EUTEKNE.INFO
IL QUOTIDIANO DEL COMMERCIALISTA

EUTEKNEFORMAZIONE
AREA LAVORO - FORMULA WEBINAR 2 CFP
WEBINAR DI 2 ORE SUL TUO PC
GESTIONE DELLA QUATTORDICESIMA E INTEGRAZIONI SALARIALI
17 GIUGNO 2020
15:00 – 17:00
IN DIRETTA SUL TUO PC

Giovedì 11 giugno 2020

IL CASO DEL GIORNO

L'opzione in atto "vincola" l'IVA sugli immobili

/ Emanuele GRECO e Anita MAURO

Il regime naturale per le locazioni e le cessioni di fabbricati, ai fini IVA, è l'esenzione. La sola eccezione a tale criterio generale è rappresentata dai fabbricati ceduti direttamente da parte del costruttore o del ristrutturatore, entro 5 anni dall' [...]

PAGINA 2

IL PUNTO
PROCEDURE CONCORSUALI

Ancora dubbi sul pagamento dell'IVA al professionista ammesso al passivo

/ Tommaso NIGRO

La disciplina fiscale che regola i **compensi** dei professionisti prevede, in materia di IVA, che questi ultimi possano **astenersi** dall'emissione della fattura fino al momento del pagamento da parte del [...]

PAGINA 15

FISCO

Per il bonus locazione immobili soglia dei ricavi legata al singolo soggetto

Soglia di ricavi non superiori a 5 milioni da determinare per ogni tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito

/ Pamela ALBERTI

Per fruire del credito d'imposta sui canoni di locazione degli immobili di cui all'art. 28 del DL 34/2020 sono previsti determinati **requisiti**, sui quali l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della circolare n. 14/2020, ha fornito indicazioni.
Anzitutto, possono beneficiare dell'agevolazione i soggetti esercenti attività d'impresa, arte e professione che abbiano ricavi o compensi non superiori a **5 milioni di euro** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del DL "Rilancio". Posto che il DL è entrato in vigore il 19 maggio 2020, per i soggetti "solari" occorre fare riferimento al periodo d'imposta chiuso al **31 dicembre 2019**. L'Agenzia ha precisato che per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare occorre fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19 maggio 2019.
Quanto all'individuazione della soglia di **ricavi/compensi**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la soglia dei ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro va determinata per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito. In particolare, per i soggetti che determinano il proprio reddito catastale, il predetto limite deve essere determinato avendo riguardo ai ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2019 (soggetti "solari"), ovvero, in mancanza di scritture contabili, all'importo del fatturato relativo al medesimo periodo d'imposta.
Si evidenzia che le strutture **alberghiere e agrituristiche** possono beneficiare dell'agevolazione a prescindere dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente (art. 28 comma 3 del DL 34/2020). Nonostante l'Agenzia non lo precisi espressamente, si rileva che non è invece previsto alcun esonero per tali soggetti con riferimento al requisito del calo del [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Locazioni concordate da considerare nel previsionale IMU

Spese per i centri estivi non detraibili

Al 10 dicembre tutte le rate da rottamazione in scadenza nel 2020

Definite le attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta

ALTRE NOTIZIE / DA PAGINA 9

FISCO

Invio dell'istanza per il contributo a fondo perduto dal 15 giugno

/ REDAZIONE

Ieri, in tarda serata, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato l'atteso provvedimento con modello e istruzioni per la richiesta del contributo a fondo perduto previsto dall' [...]

PAGINA 4

L'opzione in atto "vincola" l'IVA sugli immobili

Cessioni e locazioni di fabbricati richiedono l'espresso esercizio dell'opzione per l'imponibilità

/ Emanuele GRECO e Anita MAURO

Il regime naturale per le locazioni e le cessioni di fabbricati, ai fini IVA, è l'esenzione. La sola eccezione a tale criterio generale è rappresentata dai fabbricati ceduti direttamente da parte del costruttore o del ristrutturatore, entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori.

Tanto per le locazioni quanto per le cessioni, l'assoggettamento ad IVA dell'operazione (laddove ciò sia ammesso ai sensi dei nn. 8, 8-*bis* e 8-*ter* dell'art. 10 comma 1 del DPR 633/72) è subordinato alla condizione che "nel relativo atto il cedente abbia espressamente **manifestato l'opzione** per l'imposizione".

Ci si è chiesti se, in assenza dell'esercizio dell'opzione in sede di stipula del contratto, la successiva fatturazione in regime di imponibilità (nel caso dei fabbricati ceduti a un soggetto passivo, anche con l'annotazione "inversione contabile") possa rappresentare una **forma implicita** di espressione dell'opzione per l'assoggettamento ad IVA della locazione o cessione (si veda "L'opzione per l'IVA nell'atto guida il reverse charge immobiliare" del 21 novembre 2017).

Tale possibilità è stata presa in considerazione anche dallo Studio del Consiglio Nazionale del Notariato n. 230-2007/T, secondo cui "resta aperto uno spazio interpretativo (non agevole) per ipotizzare che, nonostante la disposizione in esame, di carattere speciale, preveda l'espressione formale dell'opzione in sede di atto, possa risultare comunque prevalente, quale principio generale del sistema, l'espressione a mezzo di **comportamento concludente**" (*cfr.* art. 1 del DPR 442/97).

Un'indicazione di segno opposto che potrebbe aver posto fine al dubbio interpretativo è giunta dalla Cassazione.

Con l'ordinanza n. 30600 del 27 novembre 2018 la Suprema Corte ha escluso che possa configurare un'opzione validamente espressa, ai fini dell'assoggettamento ad IVA dei canoni di locazione, la mera circostanza che nel contratto sia indicata la misura dei canoni "**oltre IVA al 22%**".

La decisione di legittimità valorizza, pertanto, il dettato normativo dell'art. 10 comma 1 nn. 8, 8-*bis* e 8-*ter* del DPR 633/72, il quale richiede che l'opzione per l'imponibilità dei canoni sia espressa formalmente in atto, così escludendo che possa essere ammessa un'opzione per fatti concludenti o un'opzione per così dire implicita.

La previsione legale della necessità di una "dichiarazione espressa" per l'assoggettamento ad IVA, secondo la Corte, "evidenzia la volontà del legislatore di derogare alla precedente norma del DPR n. 442/1997 che consentiva di desumere anche da comportamenti concludenti o da manifestazione di volontà implicite l'esercizio della opzione".

L'Agenzia delle Entrate (circolare n. 22/2013) ha tenuto a precisare che il valido esercizio dell'opzione, in sede di stipula del contratto di locazione o dell'atto di compravendita del fabbricato esplica **effetti vincolanti**.

Gli effetti vincolanti sono tali anche laddove non sia stata esercitata l'opzione: la menzionata circolare ha, difatti, ulteriormente specificato, quantomeno per le locazioni, che è vincolante per tutta la durata del contratto il regime IVA prescelto al momento della stipula del contratto. Ciò vale, quindi, tanto nel caso di scelta per l'applicazione dell'IVA a seguito di esercizio dell'opzione, quanto nel caso di scelta per il regime di esenzione da IVA, in assenza di opzione.

