



# Informacoop

Periodico di informazione ed aggiornamento in materia fiscale, di lavoro, di diritto societario e professionale



Circolare n. 10/2013

Lancenigo, 6 MAGGIO 2013

In collaborazione con

**SER.COOP.DE.**

Servizi alla Cooperazione Delegati - soc. coop.

**Unicaf**

Centro di assistenza fiscale e normativa  
del sistema Confcooperative

**Legale - Fiscale - Societario**

## **LA RESPONSABILITA' NEI CONTRATTI DI APPALTO/SUBAPPALTO**

Il Legislatore ha previsto una specifica disciplina in materia di **responsabilità nell'ambito dei contratti di appalto e subappalto applicabile** ai contratti di appalto / subappalto di **opere, forniture o servizi** conclusi da:

- soggetti che pongono in essere operazioni **rilevanti ai fini IVA**;
- soggetti ex artt. 73 e 74, TUIR (società di capitali, cooperative, Enti pubblici, ecc.).

La disciplina in esame **non è applicabile** alle "stazioni appaltanti" nell'ambito degli appalti pubblici.

La disciplina differenzia l'appaltatore (il soggetto che effettua i lavori) rispetto al committente (il soggetto che ordina i lavori) e si sostanzia nei seguenti elementi:

- l'**appaltatore è solidalmente responsabile** con il subappaltatore per gli adempimenti tributari riguardanti il contratto di subappalto nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto. L'appaltatore per **evitare la responsabilità solidale** deve verificare che i versamenti, **scaduti alla data di pagamento del corrispettivo**, siano stati **regolarmente effettuati**. A tal fine lo stesso deve acquisire, **prima del pagamento del corrispettivo**, la **documentazione** comprovante che il subappaltatore ha effettuato regolarmente i suddetti versamenti (anche tramite asseverazione di un CAF Imprese / professionista abilitato);
- il **committente ha** (soltanto) l'obbligo di **verificare**, prima di pagare la fattura, che l'appaltatore (e gli eventuali subappaltatori) abbia effettuato i suddetti adempimenti.

Al committente che paga l'appaltatore, senza che quest'ultimo gli abbia fornito la documentazione attestante la regolare effettuazione dei versamenti fiscali, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, è applicabile la sanzione da € 5.000 a € 200.000.

La responsabilità del committente è limitata al caso in cui, pur in mancanza della predetta documentazione, i suddetti versamenti non risultino effettuati.

Nella Circolare 8.10.2012, n. 40/E l'Agenzia delle Entrate ha precisato, in particolare, che:

- l'attestazione **della regolarità dei versamenti** effettuati dall'appaltatore / subappaltatore può essere resa anche direttamente dall'appaltatore / subappaltatore tramite una **dichiarazione sostitutiva di notorietà** ai sensi del DPR n. 445/2000;
- la **richiesta della documentazione** attestante la **regolarità dei suddetti versamenti effettuati**, dall'appaltatore / subappaltatore, riguarda soltanto le prestazioni rese nell'ambito di **contratti stipulati dal 12.8.2012.**

La stessa Agenzia ha fornito, con la Circolare 1.3.2013, n. 2/E, una serie di ulteriori chiarimenti di seguito analizzati.

---

#### I SOGGETTI INTERESSATI ALLA DISCIPLINA

---

La disciplina in esame:

⇒ **è applicabile** ai contratti di appalto / subappalto conclusi:

- da soggetti che stipulano tali contratti nell'ambito di un'**attività rilevante ai fini IVA**;
- in ogni caso, dai soggetti di cui agli artt. 73 e 74, TUIR (società di capitali, cooperative, Enti pubblici, ecc.);

⇒ **non è applicabile:**

- alle **"stazioni appaltanti"** (sopra richiamate);
- ai **privati**;
- ai **condomini**.

In presenza di un appalto tra un **committente privato ed un'impresa** la disciplina in esame **non trova applicazione**. Tuttavia qualora quest'ultimo (appaltatore) si avvalga di **uno o più subappaltatori**, per i contratti stipulati tra tali soggetti **va rispettata la disciplina in esame**.

