

## Norme & Tributi

### Fisco

# Con verifica rafforzata su appalti ad alta intensità di lavoro

### Cooperative compliance

Mappatura per i rischi da illecita somministrazione di manodopera

Monitoraggio anche per la fase preliminare di selezione

Giovanni Formica  
Pasquale Formica

L'adesione al regime dell'adempimento collaborativo presuppone l'adozione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (Tcf) opportunamente integrato nel complessivo framework di gestione dei rischi aziendali.

Il Tcf, integrandosi adeguatamente con il modello 231, deve presidiare, tra l'altro, i rischi di possibile coinvolgimento in schemi fraudolenti da interposizione illecita di manodopera; una contestazione di elevata attualità in ambiti settoriali ad alta intensità lavorativa.

La censura tipica riguarda la sottoscrizione di apparenti rapporti di appalto di servizio che però dissimulano una mera somministrazione illecita di manodopera. Nello schema tipico delle contestazioni in materia, l'appaltatore (apparente), ovvero ulteriori imprese sub-appaltatrici (serbatoi di manodopera), si rendono responsabili di inadempimenti fiscali e/o contributivi. Ciò con la conseguenza di rendere possibile l'applicazione al committente di prezzi inferiori a quelli di mercato. Al committente a cui si addebita la non genuinità dei rapporti di appalto intrattenuti senza una adeguata diligenza è disconosciuta la detrazione dell'Iva esposta nelle fatture d'acquisto, oscillandosi comunque tra la censura di inesistenza soggettiva e quella di inesistenza giuridica. Oscillazione - questa - da cui possono derivare implicazioni diverse ai fini delle imposte sul reddito e dell'Irap.

Per la verità, il fenomeno è già presidiato, quanto alle ritenute e ai contributi, da specifici doveri di controllo gravanti sul committente (articolo 17-bis del Dlgs 241/1997). Per l'Iva, invece, fuori dai casi di applicazione dello split payment, l'ultima legge di Bilancio ha previsto un meccanismo di inversione contabile - allo stato solo facoltativo (in attesa delle necessarie autorizzazioni

comunitarie) - operante nei settori della logistica e dei trasporti.

Ebbene, nel caso di adesione al regime della cooperative compliance, ovvero al regime del Tcf opzionale, si richiede la corretta mappatura e presidio dei rischi fiscali associati all'ipotesi di illecita somministrazione di manodopera. Al riguardo, la mappa dei rischi e controlli standardizzata di cui al provvedimento 5320/2025 delle Entrate si limita a richiamare la «Registrazione di fatture passive per prestazioni di beni e/o servizi soggettivamente inesistenti o simulate», nonché l'ulteriore fattispecie dell'inesistenza oggettiva. Tuttavia, posto l'obbligo di integrazione della mappa standard, indicato nelle linee guida erariali sul Tcf, in funzione delle peculiarità aziendali, pare corretto prevedere un ulteriore e più specifico rischio, quantomeno per le imprese titolari di contratti di appalto per servizi ad alta intensità lavorativa. Per tale rischio occorre indicare e formalizzare le specifiche azioni (e i relativi owner), finalizzate a verificare la genuinità dei rapporti di appalto e ad assicurare l'adeguatezza dei livelli di diligenza concretamente applicati. Ad esempio, oltre ai controlli dell'articolo 17-bis, il monitoraggio dovrebbe estendersi già alla fase di selezione/conferma degli appaltatori, da sottoporre ad adeguate indagini preliminari di affidabilità e reputazionali da parte della funzione procurement. Dovrebbe altresì riguardare la fase di definizione anche negoziale dei rapporti contrattuali (ad esempio, fissazione di limiti al subappalto), da monitorare poi nella successiva concreta esecuzione. Infine, i controlli dovrebbero anche estendersi alla valutazione di coerenza dei prezzi rispetto alle condizioni di mercato, essendo le contestazioni mosse ai committenti, come detto, tipicamente motivate con il vantaggio economico ottenuto, quale indice, se non di consapevole partecipazione, quantomeno di incauta valutazione dei rapporti negoziali.

In definitiva, anche in questa particolare prospettiva, emerge l'importanza per le imprese di un efficace Tcf, che può rappresentare uno strumento strategico di primaria importanza nella gestione aziendale. Implementare un adeguato sistema di presidio dei rischi fiscali aiuterà infatti l'impresa a migliorare i propri meccanismi di funzionamento, rendendola più efficiente e in grado di tutelare il patrimonio aziendale, nel medio-lungo termine, anche in un'ottica di sostenibilità.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