Gli elementi appena descritti sembrerebbero sufficienti per precludere al dante causa la possibilità di un'eventuale revoca della scelta già effettuata.

Dal mancato esercizio dell'opzione (e dall'impossibilità della revoca) consegue, oltre all'esenzione da IVA, la **debenza** dell'imposta di registro:

- in misura proporzionale del 2% per le locazioni di fabbricati abitativi e dell'1% per gli strumentali;
- in misura proporzionale del 9% (ridotta al 2% al ricorrere delle condizioni "prima casa") per le cessioni di fabbricati abitativi;
- in misura fissa (200 euro), per le cessioni di fabbricati strumentali.

La possibilità di esprimere l'opzione per l'imponibilità IVA in un secondo momento, diverso da quello della stipula del contratto, esiste solo nel caso di **cessione del contratto** di locazione. In questa ipotesi, infatti, il subentro di un nuovo locatore legittima la possibilità, per questo ultimo, di operare una scelta che finora non ha potuto ovviamente effettuare.

La possibilità di esercitare l'opzione è disciplinata dalle regole ordinarie, sicché l'opzione è possibile per tutti i locatori soggetti IVA in relazione a contratti di immobili strumentali e solo per le imprese di costruzione o ristrutturazione per i contratti di immobili abitativi e per i locatori di alloggi sociali.

L'opzione "tardiva", non potendo essere espressa in atto, va comunicata all'Agenzia con il **modello** approvato con il provv. Agenzia Entrate 29 luglio 2013 n. 92492 ("Opzione per l'imponibilità IVA dei contratti di locazione"), che a suo tempo era stato predisposto anche per esprimere l'opzione per i contratti **in corso** al momento in cui furono introdotte le modifiche normative alla disciplina dell'IVA sulla locazione.

Si rileva che il modello consente il passaggio dall'esenzione all'imponibilità, ma non il contrario.

L'opzione IVA in caso di subentro è incompatibile con i contratti di cessione di immobili, atteso che non si tratta di contratti ad esecuzione **periodica**.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - USO IN ESCLUSIVA A SOLVEXI S.R.L.

Per il bonus locazione immobili soglia dei ricavi legata al singolo soggetto

Soglia di ricavi non superiori a 5 milioni da determinare per ogni tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito

/ Pamela ALBERTI

Per fruire del credito d'imposta sui canoni di locazione degli immobili di cui all'art. 28 del DL 34/2020 sono previsti determinati **requisiti**, sui quali l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della circolare n. 14/2020, ha fornito indicazioni.

Anzitutto, possono beneficiare dell'agevolazione i soggetti esercenti attività d'impresa, arte e professione che abbiano ricavi o compensi non superiori a **5 milioni di euro** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del DL "Rilancio". Posto che il DL è entrato in vigore il 19 maggio 2020, per i soggetti "solari" occorre fare riferimento al periodo d'imposta chiuso al **31 dicembre 2019**. L'Agenzia ha precisato che per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare occorre fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19 maggio 2019.

Quanto all'individuazione della soglia di **ricavi/compensi**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la soglia dei ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro va determinata per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito. In particolare, per i soggetti che determinano il proprio reddito catastale, il predetto limite deve essere determinato avendo riguardo ai ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2019 (soggetti "solari"), ovvero, in mancanza di scritture contabili, all'importo del fatturato relativo al medesimo periodo d'imposta.

Si evidenzia che le strutture **alberghiere e agrituristiche** possono beneficiare dell'agevolazione a prescindere dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente (art. 28 comma 3 del DL 34/2020). Nonostante l'Agenzia non lo precisi espressamente, si rileva che non è invece previsto alcun esonero per tali soggetti con riferimento al requisito del calo del fatturato.

L'art. 28 comma 5 del DL 34/2020 prevede che, ai soggetti esercenti attività economica, il credito d'imposta spetti a condizione che nel mese di riferimento abbiano subito una **diminuzione del fatturato** o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente. Ai fini della modalità di calcolo per la verifica del calo del fatturato o dei corrispettivi, la circ. n. 14/2020 (§ 4) rimanda ai chiarimenti contenuti nella circ. n. 9/2020 (§ 2.2.5).

In particolare, viene precisato che il calcolo del fatturato e dei corrispettivi relativi, rispettivamente, ai mesi di **marzo, aprile e maggio** del 2019 e del 2020, da confrontare al fine di verificare la riduzione percentuale disposta dall'art. 28 del decreto "Rilancio", va eseguito prendendo a riferimento le operazioni eseguite nei mesi di marzo, aprile e maggio fatturate o certificate, e che, conseguentemente, hanno partecipato alla liquidazione periodica del mese di marzo 2019 (rispetto a marzo 2020), aprile 2019 (rispetto ad aprile 2020) e maggio 2019 (rispetto a maggio del 2020), cui vanno sommati i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate in detti mesi non rilevanti ai fini IVA.

La data da prendere a riferimento è quella di **effettuazione dell'operazione** che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la fattura differita è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura. Ad esempio, secondo la circolare n. 14/2020, nel calcolo dell'ammontare del fatturato del mese di marzo 2020 e 2019, rilevante per il controllo del requisito della riduzione, andranno escluse le fatture differite emesse nei citati mesi (entro il giorno 15) relative a operazioni effettuate nel corso dei mesi di febbraio 2020 e 2019, mentre andranno incluse le fatture differite di marzo 2020 e 2019 emesse entro il 15 aprile 2020 e 2019.

L'Agenzia precisa inoltre che il calo del fatturato o dei corrispettivi deve essere verificato **mese per mese**; per cui il credito d'imposta potrebbe anche spettare solo per uno dei mesi previsti.

Nessuna indicazione è invece stata fornita con riferimento ai soggetti che abbiano **iniziato** l'attività nel corso del 2019, in particolare dopo il periodo di riferimento per valutare la sussistenza del requisito del calo del fatturato. L'assenza di tale requisito potrebbe escludere dall'agevolazione. Si auspica che la questione venga risolta in sede di conversione in legge del DL 34/2020.

Per gli **enti non commerciali**, viene precisato che non è prevista la verifica del calo del fatturato con riferimento all'attività istituzionale.

Nel caso in cui l'ente non commerciale svolga, nel medesimo immobile, anche attività commerciale, il credito d'imposta sarà attribuito in relazione al canone di locazione afferente alle due sfere (istituzionale e commerciale) e nel rispetto dei **differenti requisiti** individuati dalla norma. Relativamente al canone di locazione corrisposto per la sola parte relativa all'attività commerciale, l'ente deve verificare entrambi i requisiti (limite dei 5 milioni e calo del fatturato).

EUTEKNE - VIETATA LA RIPRODUZIONE

Invio dell'istanza per il contributo a fondo perduto dal 15 giugno

Trasmissione non oltre il 13 agosto e, in caso di erede che continua l'attività per conto del soggetto deceduto, dal 25 giugno e non oltre il 24 agosto

/ REDAZIONE

Ieri, in tarda serata, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato l'atteso provvedimento con modello e istruzioni per la richiesta del contributo a fondo perduto previsto dall'art. 25 del DL 34/2020 (decreto "Rilancio).