---

#### L'APPLICAZIONE NON È LIMITATA AL SETTORE EDILE

---

La disciplina in esame ha un'**applicazione generalizzata** e pertanto **non è limitata al settore edile** ma è **applicabile a tutti** i contratti di **appalto e subappalto intesi nella loro generalità**, a prescindere dal **settore economico in cui operano le parti contraenti**.

---

#### I CONTRATTI ESCLUSI

---

La disciplina in esame è **applicabile soltanto alla tipologia contrattuale rientrante nell'appalto**, individuato nel *"contratto col quale una parte assume, con **organizzazione dei mezzi necessari** e con **gestione a proprio rischio**, il compimento di una opera o di un servizio verso un corrispettivo in danaro"*.

A tal fine **non è necessaria** la presenza (sempre) di uno o più subappalti, ossia la presenza di **almeno 3 soggetti** (committente / appaltatore / subappaltatore), ma è sufficiente la presenza di **2 soggetti** (committente / appaltatore) in cui *"l'appaltatore provveda direttamente alla realizzazione dell'opera affidatagli dal committente"*, mentre il subappaltatore rappresenta una **"figura eventuale"**.

Assumendo rilevanza soltanto il contratto di appalto (e degli eventuali subappalti) sono **escluse** dalla disciplina le tipologie contrattuali **diverse dal contratto di appalto di opere e servizi** quali, ad esempio:

- a) gli appalti di **fornitura di beni**. Tale tipologia contrattuale anche se richiamata dal comma 28-ter dell'art. 13-ter, DL n. 83/2012, non è prevista nelle disposizioni contenute nei commi 28 e 28-bis che richiamano esclusivamente l'appalto di opere o servizi;
- b) il **contratto d'opera**, ex art. 2222, C.c. (ciò conferma l'esclusione delle prestazioni professionali e dei piccoli artigiani senza organizzazione di mezzi);

- c) il **contratto di trasporto**, ex art. 1678 e seguenti, C.c.;
- d) il **contratto di subfornitura**, ex Legge n. 192/98;
- e) le **prestazioni rese nell'ambito del rapporto consortile**.

#### I CONTRATTI RINNOVATI DAL 12.8.2012

La disciplina in esame è applicabile, come sopra accennato, ai contratti stipulati dal 12.8.2012. Peraltro, *“l'eventuale rinnovo del contratto deve ritenersi **equivalente ad una nuova stipula** e, pertanto, la disciplina in esame è applicabile, a partire **dalla data di rinnovo**, anche ai contratti **rinnovati successivamente al 12 agosto 2012**”*.

#### L'ATTESTAZIONE DELLA REGOLARITÀ FISCALE

Con riferimento all'attestazione della regolarità fiscale dei versamenti fiscali effettuati dall'appaltatore / subappaltatore:

- in presenza di **più contratti di appalto / subappalto tra le medesime** la stessa regolarità può essere **rilasciata in “modo unitario”** ed inoltre *“può essere fornita anche con **cadenza periodica** fermo restando che, **al momento del pagamento**, deve essere attestata la **regolarità di tutti i versamenti** relativi alle ritenute e all'IVA scaduti a tale data, **che non siano stati oggetto di precedente attestazione**;*
- se i **pagamenti** all'appaltatore / subappaltatore sono effettuati mediante **bonifico bancario “o altri strumenti che non consentono al beneficiario l'immediata disponibilità della somma versata a suo favore”** l'attestazione della regolarità dei versamenti fiscali va riferita a quelli scaduti al momento in cui il committente o l'appaltatore **effettuano la disposizione bancaria e non** al momento del **successivo accredito** sul c/c del beneficiario (appaltatore / subappaltatore);
- in caso di **cessione del credito** (da parte dell'appaltatore / subappaltatore) al fine di **liberare l'acquirente del credito dal rischio di eventuali inadempimenti fiscali del cedente** la regolarità fiscale del credito ceduto può essere attestata *“nel momento in cui il cedente (appaltatore o subappaltatore) dà notizia della cessione al debitore ceduto (committente o appaltatore)”*.

### ISCRIZIONE AL 5 PER MILLE ANNO 2013

Si comunica che l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare 6/E del 21 marzo 2013, pubblicata sul proprio sito internet ([www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)), ha reso note le modalità e la tempistica per l'iscrizione agli elenchi del “5 per mille”, con riferimento alle dichiarazioni dei redditi 2012.