### VENERDÌ A FIRENZE

## Così il dialogo tra imprese ed Entrate

Cooperative compliance, opportunità per le imprese. Venerdì 27 giugno, alle 10, a Firenze nella sede di Confindustria Toscana Centro e costa (via Valfonda 9) si terrà una nuova tappa del tour sulle opportunità del regime di trasparenza, tour promosso dal ministero dell'Economia, agenzia delle Entrate, Confindustria. Interverranno: Maurizio Bigazzi (presidente Confindustria Toscana), Angelo Camilli (vice presidente di Confindustria), Maurizio Leo (vice ministro dell'Economia), Vincenzo Carbone (direttore generale dell'agenzia delle Entrate), Luigi Vinciguerra (comandan-

te III reparto della Gdf), Elbano De Nuccio (presidente del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti). Alla Tavola rotonda parteciperanno anche rappresentanti di imprese ammesse alla cooperative compliance: Letizia Coviello (group tax director) e Giuseppe Lamberti (group international tax director) di Prada; Mirko Neri (Cfo, responsabile amministrazione, finanza e controllo) di Publiscu; Paolo La Morgia (group planning & control risk director and tax risk officer) di Ferragamo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

### LE PAROLE DEL NON PROFIT

## Contributi pubblici, no all'Iva senza il collegamento

Contributi pubblici, no all'Iva se manca il nesso tra servizio e controvalore ricevuto. Con la risposta a interpello 164/2025, l'agenzia delle Entrate torna a fare il punto sul trattamento Iva delle erogazioni versate da enti pubblici a titolo di contributo richiamando quanto



NT+ FISCO  
L'articolo in versione integrale nplusfisco.ilssole24ore.com

NT+ FISCO  
COME FARE PER/ Il calcolo per il diritto camerale 2025  
Diritto camerale 2025, i calcoli tra maggiorazioni e riduzioni. Tutti gli

step da seguire per determinare l'importo dovuto.  
di Micaela Marini  
La versione integrale dell'articolo su: nplusfisco.ilssole24ore.com

# Ibridi, scudo antisanzione per ogni transazione analizzata

### Circolare Assonime

L'affrancamento non muta l'origine delle riserve in sospensione

Alessandro Germani

La circolare Assonime 14/2025 in tema di dichiarazioni dei redditi delle società e relativi versamenti si sofferma su tre novità. In primis quella relativa alla documentazione riguardante i disallineamenti da ibridi introdotti dal Dlgs 142/18. L'articolo 61 del Dlgs 209/23 ha previsto un meccanismo di penalty protection che si applica ai periodi d'imposta 2023 e 2024 nonché a quelli pregressi (2020, 2021 e 2022). La scadenza per il 2024 e 2023 è stata fissata dal Dm 6 dicembre 2024 al 31 ottobre 2025. Ma il recente decreto fiscale (Dl 84/25) ha concentrato in tale data anche il recu-

pero della documentazione per gli anni pregressi. Dopodiché l'associazione analizza in maniera assai approfondita gli allegati A e B. Il primo si basa su una copertura che opera secondo un criterio «cherry picking» ovvero si ottiene la protezione per ciascuna transazione che si analizza. Il secondo individua il percorso di analisi da seguire e le informazioni da raccogliere anche dalle entità di vertice del gruppo e le relative procedure che qualificano come idonea la documentazione. L'analisi condotta è utile e dettagliata.

La circolare si occupa poi della tematica dell'affrancamento delle riserve in sospensione di imposta facendo dei confronti con l'analogo provvedimento della legge 311/2004. In attesa del decreto attuativo, l'ambito oggettivo di applicazione dovrebbe essere assai ampio (riserve in sospensione moderata e radicale, riserve imputate a capitale, vincolo apposto ab origine sul capitale). La base imponibile dovrebbe essere al netto dell'imposta sostitutiva relativa alla

rivalutazione/riallineamento (Cassazione 32204/19 e 9509/18). L'opzione si esercita in dichiarazione, non rilevando il versamento della sostitutiva. L'affrancamento non muta l'origine della riserva che resta tale fiscalmente (di utili o di capitali). Dal punto di vista contabile una recente proposta di emendamento dell'Oic 25 prevede che la contabilizzazione della sostitutiva debba andare in contropartita del patrimonio netto e non a conto economico, come era consentito in passato.

Sulla maggiorazione del costo del personale ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni la circolare evidenzia che il Dl fiscale ha condivisibilmente espunto le società collegate da perimetro di gruppo, semplificando i calcoli richiesti. Circa il fattore di correzione che opera a livello di gruppo (si veda «Il Sole 24 Ore» del 20 giugno) con un esempio fuorviante nella relazione illustrativa del Dm attuativo l'amministrazione finanziaria dovrebbe porvi rimedio.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Imposta all'8% sui beni assegnati a un altro trust

### Donazione

L'apporto va qualificato come distribuzione del patrimonio originario

Angelo Busani

Se un trustee attribuisce il patrimonio del trust ad altro trust e il trust assegnatario sia inquadrabile come un beneficiario del trust assegnante, all'atto di attribuzione si applica l'imposta di donazione dell'8% sul valore imponibile dei beni oggetto di attribuzione. È questa la sintesi della risposta a interpello 170/2025, nella quale l'agenzia delle Entrate argomenta la sua conclusione confrontando lo scopo del trust assegnante con lo scopo del trust assegnatario e desumendo da questo confronto il raggiungimento dello scopo del trust assegnante e l'interruzione che l'atto di assegnazione provoca nella segregazione patrimoniale attuata con l'istituzione del trust assegnante.