Una delle principali novità rispetto alla bozza anticipata su *Eutekne.info* (si veda "In dirittura d'arrivo l'istanza per il contributo a fondo perduto" di ieri) riguarda i **termini di presentazione**.

Come precisato nel provvedimento (§ 3.4) e nelle istruzioni, infatti, la trasmissione dell'istanza può essere effettuata a partire dal giorno **15 giugno** 2020 e non oltre il giorno **13 agosto** 2020. Nel caso in cui il soggetto richiedente sia un **erede** che continua l'attività per conto del soggetto deceduto, le istanze possono essere trasmesse a partire dal **25 giugno** e non oltre il **24 agosto**.

Entro lo stesso termine è possibile presentare una nuova istanza, in sostituzione dell'istanza precedentemente trasmessa; l'ultima istanza trasmessa sostituisce tutte quelle precedentemente inviate per le quali non è stato già eseguito il mandato di pagamento del contributo. Pertanto, è possibile inviare una **nuova istanza** solo se non è stata emessa la ricevuta di accoglimento dell'istanza precedente.

È poi possibile presentare una **rinuncia** all'istanza precedentemente trasmessa, da intendersi come rinuncia totale al contributo, che può essere inviata anche oltre i termini indicati.

Il provv. conferma che la trasmissione è effettuata mediante i **canali telematici** dell'Agenzia delle Entrate ovvero mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi". Per ogni domanda, il sistema dell'Agenzia effettuerà due elaborazioni successive relative ai controlli formali e sostanziali. L'esito delle due elaborazioni sarà comunicato con apposite ricevute restituite al soggetto che ha trasmesso l'istanza.

Solo se l'ammontare del contributo è superiore a **150.000 euro**, il modello dell'istanza, comprensivo dell'autocertificazione che il soggetto richiedente nonché i soggetti di cui all'art. 85 del DLgs. 159/2011 non si trovano nelle condizioni ostative di cui all'art. 67 del medesimo decreto, è predisposto in formato pdf e firmato digitalmente dal richiedente e inviato esclusivamente tramite **PEC**. Istanze pervenute alla casella PEC senza i requisiti sopra specificati (importo calcolato del contributo superiore a 150.000 euro e modello, completo di autocertificazione, in formato pdf e firmato digitalmente) non saranno accettate.

Anche la rinuncia per l'istanza relativa al contributo d'importo superiore a 150.000 euro è firmata digitalmente dal soggetto richiedente e inviata tramite PEC.

Per quanto riguarda i beneficiari, possono richiedere il contributo i soggetti esercenti attività d'impresa, di lavoro autonomo e di reddito agrario titolari di partita IVA, che nell'anno 2019 abbiano conseguito un ammontare di ricavi o di compensi non superiore a **5 milioni di euro**.

Sono **esclusi** i soggetti la cui attività risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza, gli enti pubblici *ex* art. 74 del TUIR, gli intermediari finanziari e società di partecipazione *ex* art. 162-*bis* del TUIR, i soggetti che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli artt. 27 e 38 del DL 18/2020 convertito, i lavoratori dipendenti e i professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai DLgs. 509/94 e 103/96. Il contributo, invece, spetta anche ai soggetti titolari di redditi di lavoro autonomo individuati all'art. 28 del DL 18/2020, nonché gli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione allo svolgimento di attività commerciali.

Il contributo spetta se l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 è inferiore ai **due terzi** dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019. Per chi ha iniziato l'attività dal 1° gennaio 2019, il contributo spetta anche in assenza del requisito del calo di fatturato/corrispettivi, sempre che sia rispettato il presupposto del limite di ricavi o compensi di 5 milioni. Lo stesso vale per i soggetti che già versavano in stato di emergenza a causa di altri eventi calamitosi alla data dell'insorgere dello stato di emergenza COVID-19 (delibera del Consiglio dei Ministri del 31 gennaio 2020) e per i quali, date le pregresse difficoltà economiche, non è necessaria la verifica della condizione del calo di fatturato.

L'ammontare del contributo è determinato applicando una percentuale alla differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del mese di aprile 2019. La percentuale è del **20%**, **15%** e **10%** per i soggetti con ricavi o compensi, rispettivamente, non superiori a 400.000 euro, superiori a 400.000 euro e fino a un milione di euro, superiori a un milione di euro e fino a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del DL 34/2020. Viene garantito comunque un contributo minimo per un importo non inferiore a **1.000 euro** per le persone fisiche e a **2.000 euro** per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO S.R.L.

Locazioni concordate da considerare nel previsionale IMU

La riduzione del 25% dell'aliquota per i contratti a canone concordato è subordinata in taluni casi all'attestazione di corrispondenza del contratto

/ Stefano SPINA

I contribuenti che, in sede di determinazione dell'acconto IMU, optano per l'applicazione del metodo "**previsionale**" così come previsto dal MEF con la circ. n. 1/DF del 18 marzo 2020, possono usufruire della **riduzione** dell'aliquota del **25%** per le abitazioni locate a **canone concordato** ai sensi della L. 9 dicembre 1998 n. 431.

L'agevolazione, confermata a partire dal 2020 ad opera del comma 760 art. 1 della L. 160/2019, si applica innanzitutto ai contratti, individuati dall'art. 2 comma 3 della L. 431/98, finalizzati a soddisfare le esigenze abitative durature del conduttore redatti in conformità alle pattuizioni e alla forma previste negli **accordi territoriali** conclusi tra le associazioni rappresentative delle categorie della proprietà edilizia e dei conduttori. La durata minima non può essere inferiore a tre anni con una proroga minima di ulteriori due anni ove le parti non concordino sul rinnovo del contratto e il canone non può essere superiore ai valori prefissati negli accordi stessi.

L'agevolazione si estende anche ai contratti di locazione di **natura transitoria** di cui all'art. 5 comma 1 della L. 431/98 e a quelli stipulati, ai sensi dell'art. 5 comma 2 L. 431/98, con **studenti universitari**.

I primi servono per soddisfare le esigenze abitative transitorie di carattere oggettivo del locatore oppure del conduttore e anche in questo caso devono rispettare le pattuizioni e la forma previste negli accordi territoriali conclusi tra le associazioni rappresentative delle categorie della proprietà edilizia e dei conduttori. La durata non può essere inferiore a un mese e superiore a diciotto e il canone non deve essere superiore ai valori prefissati negli accordi territoriali.

I secondi possono essere stipulati esclusivamente con studenti universitari **fuori sede** i quali devono risiedere in un Comune diverso da quello in cui ha sede il corso di laurea. Anche in questo caso occorre rispettare le pattuizioni e la forma previste negli accordi territoriali conclusi tra le associazioni rappresentative delle categorie della proprietà edilizia e dei conduttori. La durata non può essere inferiore a sei mesi e superiore a tre anni e il canone non deve essere superiore ai valori prefissati negli accordi territoriali.