**Le iscrizioni si chiudono il 7 maggio 2013. Si evidenzia che devono comunque presentare la domanda anche coloro che erano già iscritti per gli anni precedenti.** Le domande dovranno essere inviate solo per via telematica, attraverso i portali di Entratel o Fisconline.

Modalità e scadenze degli adempimenti sono illustrate nella Circolare n. 6 del 21 marzo (in allegato). La tempistica per i prossimi adempimenti è la seguente:

**22 marzo 2013:** Apertura della procedura di iscrizione

**7 maggio 2013:** Termine per l'iscrizione telematica all'Agenzia delle entrate da parte degli enti del volontariato e delle associazioni sportive dilettantistiche

**20 maggio 2013:** Termine per la presentazione delle istanze all'Agenzia delle entrate per la correzione di errori di iscrizione negli elenchi degli enti del volontariato e delle associazioni sportive dilettantistiche

**1° luglio 2013:** Termine per l'invio delle dichiarazioni sostitutive all'Agenzia delle entrate da parte degli enti

del volontariato

**30 settembre 2013:** Termine per la regolarizzazione della domanda di iscrizione e/o delle successive integrazioni documentali.

Dopo la formazione degli elenchi, l'Agenzia delle Entrate procederà, entro il **14 maggio**, a pubblicarli sul proprio sito internet.

Ripubblicazione, **entro il 27 maggio**, degli elenchi depurati dagli errori segnalati alle Entrate entro il **20 maggio** dagli enti del volontariato e dalle associazioni sportive dilettantistiche.

## COMUNICAZIONE DEI BENI AZIENDALI CONCESSI IN USO A SOCI O A FAMILIARI E DEI FINANZIAMENTI: PROROGA

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 2013/37550 del 25 marzo 2013, è stato prorogato al **15 ottobre 2013** il termine per l'invio della comunicazione telematica dei dati relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari e dei finanziamenti, inizialmente previsto per il 31 marzo 2012 è già posticipato al 31 marzo 2013.

Questo ulteriore (e tanto atteso) rinvio del termine è stato motivato dall'esigenza di valutazione, da parte dell'Agenzia, delle proposte di semplificazione avanzate dalle associazioni di categoria, con particolare riferimento alla tipologia delle informazioni da comunicare ed alle relative modalità di trasmissione, ed appare pertanto funzionale alla definizione del confronto in atto con le associazioni stesse.

Infatti, i dubbi e le difficoltà, sia interpretative che operative, sono innumerevoli e riguardano essenzialmente tanto le fattispecie dei beni aziendali concessi in uso da comunicare, quanto le informazioni afferenti ai finanziamenti ed agli apporti dei soci.

Per precisione, si evidenzia che il suddetto Provvedimento di rinvio, emanato dall'Agenzia, letteralmente fa riferimento al rinvio del *"termine previsto al punto 3.5 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 16 novembre 2011"*, ossia al termine per la comunicazione dei beni concessi in godimento nei periodi d'imposta precedenti a quello di prima applicazione delle operazioni, concernente quindi le operazioni in corso nel 2011.

Non viene invece richiamato il punto 3.4, il quale fa riferimento alle operazioni relative al 2012.

Nonostante ciò, ed ancorché si reputi quanto meno opportuno un intervento rettificatore dell'Agenzia, si ritiene che ciò rappresenti una mera disattenzione del pronunciamento, e che conseguentemente, per le ragioni addotte dall'Amministrazione Finanziaria e per argomentazioni di tipo logico-giuridico, compresa la mancanza ad oggi del modello di comunicazione e delle istruzioni tecniche, il suddetto rinvio al 15 ottobre 2013 riguardi sia la comunicazioni dei dati inerenti al 2011, sia quelli inerenti al 2012.

## RIVALUTAZIONE DELLE QUOTE E DELLE AZIONI

Ai sensi dell'art. 7 della L. 59/92, si ricorda che alle cooperative è consentito rivalutare gratuitamente le quote o le azioni dei soci, nel limite massimo dell'indice annuo di variazione dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati.

**Per l'anno 2012, l'indice ISTAT registrato è stato pari al 3,0%** (fonte: Istat), che definisce la misura massima applicabile ai fini di cui sopra.