Più precisamente, il trust assegnante aveva come scopo l'unitarietà della gestione di un gruppo societario ed era stato costituito da tre fratelli che vi avevano apportato (probabilmente dopo averle ereditate) le loro quote di partecipazione in società oltre ad alcuni immobili, designando quali beneficiari i loro rispettivi discendenti in linea retta, con la regola di ripartire il patrimonio del trust, alla data della sua cessazione, in parti uguali a favore di ciascuna delle predette tre linee di discendenza.

Nell'atto istitutivo del trust assegnante era prevista la facoltà del trustee di istituire «un diverso trust, il cui scopo sia conforme e funzionale alle esigenze, bisogni e interessi della famiglia di ognuno dei beneficiari».

Sulla base di tale disposizione, il trustee assegnante ha dunque istituito tre trust, uno per ciascuna linea di discendenza dei disponenti, con il proposito appunto di dotare ciascuno di essi con la quota di un terzo dei beni vincolati nel trust assegnante e auspicando l'applicazione a questi atti di apporto delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa, così come disposto dal nuovo articolo 4-bis del Dlgs 346/1990 (il Testo unico dell'imposta di donazione) introdotto dalla legge di riforma (Dlgs 139/2024, in vigore dal 1° gennaio scorso).

L'Agenzia rileva però che, raffrontando l'atto istitutivo del trust originario con gli atti istitutivi dei tre trust «derivati», risulta che lo scopo di ognuno di questi ultimi «è diverso dallo scopo» del trust originario in quanto consistente nella «migliore conservazione, l'amministrazione e, se del caso, l'incremento dei beni» vincolati nei trust derivati «perché essi siano tutti e complessivamente utilizzati affinché si assicuri la tutela, l'unità e l'integrità del patrimonio» vincolato nel trust e ciascuna famiglia dei beneficiari dei tre trust derivati, per il tramite del trust derivato, possa soddisfare «i propri bisogni quotidiani e/o periodici», garantire «la propria sicurezza economica» e mantenere «il tenore di vita resti conforme allo stile, abitudini e tradizioni» del capostipite.

Questa osservazione fa dire all'Agenzia che la decisione del trustee di istituire i tre trust successivi «evidenzia che i tre trust successivi sono da qualificare quali ulteriori beneficiari del trust», appunto con la conseguenza che l'apporto patrimoniale da essi ricevuto è da qualificare come distribuzione di patrimonio del trust originario e quindi, come tale, soggetta a imposta di donazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**UNIONE FIDUCIARIA**

**Il tuo patrimonio è la nostra priorità. La nostra indipendenza è la tua sicurezza.**

Da oltre 65 anni, offriamo servizi fiduciari e a supporto dei patrimoni, operando con professionalità e assenza di conflitti di interesse. Grazie alla nostra indipendenza e alla competenza di oltre 100 professionisti, perseguiamo il migliore interesse dei nostri clienti rispondendo anche alle esigenze più complesse in ambito di amministrazione fiduciaria di beni, di passaggio di ricchezza fra generazioni e di tutela e ottimizzazione del patrimonio personale, familiare e aziendale.

MANDATI FIDUCIARI CON E SENZA INTESTAZIONE | AMMINISTRAZIONE FIDUCIARIA DI STRUMENTI FINANZIARI DEPOSITATI PRESSO BANCHE ITALIANE ED ESTERE | AMMINISTRAZIONE FIDUCIARIA DI POLIZZE ASSICURATIVE VITA | MANDATI FIDUCIARI DI GARANZIA E ESCROW AGREEMENTS | AMMINISTRAZIONE FIDUCIARIA DI PARTECIPAZIONI SOCIETARIE ITALIANE ED ESTERE | AMMINISTRAZIONE FIDUCIARIA DI IMMOBILI ESTERI | SOSTITUZIONE DI IMPOSTA | TRUST | WEALTH PLANNING | ACCOUNT AGGREGATION, SUPERVISIONE DEGLI INVESTIMENTI FINANZIARI | RECUPERO DELLA DOPPIA IMPOSIZIONE SU DIVIDENDI ESTERI | FISCALITÀ SU VALUTE DIVERSE DALL'EURO

Unione Fiduciaria.  
La forza dell'indipendenza,  
il futuro della tradizione.

unionefiduciaria.it @in

© RIPRODUZIONE RISERVATA