Oltre alla **riduzione** "**statale**" i Comuni possono, ai sensi dell'art. 2 comma 4 della L. 431/98, prevedere **aliquote più favorevoli** per i proprietari che concedono in locazione, a canone concordato e a titolo di abitazione principale, immobili alle condizioni definite negli accordi locali.

Gli accordi territoriali sono stati stipulati sulla base delle **convenzioni nazionali**. Alla prima, datata 8 febbraio 1999, è seguito il decreto interministeriale Infrastrutture e trasporti-Economia e finanze del 30 dicembre 2002, di individuazione dei criteri per la definizione degli importi dei canoni e delle bozze da utilizzare. Inoltre nel testo si precisava che l'assistenza delle organizzazioni di categoria alla stipula dei contratti era meramente facoltativa e la loro assenza mancanza non avrebbe invalidato il contratto.

Successivamente, il 15 marzo 2017 è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il DM 16 gennaio 2017 emanato in base alla nuova Convenzione nazionale datata 25 ottobre 2016, prevedendo una diversa disciplina relativa all'attestazione dei **requisiti** dei contratti concordati. Infatti, per tali contratti, è stata prevista l'assistenza, nella definizione del canone, delle rispettive organizzazioni della proprietà edilizia e dei conduttori e, in alternativa, l'**attestazione**, da parte di un'organizzazione firmataria dell'accordo, della rispondenza del contenuto economico e normativo del contratto all'accordo stesso, escludendo la possibilità di autocertificazione dei requisiti.

Tale attestazione, come indicato nella ris. n. 31/2018 dell'Agenzia delle Entrate, costituisce elemento necessario per ilvriconoscimento delle agevolazioni fiscali e quindi si estende anche ai fini IMU.

Il medesimo documento afferma che l'attestazione **non** risulta **necessaria**, ai fini della applicazione dell'aliquota agevolata, per i contratti di locazione stipulati in Comuni che non abbiano adeguato i propri accordi territoriali alle disposizioni del DM 16 gennaio 2017 oppure per i contratti stipulati antecedentemente all'adeguamento degli accordi territoriali anche se oggetto di successiva proroga.

In riferimento agli **obblighi dichiarativi** si segnala che, in base alle modifiche apportate dal DL n. 34/2019, a partire dall'anno 2019 non occorre più presentare, per poter accedere alla riduzione, la dichiarazione o comunicazione per attestare la locazione a canone concordato.

Tale adempimento risulta tuttavia necessario, nei termini indicati dai singoli Comuni, per poter usufruire delle ulteriori aliquote ridotte eventualmente deliberate.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO.N.E.

Spese per i centri estivi non detraibili

L'iscrizione dei figli a campus estivi e colonie non può essere ricompresa né fra le spese di frequenza scolastica, né fra le spese sportive dei ragazzi

/ Arianna ZENI

L'art. 72 del DL 34/2020 (c.d. decreto "Rilancio"), modificando l'art. 23 del DL 18/2020, conv. L. 27/2020, ha aumentato a 1.200 euro (ovvero 2.000 per determinati settori) l'importo massimo complessivo del **bonus** per l'acquisto di servizi di **baby sitting** (art. 23 comma 8 del DL 18/2020).

In **alternativa**, il bonus è erogato per l'iscrizione, da provare con idonea documentazione, a:

- **centri estivi**;
- servizi integrativi per l'infanzia (di cui all'art. 2 del DLgs. 13 aprile 2017 n. 65);
- servizi socio-educativi territoriali;
- centri con funzione educativa e ricreativa;
- servizi integrativi o innovativi per la prima infanzia.

I nuovi bonus per servizi di baby sitting e centri estivi e servizi integrativi per l'infanzia possono spettare alle seguenti **categorie** di lavoratori:

- dipendenti del settore privato;
- iscritti in via esclusiva alla Gestione separata di cui all'art. 2, comma 26 della L. 8 agosto 1995 n. 335;
- autonomi iscritti all'INPS;
- autonomi iscritti alle casse professionali.

Le spese sostenute per l'iscrizione dei figli a campus estivi, colonie, ecc., tuttavia, **non godono** di alcuna **detrazione** fiscale. Tali oneri, infatti, non possono essere ricompresi né fra le spese di frequenza scolastica, né fra le spese sportive dei ragazzi.

Bonus baby sitting e centri estivi alternativi

Con riguardo alla prima tipologia di oneri, è possibile fruire della **detrazione** IRPEF del **19**% ai sensi della lett. e-*bis* dell'art. 15 comma 1 del TUIR per le spese di **frequenza**:

- delle **scuole** dell'infanzia (scuole materne o "vecchi" asili);
- del primo ciclo di istruzione, cioè delle scuole primarie ("vecchie" elementari) e delle scuole secondarie di primo grado ("vecchie" medie);
- delle scuole secondarie di secondo grado ("vecchie" superiori).

In relazione a ciascuno alunno o studente, la detrazione IRPEF del 19% (art. 1 comma 617 della L. 232/2016), da ripartire tra gli aventi diritto, si applica su un importo annuo non superiore a **800 euro** a decorrere dall'anno 2019.

Rientrano tra le **spese detraibili**:

- le tasse (es. di iscrizione e di frequenza);
- i contributi obbligatori (es. spesa per la mensa scolastica, anche quando il servizio di mensa sia reso per il tramite del Comune o di altri soggetti terzi rispetto alla scuola);
- i contributi volontari e le altre erogazioni liberali, deliberati dagli istituti scolastici o dai loro organi e sostenuti per la frequenza scolastica, diversi da quelli di cui alla successiva lett. i-*octies)* (la lett. i-*octies)* prevede la detrazione IRPEF del 19% per le erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado, finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e all'ampliamento dell'offerta formativa, senza un limite massimo) (*cfr.* circ. 2 marzo 2016 n. 3, § 1.15, circ. 6 maggio 2016 n. 18, § 2.1 e ris. 4 agosto 2016 n. 68).

Alle spese sostenute per l'iscrizione annuale e l'abbonamento, per i ragazzi di età compresa **tra 5 e 18 anni**, ad associazioni sportive, palestre, piscine e altre strutture e impianti sportivi destinati alla **pratica sportiva dilettantistica** (rimangono comunque esclusi da questa agevolazione i figli di età inferiore a 5 anni), invece, spetta la detrazione IRPEF del **19%**, nel limite massimo di 210 euro per ciascun ragazzo, ai sensi dell'art. 15 comma 1 lett. i-*quinquies)* del TUIR.

Entrambe le agevolazioni, dal 1° gennaio 2020, sono **parametrate al reddito** complessivo del contribuente ai sensi dell'art. 1 comma 629 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020) e il loro pagamento deve avvenire con **modalità tracciabili** (art. 1 comma 679 della L. 160/2019).

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTI S.R.L.

Al 10 dicembre tutte le rate da rottamazione in scadenza nel 2020

Per le rottamazioni decadute a fine 2019 via libera alla dilazione

/ Alfio CISSELLO

Il DL 34/2020, all'art. 154, ha introdotto una **posticipazione** di tutte le rate da rottamazione dei ruoli in scadenza nel corso del 2020, che dovranno essere pagate entro il prossimo 10 dicembre 2020.