Con l'occasione, si rammenta che la rivalutazione va calcolata sul capitale sociale sottoscritto e versato dai soci comprendendo le eventuali rivalutazioni effettuate negli esercizi precedenti.

La quota di utili destinata all'aumento gratuito del capitale sociale non concorre alla formazione del reddito imponibile della cooperativa e pertanto costituisce variazione in diminuzione ai fini IRES.

Solo al momento della restituzione ai **soci persone fisiche** delle quote di capitale sociale, le somme derivanti dalla rivalutazione vanno assoggettate a ritenuta a titolo d'imposta nella misura pari al 20% (misura fissata dal D.L. 138/2011, per le rivalutazioni percepite a decorrere dal 1° gennaio 2012).

Tale ritenuta dovrà essere versata entro il 16 aprile, 16 luglio, 16 ottobre, 16 gennaio di ogni anno per il trimestre solare precedente utilizzando il Mod. F24 e il codice tributo 1035.

## **COOPERATIVE SOCIALI DI TIPO B: MERCATO ELETTRONICO, CONVENZIONI CONSIP E CENTRALI DI COMMITTENZA**

In relazione alle tematiche aperte dalle previsioni della "Spending review" (legge n. 135/2012) e dalla "Legge di stabilità 2013" (legge n. 228/2012) in riferimento al Mercato Elettronico (cosiddetto Me.PA) e alle Convenzioni stipulate da Consip S.p.A. e da altre Centrali di Committenza vi è una suddivisione del regime giuridico proprio degli acquisti di beni e servizi<sup>1</sup>, a seconda dell'Ente di riferimento, ossia, in particolare:

**1) le Amministrazioni centrali e periferiche dello Stato** ed ora anche gli istituti e le scuole di ogni ordine e grado, le istituzioni educative e le istituzioni universitarie, che sono tenuti ad approvvigionarsi utilizzando le convenzioni-quadro "nazionali" della Consip. L'obbligo di adesione ha una conseguenza di estremo rilievo perché ha l'effetto di contingentare l'eventuale procedimento di acquisizione autonomo che si rendesse necessario ai sensi di quanto fissato dal comma 3, art. 1 della legge n. 135/2012.

**2) le "restanti pubbliche Amministrazioni"**, ovvero quelle indicate all'articolo 1 del d.lgs. n. 165/2001 (tra le quali **gli enti locali ad eccezione dei comuni con popolazione non superiore ai 5.000 abitanti**), che non hanno l'obbligo di aderire alle convenzioni (Consip o regionale) ma, qualora se ne discostassero, sono costrette ad utilizzare nelle procedure autonome i parametri prezzo/qualità di queste a pena di nullità del contratto stipulato ai sensi dell'articolo 1, comma 1, della legge n. 135/2012;

**3) i Comuni con popolazione non superiore ai 5.000 abitanti** hanno un regime giuridico proprio per gli acquisti di beni e servizi, ai sensi del comma 4 dell'art. 1 del decreto legge 6 luglio 2012, n. 95, che ha aggiunto un periodo al comma 3 bis, dell'art. 33 dell'art. 33 del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163: hanno la facoltà di utilizzare le Convenzioni Consip ed il mercato elettronico della P.A., nelle more dell'affidamento obbligatorio dei predetti acquisti ad un'unica Centrale di Committenza.

**4) gli Enti del Servizio Sanitario**, che, in presenza di convenzione della centrale regionale di riferimento, è a questa che si devono riferire e, in caso contrario, sono tenuti ad utilizzare le Convenzioni Consip.

**Alla luce delle modifiche normative di cui sopra, le pubbliche amministrazioni obbligate a fare riferimento alle Convenzioni Consip, sempre che le forniture e i servizi di interesse siano ivi presenti, sono le Amministrazioni centrali e periferiche dello Stato**, ovvero i Ministeri, e uffici di Ministeri, che svolgono la loro attività a livello regionale (Commissario del Governo presso le Regioni, Comandi Militari

Territoriali, Provveditorati Regionali alle Opere Pubbliche) e a livello provinciale (Prefetture, Questure, Uffici Provinciali del Tesoro, Provveditorati agli Studi, Uffici Provinciali della Motorizzazione Civile).

