva in relazione al mese precedente per i soggetti che hanno aderito al regime IOSS.