Rammentiamo che, per effetto dell'art. 3 del DL 119/2019, i contribuenti che hanno fruito della rottamazione dei ruoli, da un lato, hanno accettato di pagare l'intero debito iscritto a ruolo anche ove questo fosse stato contestato in sede giudiziale, dall'altro, hanno beneficiato dello **stralcio** intero delle sanzioni amministrative e degli interessi di mora.

Per mantenere i benefici da rottamazione, tuttavia, la normativa è sempre stata molto stringente: è infatti necessario pagare nei termini e per l'intero tutte le somme. In altre parole, a differenza di **altri istituti definitori** del DL 119/2018 (ad esempio la definizione delle liti), la rottamazione si perfeziona non con il pagamento della prima rata ma di tutte le rate.

L'art. 3 comma 14-*bis* del DL 119/2018, tuttavia, ha previsto, per la tardività, una soglia di tolleranza pari a cinque giorni.

Le regole indicate, per sommi capi, operano anche in tema di saldo e stralcio degli **omessi pagamenti**, introdotto dall'art. 1 commi 184 e ss. della L. 145/2018.

Per i debiti di persone fisiche che presentavano un indice ISEE su base familiare non superiore a 20.000 euro, il saldo e stralcio consentiva anche un più o meno consistente abbattimento della **somme a titolo di capitale** (imposte e/o contributi INPS).

La disciplina della rottamazione dei ruoli è molto variegata, posto che, negli ultimi anni, è stata caratterizzata da un susseguirsi di interventi normativi, che, spesso, hanno riammesso i contribuenti che erano **decaduti** dalle pregresse rottamazioni o che avevano ritenuto di non presentare domanda.

Ad ogni modo, le rate, relativamente al 2020, sono scadute/devono scadere il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre.

Per quanto riguarda il saldo e stralcio, le rate sono scadute/devono scadere il **31 marzo**, il 31 maggio come da proroga *ex* DL 18/2020 e il 31 luglio.

Tutte queste rate slittano al 10 dicembre 2020, e, come specificato nelle FAQ di Agenzia delle Entrate-Riscossione, vanno pagate utilizzando i consueti bollettini di pagamento, allegati alle comunicazioni di liquidazione delle somme.

Si ritiene che i pagamenti possano anche avvenire in più momenti, sempre che sia rispettato il termine del 10 dicembre 2020.

Al menzionato termine non si applica, per espressa disposizione di legge, la **tolleranza dei cinque giorni** di ritardo.

Ove il termine non fosse rispettato, anche per un insufficiente pagamento di poca rilevanza, la rottamazione e il saldo e stralcio perdono di efficacia, con due pesanti conseguenze.

Inapplicabili i cinque giorni di tolleranza

In primo luogo, riemerge il debito a titolo di sanzioni e interesse (o di capitale, per il saldo e stralcio).

Poi, le somme saranno riscosse in **unica soluzione**, senza nessuna possibilità di dilazione ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/73.

Il DL 34/2020 ha previsto una ulteriore agevolazione in tema di rottamazione dei ruoli.

Infatti, relativamente ai debiti per i quali, al 31 dicembre 2019, si è verificata la perdita di efficacia della rottamazione, può essere, in via eccezionale, accordata la dilazione.

Quanto esposto, però, non sembra valere per le decadenze dalle **rottamazioni pregresse** (ad esempio, art. 6 del DL 193/2016), in cui rimane ferma l'impossibilità di dilazionare le somme ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/73.

EUTEKNE - VIETATA LA RIPRODUZIONE

Definite le attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta

Agevolato anche il progresso scientifico/tecnologico già raggiunto da altre imprese ma non conosciuto

/ Pamela ALBERTI

La bozza del decreto attuativo del nuovo credito d'imposta ricerca, sviluppo e innovazione di cui all'art. 1 commi 198 ss. della L. 160/2019, – il cui testo definitivo, sebbene firmato dal Ministro dello Sviluppo economico Patuanelli, non è ancora stato pubblicato in G.U. – definisce, tra l'altro, le attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 1 comma 200 della L. 160/2019 (a cui spetta un credito d'imposta del 12%, nel limite di 3 milioni).
Secondo la bozza la classificazione delle attività di ricerca fondamentale, di ricerca industriale e di sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico ammissibili al credito d'imposta – lettere m), q) e j), punto 15, § 1.3 della Comunicazione della Commissione 2014/C 198/01 – avviene tenendo conto dei principi generali elaborati dall'OCSE nel Manuale di **Frascati**.
Costituiscono attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta i lavori svolti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (2020, per i soggetti "solari"), anche in relazione a progetti di ricerca e sviluppo **avviati** in periodi d'imposta precedenti.
Sono attività di **ricerca fondamentale** i lavori sperimentali o teorici finalizzati principalmente all'acquisizione di nuove conoscenze in campo scientifico o tecnologico, attraverso l'analisi delle proprietà e delle strutture dei fenomeni fisici e naturali, senza necessariamente considerare un utilizzo o un'applicazione particolare a breve termine delle nuove conoscenze acquisite da parte dell'impresa; il risultato delle attività di ricerca fondamentale è di regola rappresentato per mezzo di schemi o diagrammi esplicativi o per mezzo di teorie interpretative delle informazioni e dei fatti emergenti dai lavori sperimentali o teorici.
Si considerano attività di **ricerca industriale** i lavori originali intrapresi al fine di individuare le possibili utilizzazioni o applicazioni delle nuove conoscenze derivanti da un'attività di ricerca fondamentale o al fine di trovare nuove soluzioni per il raggiungimento di uno scopo o un obiettivo pratico predeterminato; tali attività, in particolare, mirano ad approfondire le conoscenze esistenti al fine di risolvere problemi di carattere scientifico o tecnologico; il loro risultato è rappresentato, di regola, da un modello di prova che permette di verificare sperimentalmente le ipotesi di partenza e di dare dimostrazione della possibilità o meno di passare alla fase successiva dello sviluppo sperimentale, senza l'obiettivo di rappresentare il prodotto o il processo nel suo stato finale.
Sono poi considerate attività di **sviluppo sperimentale** i lavori sistematici, basati sulle conoscenze esistenti ottenute dalla ricerca o dall'esperienza pratica, svolti allo scopo di acquisire ulteriori conoscenze e raccogliere le informazioni tecniche necessarie in funzione della realizzazione di nuovi prodotti o nuovi processi di produzione o in funzione del miglioramento significativo di prodotti o processi già esistenti. Per miglioramento significativo di prodotti o processi già esistenti s'intendono le modifiche che hanno il carattere della novità e che non sono il risultato di un semplice utilizzo dello stato dell'arte nel settore o dominio di riferimento. Il risultato dei lavori di sviluppo sperimentale è di regola rappresentato da prototipi o impianti pilota.
Ai fini dell'ammissibilità al credito d'imposta, assumono rilevanza le attività di ricerca e sviluppo che perseguono un **progresso** o un avanzamento delle conoscenze o delle capacità generali in un campo scientifico o tecnologico (non il semplice progresso o avanzamento delle conoscenze o delle capacità proprie di una singola impresa). La condizione del perseguimento di un progresso o un avanzamento delle conoscenze e delle capacità generali si considera realizzata anche nel caso dell'adattamento delle conoscenze o delle capacità relative a un campo della scienza o della tecnica al fine di realizzare un avanzamento in un altro campo in relazione al quale tale adattamento non sia facilmente deducibile o attuabile.
Sono ammissibili le attività svolte in relazione a un progetto di ricerca e sviluppo che persegua tale obiettivo anche nel caso in cui l'avanzamento scientifico o tecnologico ricercato **non sia raggiunto** o non sia pienamente realizzato.
Inoltre, se un particolare progresso scientifico o tecnologico è già stato raggiunto o tentato da altri, ma le informazioni sul processo o sul metodo o sul prodotto non fanno parte delle conoscenze scientifiche o tecnologiche disponibili e accessibili per l'impresa all'inizio della ricerca e sviluppo (es. perché coperti da segreto aziendale), i lavori intrapresi per raggiungere tale progresso attraverso il superamento degli ostacoli o degli impedimenti scientifici o tecnologici incontrati possono ugualmente rappresentare un avanzamento scientifico o tecnologico e rilevare ai fini del credito d'imposta (tranne il caso in cui il progresso sia già stato raggiunto o tentato da altri soggetti correlati all'impresa).
Sono infine ammessi i lavori di ricerca e sviluppo svolti contemporaneamente e in modo simile nello stesso campo scientifico o tecnologico da **imprese concorrenti** indipendenti.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTI S.R.L.