L'unica aggiunta a quanto sopra riportato, determinata dalla "Spending review", è costituita dall'estensione dell'obbligo precedentemente descritto per gli Enti del Servizio Sanitario nazionale e le Università.

**Inoltre, per quanto concerne la casistica degli affidamenti sottosoglia e la cooperazione sociale di tipo B, in specifico, la legge n. 135/2012, di conversione del d.l. n. 95/2012, ha apportato modificazioni di interesse all'art. 4, ove il comma 8 *bis*, afferma la non applicabilità della disciplina introdotta alle Convenzioni con le cooperative sociali di tipo B, di cui all'art. 5 della legge. n. 381/1991.**

Per quanto concerne il tema delle clausole sociali, anche nei casi di stazioni appaltanti per le quali sussiste l'obbligo normativo di approvvigionarsi tramite il ricorso alle Convenzioni Consip o di altre Centrali d'acquisto regionali (Amministrazioni statali centrali e periferiche dello Stato, Università, Enti del Servizio sanitario), non è detto che le predette Convenzioni e le prestazioni offerte dai fornitori Consip rispondano, nella specificazione dell'oggetto dell'appalto e nelle sue modalità di esecuzione, alle esigenze anche di inclusione sociale, portate dalle cosiddette clausole sociali, previste dagli art. 2 e 69 del d.lgs. n. 163/2006.

In siffatte ipotesi, le clausole sociali non sono una mera componente accessoria del contratto ma un elemento che qualifica l'oggetto dell'appalto nel complesso, tale da rendere giustificato l'avvio di procedure autonome, non potendosi al riguardo avvalere la stazione appaltante (qualora così fosse) di convenzioni o prestatori Consip non portanti in sé la clausola sociale.

Per quanto concerne invece le stazioni appaltanti, per le quali non sussiste l'obbligo normativo di approvvigionarsi tramite il ricorso alle Convenzioni Consip o di altre Centrali d'acquisto regionali (tutte le altre Amministrazioni pubbliche), nel momento in cui si avvalgono del prezzario delle predette Convenzioni come parametro di riferimento per la definizione della base di gara dei servizi da affidare, espletando poi una procedura autonoma, fanno salvo il rispetto del principio di razionalità della spesa, economicità e risparmio obiettivo perseguito dalle modifiche normative di cui sopra e salvaguardano al tempo stesso il valore aggiunto dell'inclusione sociale e lavorativa.

Riepilogando sinteticamente, pertanto, si ha il seguente quadro.

⇒ **Sotto la soglia di rilevanza comunitaria:** possibilità di stipulare le convenzioni ex art. 5, comma 1 della legge 381/91.

⇒ **Sopra la soglia di rilevanza comunitaria:**

- **le Amministrazioni centrali e periferiche dello Stato** sono tenute ad approvvigionarsi utilizzando le convenzioni-quadro "nazionali" della Consip;
- **gli enti locali ad eccezione dei Comuni con popolazione non superiore ai 5.000 abitanti** non hanno l'obbligo di aderire alle convenzioni (Consip o regionale) ma sono obbligate a utilizzare i parametri prezzo/qualità di queste;
- **i Comuni con popolazione non superiore ai 5.000 abitanti:** possono utilizzare le Convenzioni Consip ed il mercato elettronico della P.A., nelle more dell'affidamento obbligatorio dei predetti acquisti ad un'unica Centrale di Committenza;



- **gli Enti del Servizio Sanitario**, in presenza di convenzione della centrale regionale di riferimento, è a questa che si devono riferire e, in caso contrario, sono tenuti ad utilizzare le Convenzioni Consip, se presenti.

E' opportuno, poi, aggiungere, per le Aziende sanitarie regionali, che possono essere fatti salvi dalle citate riduzioni i contratti per servizi che prevedono l'applicazione dell'art 69 del d.lgs. n. 163/2006 ovvero l'inserimento della clausola sociale di inclusione socio lavorativa ex art. 5 della legge 381 del 1991.