Neutralizzate solo le perdite da COVID-19

Il Tribunale di Catania aderisce all'interpretazione "restrittiva" dell'art. 6 del DL 23/2020 convertito

/ Maurizio MEOLI

L'art. 6 del DL 23/2020 convertito (c.d. DL "Liquidità") – recante "disposizioni temporanee in materia di riduzione del capitale" – deve essere letto nel senso che il previsto **intervallo temporale**, tra il 9 aprile 2020 ed il 31 dicembre 2020, disegna sia il periodo in cui sono neutralizzate temporaneamente le norme societarie, sia quello in cui devono intervenire le "fattispecie" ivi indicate.

Ad affermarlo è il Tribunale di Catania, nel decreto del 28 maggio scorso, che rappresenta il primo intervento giurisprudenziale sul significato da attribuire ad una disposizione estremamente **problematica** (si veda "Disciplina temporanea delle perdite incidenti sul capitale con ambito incerto" dell'8 giugno 2020; *cfr.* apposita Scheda di aggiornamento).

Nel caso di specie, in estrema sintesi, una spa con esercizio infrannuale 1° luglio/30 giugno riportava, al 30 giugno 2019, perdite di capitale superiori a un terzo. Nei mesi immediatamente successivi tali perdite si aggravavano, determinando l'**azzeramento del capitale**. L'assemblea del 17 gennaio 2020 deliberava la riduzione del capitale ed il contestuale aumento *ex* art. 2447 c.c. Tale aumento avrebbe dovuto concludersi il 16 aprile 2020.

In assenza di sottoscrizioni, tuttavia, il nuovo CdA, il 7 aprile 2020, convocava, per il 20 aprile 2020, una nuova assemblea per l'adozione dei provvedimenti *ex* art. 2447 c.c.; assemblea che, però, deliberava di avvalersi, fino alla fine di giugno, dell'art. 6 del DL 23/2020 nel frattempo entrato in vigore, ai sensi del quale, "a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto [**9 aprile 2020**] e fino alla data del **31 dicembre 2020** per le fattispecie verificatesi nel corso degli esercizi chiusi entro la predetta data non si applicano gli articoli 2446, commi secondo e terzo, 2447, 2482-*bis*, commi quarto, quinto e sesto, e 2482-*ter* del codice civile…".

Il 21 di maggio, infine, veniva presentato ricorso per Concordato preventivo *ex* art. 161 comma 6 del RD 267/1942.

La locale Procura della Repubblica, di contro, chiedeva il fallimento della spa e, in via cautelare, la **sostituzione** del CdA con amministratori giudiziari per la constatazione della causa di scioglimento della società ed il ripristino della legalità gestoria. Ciò perché gli amministratori avrebbero già dovuto prendere atto della mancata sottoscrizione del capitale sociale e della sussistenza della causa di scioglimento e perché l'art. 6 del DL 23/2020 è da considerare non applicabile, dal momento che i presupposti degli artt. 2446 e 2447 c.c., nel caso di specie, nulla hanno a che vedere con l'emergenza da COVID-19.

Il Tribunale di Catania reputa, per tali ultimi profili, la ricostruzione prospettata dalla Procura della Repubblica maggiormente in linea con la *voluntas legis*, così come emerge dalla Relazione illustrativa del DL 23/2020, laddove si fa riferimento alla necessità di fronteggiare le perdite di capitale **dovute all'emergenza** epidemiologica da COVID-19; ovvero quelle prodottesi dall'entrata in vigore del DL 23/2020 e non quelle anteriori che, per questo, nemmeno astrattamente si pongono in nesso di causalità con la crisi sopravvenuta.

Di conseguenza, è preferita la soluzione secondo la quale le perdite da considerare dovrebbero non solo essersi verificate, ma anche essere positivamente **accertate** dall'organo amministrativo, nel periodo di riferimento.

In ogni caso – prosegue il Tribunale catanese – occorre considerare come l'art. 6 del DL 23/2020 non deroghi all'art. 2086 comma 2 c.c., come recentemente integrato dal DLgs. 14/2019, secondo cui "l'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale".

Di conseguenza, nonostante l'entrata in vigore del DL 23/2020, gli amministratori possono accedere ad uno degli istituti approntati dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale; ed ove, come nella specie, l'istituto prescelto dovesse essere il concordato preventivo, lo stesso, dal momento della sua pendenza, si viene a porre **in alternativa** rispetto alle deroghe contemplate dall'art. 6 del DL 23/2020, a fronte di quanto disposto dall'art. 182-*sexies* comma 1 del RD 267/1942, ai sensi del quale, "dalla data del deposito della domanda per l'ammissione al concordato preventivo, anche a norma dell'articolo 161, sesto comma, … e sino all'omologazione non si applicano gli articoli 2446, commi secondo e terzo, 2447, 2482-*bis*, commi quarto, quinto e sesto, e 2482-*ter* del codice civile…".

Il deposito del ricorso per Concordato preventivo *ex* art. 161 comma 6 del RD 267/1942, quindi, da un lato, toglie rilevanza alle deroghe disposte dall'art. 6 del DL 23/2020, e, dall'altro, fa venire meno il *periculum in mora* prospettato nella domanda cautelare, che, di conseguenza, viene rigettata.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - USO IN ESCLUSIVA A SOLVENTIS S.R.L.

Rimborsi viaggi a mezzo voucher con criticità

Per la Commissione Ue e l'Antitrust, il cliente deve poter scegliere tra voucher e rimborso monetario

/ Cecilia PASQUALE

Ai sensi dell'art. 88-*bis* del DL 18/2020 ("Cura Italia"), ricorre la sopravvenuta impossibilità della prestazione per i contratti di trasporto aereo, ferroviario, marittimo, nelle acque interne o terrestre, di soggiorno, di pacchetto turistico stipulati da soggetti impossibilitati a viaggiare per motivi collegati all'**emergenza sanitaria** (individuati al comma 1 e comprendenti, oltre ai casi di quarantena e permanenza domiciliare fiduciaria del passeggero, anche l'acquisto di soggiorni o viaggi con partenza o arrivo nelle aree interessate dai contagi, anche all'estero).

Al verificarsi di tali eventi, entro 30 giorni dalla comunicazione dell'interessato (effettuata ai sensi del comma 2 della disposizione) il vettore o la struttura ricettiva procedono al rimborso del corrispettivo ovvero all'emissione di un **voucher** di pari importo, da utilizzare entro un anno dalla data di emissione.

La **scelta** della modalità di rimborso è fatta dall'operatore, in quanto il comma 12 statuisce che l'emissione dei voucher "assolve i correlativi obblighi di rimborso e non richiede alcuna forma di accettazione da parte del destinatario".

La disposizione ha generato le reazioni della Commissione europea e dell'Antitrust: la possibilità per l'organizzatore di assolvere il proprio obbligo di restituzione mediante voucher si giustifica in ragione della crisi di **liquidità** generata dalle numerose cancellazioni dovute alla pandemia di COVID-19; tuttavia, tale possibilità si traduce, per l'acquirente dei servizi citati, in un trattamento deteriore rispetto a quello previsto dalle disposizioni in tema di impossibilità sopravvenuta della prestazione applicabili ai contratti in oggetto e contrasta con la normativa europea a tutela del consumatore.

I regolamenti dell'Unione sui diritti dei passeggeri (regolamenti nn. 261/2004, 1371/2007, 1177/2010 e 181/2011, relativi ai contratti di **trasporto** aereo, ferroviario, marittimo e terrestre tramite autobus), infatti, stabiliscono che, in caso di cancellazione da parte del vettore, questo deve offrire ai passeggeri la possibilità di scegliere tra rimborso e trasporto alternativo. A norma della legislazione dell'Unione, il rimborso può essere effettuato in denaro o sotto forma di buono, che è possibile solo se il passeggero accetta.

Con riferimento ai **pacchetti turistici**, l'art. 12 della direttiva (Ue) 2015/2302, recepito dall'art. 41 comma 4 del DLgs. 79/2011 (Codice del Turismo), prevede che, in caso di annullamento dovuto a circostanze inevitabili e straordinarie, i viaggiatori hanno diritto di recedere dal contratto e al rimborso integrale dei pagamenti effettuati.

A fronte del mancato coordinamento tra le norme, la Commissione europea ha emanato la **Raccomandazione** (Ue) 2020/648 del 13 maggio 2020 nella quale ha rilevato la necessità di arginare la crisi di liquidità nel settore turistico e dei trasporti favorendo l'utilizzo di voucher, ma ha anche ricordato che, secondo gli orientamenti pubblicati il 19 marzo 2020 dalla stessa Commissione, il viaggiatore ha diritto a ottenere un rimborso integrale (pur potendo scegliere di accettare un buono).

In sostanza, il problema di liquidità degli operatori andrebbe risolto non impedendo all'acquirente di ottenere un rimborso monetario (per il quale il viaggiatore dovrebbe sempre poter optare, in conformità alle norme europee citate), bensì rendendo i buoni un'alternativa **attraente** al rimborso in denaro, così da aumentare l'opzione a favore di questi.

Tra le caratteristiche che i buoni dovrebbero avere, la Commissione ha individuato: un periodo minimo di validità di 12 mesi, con rimborso monetario se il buono non è riscattato; la possibilità di effettuare il viaggio anche successivamente alla scadenza del buono, se la prenotazione è stata effettuata nel periodo di validità; la possibilità di utilizzare il voucher per tutti i servizi di trasporto o pacchetto turistico offerti dal professionista; la **trasferibilità** ad altro passeggero senza costi aggiuntivi; la previsione di un valore superiore all'importo dei pagamenti effettuati per il pacchetto turistico o il servizio originariamente prenotato.

Nello stesso senso si è espressa l'Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato, nella segnalazione del 28 maggio 2020 inviata ai Presidenti di Camera e Senato e al Governo, ove ha espressamente affermato che la disciplina del "Cura Italia" si pone **in contrasto** con le norme eurounitarie vigenti e con la posizione assunta dalla Commissione europea, evidenziando la necessità di conformare l'art. 88-*bis* del DL 18/2020 alle disposizioni dell'Ue.

L'AGCM non solo condivide con la Commissione l'osservazione per cui i voucher potrebbero essere resi più appetibili e affidabili per i consumatori, ma afferma anche che, a fronte del permanere del contrasto tra le discipline, qualora al consumatore sia negato il diritto al rimborso e offerto unicamente il voucher, interverrà per assicurare la corretta applicazione della normativa di fonte comunitaria **disapplicando** la normativa nazionale con essa contrastante.

Allo stato attuale, dunque, vettori e organizzatori che non offrano al cliente l'opzione per il rimborso potrebbero essere esposti alle **sanzioni** dell'Antitrust e rischiano di essere coinvolti in contenziosi da parte dei viaggiatori già assegnatari di voucher sostitutivi.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - CON LA RISERVATA A SOLVENTI S.R.L.

Emersione del lavoro nero per tutti i settori economici

Il comitato di esperti propone un meccanismo secondo tre linee d'azione: premialità, condizionalità nella concessione dei benefici, specifiche sanzioni

/ Andrea COSTA

L'emersione del **lavoro nero** rappresenta una delle proposte principali presentate nel piano "Iniziative per il rilancio «Italia 2020-2022»" elaborato dal comitato di esperti in materia economica e sociale.

Indubbiamente il lavoro sommerso è una realtà diffusa in tutti gli Stati membri, ma nel nostro Paese assume una dimensione strutturale, soprattutto nelle Regioni meridionali, così come evidenziato nella raccomandazione del Consiglio dell'Unione europea del 5 giugno 2019, che ha richiesto un'intensificazione degli sforzi di contrasto al lavoro nero.

Nel dettaglio, il piano considera necessaria l'attivazione di un meccanismo di emersione del lavoro irregolare secondo **tre linee d'azione**: premialità, condizionalità nella concessione dei benefici di sostegno alle imprese, previsione di specifiche sanzioni ulteriori rispetto a quelle ordinarie previste per l'accertamento del lavoro nero.

Riguardo alla prima linea, l'azione si concentra su due piani: da un lato si prevede un meccanismo di **sanatoria** che regolarizzi anche il passato mediante il versamento di un importo forfetario a titolo di contributi, tasse e retribuzione, mentre, dall'altro, si riconosce per le retribuzioni emerse un periodo medio di **riduzione** della contribuzione e, più in generale, del **cuneo fiscale**, considerato come la differenza tra l'importo del costo sostenuto dal datore di lavoro e il netto percepito dal dipendente.