## **CONTRATTI DI CESSIONE DI PRODOTTI AGRICOLI E ALIMENTARI**

Il 26 marzo scorso il Capo dell'Ufficio Legislativo del Ministero dello sviluppo Economico, in risposta ad uno specifico quesito posto da Confindustria, ha emanato una nota con la quale dichiarava che l'articolo 62, per la parte relativa ai termini di pagamento, è da intendersi abrogato tacitamente ad opera dell'entrata in vigore del Decreto legislativo n. 192/2012 con il quale è stata recepita nel nostro ordinamento la disciplina comunitaria in merito alla lotta contro i ritardi nel pagamento nelle transazioni commerciali.

Il Ministero dello Sviluppo Economico motiva la propria tesi fondamentalmente su due considerazioni:

- a) il decreto legislativo n. 192/2012 è norma generale successiva all'entrata in vigore dell'articolo 62 e, non prevedendo in maniera esplicita la sopravvivenza della norma speciale, si sostituisce a quella precedente comportando la abrogazione tacita della medesima;
- b) la disciplina prevista dall'articolo 62 in tema di pagamenti nei contratti di cessione di prodotti agricoli e alimentari sarebbe comunque incompatibile con la Direttiva europea in tema di lotta contro i ritardi di pagamento e poiché il diritto comunitario prevale su quello nazionale, la disciplina di cui all'articolo 62 deve essere disapplicata.

In data 2 aprile 2013 il Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali, per mezzo del Capo dell'Ufficio Legislativo, comunica al Direttore generale di Confindustria e, per conoscenza, al Ministero dello Sviluppo Economico, una nota con la quale, confutando la tesi giuridica esposta dal dicastero per lo sviluppo economico, dichiara che **la disciplina dei termini di pagamento di cui all'articolo 62 è e deve considerarsi in vigore**

Il Ministero delle politiche agricole e alimentari giunge dunque ad una conclusione diametralmente opposta a quella cui era pervenuto il Ministero dello Sviluppo economico e lo fa sulle seguenti argomentazioni:

- a) l'articolo 62 è norma di natura speciale poiché riguarda non tutti i contratti ma solo quelli il cui oggetto è la cessione di prodotti agricoli e alimentari, ed in quanto tale non è suscettibile di essere abrogata tacitamente da una norma di portata generale successiva sulla base del principio "*lex posterior generalis non derogat legi priori generali*" ovvero, come sancito anche da autorevole giurisprudenza, la norma generale, salvo che non sia diversamente stabilito, non può mutare o abrogare la disciplina precedentemente dettata dal legislatore per regolare fattispecie particolari;
- b) l'articolo 62 non è in contrasto con l'ordinamento comunitario e, tantomeno, con la Direttiva 2011/7/UE in quanto all'articolo 12 comma 3 della medesima si legge che gli stati membri possono adottare o mantenere in vigore disposizioni più favorevoli per il creditore di quelle necessarie per conformarsi alla direttiva e, nel caso di specie, la disciplina prevista dall'articolo 62 è di maggior tutela del creditore rispetto a quella dettata dalla direttiva europea;
- c) la volontà del legislatore di non ritenere abrogato l'articolo 62 emerge poi chiaramente da una serie di atti posti in essere successivamente alla pubblicazione in Gazzetta ufficiale del decreto legislativo n. 192/2012 quali: la modifica dell'articolo 62 ad opera della legge di conversione del decreto legge "sviluppo bis" nel dicembre 2012; la Delibera dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato del 6 febbraio 2013 con la quale sono state regolamentate le procedure istruttorie per la applicazione delle sanzioni amministrative previste dall'articolo 62.

**Confcooperative-Fedagri ritiene di aderire alla tesi esposta dal Ministero delle politiche agricole nella nota del 2 aprile 2013 ed invita le cooperative associate, anche in via cautelativa e prudenziale, ad**

operare nel rispetto dell'articolo 62 del D.L. n. 1/2012 e successive modifiche e/o integrazioni sino a diverso intervento del Legislatore.

## **VENDITA AL DETTAGLIO DEI PRODOTTI AGRICOLI**

Il Ministero dello sviluppo economico, con la risoluzione n.35929 dell'1 marzo 2013 ha fornito chiarimenti sulla disciplina della vendita al dettaglio dei prodotti da parte degli imprenditori agricoli e sui conseguenti adempimenti amministrativi.

In base al comma 1, articolo 4, del decreto legislativo n. 228/2001, gli imprenditori agricoli, singoli o associati, iscritti nel registro delle imprese, possono vendere direttamente al dettaglio, in tutto il territorio della Repubblica, i prodotti provenienti in misura prevalente dalle rispettive aziende.

La prevalenza dei prodotti provenienti dal proprio fondo rispetto agli altri prodotti venduti ha riflessi sulla disciplina amministrativa applicabile alla vendita. Infatti, qualora fossero superati i seguenti limiti di ricavi derivanti dalla vendita dei prodotti non provenienti dalla propria azienda nell'anno solare precedente:

- 160.000 euro per gli imprenditori individuali;
- 4.000.000 di euro per le società,

l'attività di vendita non sarebbe più considerata nell'ambito dell'impresa agricola, ma piuttosto sarebbe configurabile come attività di esercente al dettaglio, con i relativi adempimenti previsti per lo svolgimento dell'attività commerciale e con applicazione delle disposizioni contenute nel decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 114 (disciplina relativa al settore del commercio).

Gli imprenditori agricoli che esercitano la vendita diretta dei prodotti agricoli fuori dal fondo di produzione devono iscriversi alla camera di commercio; tale adempimento non è necessario qualora la vendita avvenga all'interno del fondo dell'azienda di produzione o nelle zone limitrofe.

Circa la comunicazione al comune del luogo dove ha sede l'impresa è confermata la sua obbligatorietà per la vendita diretta dei prodotti agricoli in forma itinerante, ovvero, per la vendita al dettaglio in appositi locali; l'adempimento non è, invece, previsto per la vendita al dettaglio su superficie all'aperto nell'ambito dell'azienda agricola o di altre aree private di cui gli imprenditori agricoli abbiano la disponibilità.

## **SPESE ALBERGHI E SOMMINISTRAZIONE ALIMENTI**

Di seguito si affrontano le problematiche fiscali concernenti le spese per trasferte effettuate da un professionista (o più in generale lavoratore autonomo) su incarico della cooperativa e a questa addebitate.

### **La problematica Iva**

Preliminarmente va fatto presente che le spese di trasferta che il professionista (sia che svolga attività in qualità di iscritto ad un albo, sia non iscritto) sono addebitate in fattura alla cooperativa e sempre assoggettate ad Iva (salvo che il professionista sia nel regime dei minimi).

Ed infatti, ai sensi dell'articolo 15, comma 1, n. 3 del DPR n. 633/1972, sono fuori campo esclusivamente le spese sostenute in nome e per conto del cliente semprechè documentate, quali ad esempio: tassa CCGG, iscrizione CCIAA, imposta di bollo e registro su contratti, contributo unificato per ricorsi, spese corriere con fattura intestata alla cooperativa anticipata dal professionista, etc.).

Altre spese (biglietti ferroviari o aerei, ricevute taxi, alberghi e ristoranti) sostenute dal professionista ancorchè in connessione all'incarico ricevuto dalla cooperativa non sono **mai** da considerarsi in nome e per conto della cooperativa stessa.



### **Dal punto di vista del professionista – la deducibilità limitata**

Le spese di trasporto (aerei, treni, pullman, traghetti, taxi), se inerenti all'attività svolta dal lavoratore autonomo e adeguatamente documentate, sono interamente deducibili per quest'ultimo.

Invece, ai sensi dell'articolo 54, comma 5, primo periodo, del Tuir le spese relative a:

1. prestazioni di alloggio (albergo, pensione, etc.);
2. somministrazione di alimenti e bevande (ristoranti, trattorie, bar, enoteche, tavole calde, etc.)

sono deducibili per il lavoratore autonomo nella misura del 75%, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

La circolare dell'Agenzia delle entrate n. 53/2008 ha precisato che il limite del 75% ha natura generale nel senso che interessa tutte le spese sostenute per le prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande, con l'unica eccezione di quelle sostenute dal committente per conto del professionista e da quest'ultimo addebitate in fattura (sul punto si forniscono a seguire dettagliate indicazioni).

Pertanto, occorre secondo l'Agenzia prioritariamente ridurre le spese di vitto e alloggio al 75% e, successivamente, verificare il limite dell'2% dei compensi percepiti nel periodo di imposta.

#### **Esempio**

Compensi anno 2012: € 50.000

Spese vitto e alloggio anno 2012: € 4.000

$4.000 \times 75\% = 3.000$

$50.000 \times 2\% = € 1.000$

Spese non deducibili:  $3.000 - 1.000 = 2.000$

### **La deducibilità da parte della cooperativa –**

Per la cooperativa l'intero importo della fattura è deducibile senza alcuna limitazione. L'Iva addebitata in fattura è interamente detraibile, salvo eventuale indetraibilità da pro-rata in presenza di operazioni attive in tutto o in parte esenti da Iva.

### **Dal punto di vista del professionista – la deducibilità integrale**

Tuttavia, le predette spese di alloggio e vitto, laddove si segua una codificata procedura, sono interamente deducibili per il professionista senza alcuna limitazione. Tale di indubbio vantaggio per il professionista tuttavia, richiede un notevole coinvolgimento operativo della cooperativa.

Al riguardo, la Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 53 del 5 settembre 2008 ha chiarito come occorre procedere:

Il professionista che alloggia in albergo dovrà seguire i seguenti passaggi:

1. richiedere una fattura intestata alla cooperativa con ospite il professionista);
2. non pagare la fattura poiché a tale pagamento, direttamente all'Hotel, dovrà provvedere la cooperativa (è evidente che la cooperativa deve avere preso preventivi accordi con l'albergo, inviando, di norma, gli estremi della carta di credito aziendale di un amministratore o un dipendente autorizzato con la quale saldare il conto);

Il professionista addebita alla cooperativa l'importo della fattura dell'albergo comunicatagli dalla cooperativa (la quale invierà una copia della medesima al professionista) al netto dell'Iva, dal momento che la Cooperativa l'ha detratta. Conseguentemente il professionista sottrae dal "netto da saldare" il predetto importo anticipato dalla cooperativa.

**La deducibilità per la cooperativa -**

Per quanto la norma non lo preveda, occorre far presente che l'Agenzia delle entrate (Circolare n. 11 del 16/02/2007) ha sostenuto che la deduzione del costo dell'albergo avviene da parte della Cooperativa per il tramite della fattura del professionista; pertanto, la Cooperativa potrà dedurre (senza alcun limite) il costo sostenuto per il pagamento dell'albergo solo nel momento in cui il professionista gli farà pervenire la propria fattura.

**Circolare n. 11 del 16/02/2007**

...l'ammontare delle spese di vitto e alloggio che il committente sostiene (e che successivamente comunicherà al professionista) rientrano (momentaneamente) tra i costi indeducibili. Solo a seguito della parcella emessa dal professionista (comprensiva dei compensi e della quota di spese già pagate dal committente) il committente potrà portare in deduzione l'intero costo sostenuto come compenso erogato al professionista (imputando a costo nel conto economico l'intera prestazione al lordo dei rimborsi spese). E' solo in tale momento, attraverso l'inequivoca ricomprensione della spesa tra i costi relativi alla prestazione professionale acquisita nell'esercizio dell'impresa, arte e professioni, che si manifesta l'inerenza dell'esborso

Va detto che tale interpretazione non trova conforto nella norma e risulta essere molto penalizzante, poiché costringe i committenti a sollecitare l'invio della fattura prima della chiusura del bilancio per avere la possibilità di dedurre fiscalmente il costo.

Come intuibile, la procedura (in deroga) ora rappresentata, per quanto in linea di principio possa essere utilizzata anche per le spese di vitto, può concretamente trovare applicazione solo per i ristoranti dell'albergo (in cui la cooperativa ha dato disposizione all'albergo di addebitare sulla propria carta di credito anche i pasti del professionista ospite), posto che non è concepibile un coinvolgimento della cooperativa presso esercizi non preallertati.

Salva l'improbabile ipotesi che il professionista sia in possesso di carta di credito della cooperativa sua cliente.

**TASSO UFFICIALE DI RIFERIMENTO (TUR)  
RIDOTTO ALLO 0,50 PER CENTO**

Il tasso ufficiale di riferimento è ridotto dallo 0,75% allo 0,50% a partire dall'8 maggio 2013.

Tale riduzione è stata decisa dalla Banca Centrale Europea, come risulta dal Comunicato stampa diffuso in data 2 maggio 2013.