Il primo aspetto richiama esplicitamente quanto già previsto per l'emersione del lavoro irregolare a opera dell'art. 103 del DL 19 maggio 2020 n. 34 con riferimento al lavoro **agricolo**, **colf e badanti** (si veda "Il contributo per l'emersione del lavoro irregolare sale a 500 euro" del 23 maggio 2020). Sul punto occorre rilevare come la procedura di emersione regolata dal decreto "Rilancio", operativa dal 1° giugno al 15 luglio 2020, non sembra aver riscosso, almeno sinora, un numero di adesioni in linea con le aspettative. Ciò potrebbe essere legato a una serie di fattori, quali l'onerosità della procedura, le incertezze interpretative legate al dettato normativo, ma, soprattutto, l'assenza del decreto che individua i costi dell'emersione per i rapporti di lavoro in essere prima del 19 maggio 2020. A più di 10 giorni dall'inizio della presentazione delle istanze non è stato, infatti, ancora emanato il decreto interministeriale che stabilisce l'**entità** degli **importi** da versare per regolarizzare il pregresso, lasciando così indeterminate le regole dell'emersione.

Riguardo al secondo aspetto, bisogna valutare con attenzione quale sia l'entità della riduzione del cuneo fiscale e quale sia il **periodo** di applicazione dell'agevolazione, definendo i risparmi che andrebbero ad affiancarsi dal 1° luglio al trattamento integrativo e all'ulteriore detrazione fiscale previsti dal DL 34/2020.

La seconda linea di azione prevede poi che la concessione dei **benefici economici** alle imprese venga condizionata alla presentazione di un'**autodichiarazione** – assimilata a quelle di cui all'art. 46 del DPR 445/2000 – che attesti l'assenza di lavoro nero o all'impegno ad avviare la procedura di emersione con riferimento ai lavoratori irregolari presenti.

Infine, con riferimento all'**impianto sanzionatorio**, in aggiunta alle ordinarie sanzioni previste per l'accertamento del lavoro nero, si prevede che, in caso di falsa dichiarazione e di accertamento di lavoratori irregolari in azienda, ovvero di mancato perfezionamento della procedura di emersione per i lavoratori dichiarati, si disponga la revoca dei benefici non ancora concessi o pervenuti, l'obbligo di restituzione di quelli già percepiti, applicando i relativi interessi, e si applichi, laddove applicabile, la sanzione penale per falsa autocertificazione.

Indubbiamente le misure proposte possono fornire una valida risposta allo stato di **crisi** conseguente all'emergenza epidemiologica da coronavirus, ma devono essere accompagnate non solo da elementi di certezza riguardo alla procedura e ai costi connessi, ma soprattutto dalla creazione di un ambito giuridico e amministrativo favorevole alla dichiarazione dell'occupazione, alla riduzione dei costi e dei vincoli che limitano l'attività d'impresa. Proprio per evitare il continuo ricorso alle sanatorie – che comunque minano il rischio di credibilità del sistema – è necessario che il mercato del lavoro si riappropri dei **margini di flessibilità** che caratterizzano determinate attività, eliminando le rigidità introdotte negli ultimi tempi con riferimento a taluni rapporti lavorativi.

Ciò potrebbe **risolvere** le **criticità** connesse all'inquadramento delle persone che già hanno un lavoro e che ne svolgano un secondo o un terzo, ai disoccupati che non intendono perdere le relative prestazioni, alle persone economicamente inattive, tra i quali gli studenti o i pensionati, che svolgono attività marginali e per brevi periodi. Bisogna poi lavorare sugli effetti positivi di una migliore cultura della legalità, mediante campagne di informazione e sensibilizzazione volte a sviluppare il lavoro e la competitività nell'intero sistema economico, premiando i comportamenti virtuosi.

EUTEKNE - MI RIDUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTI S.R.L.

Domanda di assegno ordinario senza obbligo di scheda causale

L'INPS ha fornito una serie di FAQ dedicate alle procedure di presentazione delle istanze COVID-19

/ Luca MAMONE

Tra le diverse risposte recentemente fornite dall'INPS al Consiglio nazionale dell'Ordine dei consulenti del lavoro, un gruppo consistente riguarda le modalità di richiesta dell'**assegno ordinario** con causale COVID-19 di cui all'art. 19 del DL 18/2020 (decreto "Cura Italia").

Un primo aspetto di interesse riguarda la compilazione e l'invio della **domanda telematica**, che i datori di lavoro interessati possono effettuare entrando nel sito www.inps.it muniti di codice fiscale e PIN, accedendo alla procedura "CIG e Fondi" e selezionando la funzione "Invio domande fondi di solidarietà".

Nell'ambito della compilazione della domanda, occorre fare particolare attenzione ai dati da inserire nel **Quadro E**, nel quale vanno indicate le ore richieste per qualifica dei dipendenti.

Sul punto, l'INPS chiarisce che con riferimento al "**numero beneficiari**" va indicato il numero totale di beneficiari per una specifica qualifica (ad esempio, impiegati), sommando il numero di lavoratori full time e part time per quella qualifica. Invece, per le "Ore da integrare" va indicato il numero totale di ore richieste sempre per quella qualifica, totale complessivo delle ore da integrare per il periodo richiesto.

Ancora, come "Orario contrattuale" vanno indicate le **ore contrattuali** settimanali per qualifica (per orario intero, non part time) come da contratto.

Se sono presenti più contratti con orari contrattuali diversi per la stessa qualifica, allora va inserito un **numero medio** di ore contrattuali.

Ad esempio, se per la qualifica impiegati sono presenti impiegati amministrativi con 37 ore settimanali e impiegati insegnanti con 32 ore settimanali, la media sarà 34,50 (37+32/2).

Per quanto concerne invece la **documentazione** da allegare all'istanza, occorre innanzitutto scegliere la prestazione "005 COVID_19 assegno ordinario" e allegare il file csv scaricato dall'area di download "addettiassegnoordinario.csv" compilato in ogni sua parte, mentre non è obbligatorio allegare alcuna scheda causale, né accordo sindacale.

Va detto che per le unità produttività della prima "zona rossa" *ex* DL 9/2020, invece, al posto della scheda causale va allegata l'**autocertificazione** di cui all'Allegato 1 del messaggio INPS n. 1118/2020.

Ancora, qualora il datore di lavoro intenda optare per il **pagamento diretto** della prestazione da parte dell'INPS, dovrà scegliere il campo "Direttamente dall'INPS", tenendo conto che per le domande con le causali COVID_19 non è necessario alcun allegato.

Un altro aspetto procedurale di rilievo riguarda la richiesta del "**ticket**", che per i soli Fondi di solidarietà è inserita all'interno della domanda. Sul punto, l'INPS chiarisce che al termine della compilazione dell'istanza, dopo aver premuto sul tasto "INVIA", apparirà la schermata di richiesta ticket e, a questo punto, occorrerà seguire le indicazioni della procedura di creazione del ticket medesimo. Viene precisato che non è possibile creare ticket per i Fondi direttamente dalla procedura UniEmens.

Un altro tema di interesse riguarda la compilazione del predetto **file CSV** da allegare alla domanda di assegno ordinario. Sul punto, l'INPS precisa che per i Fondi di solidarietà deve essere compilata una domanda per matricola e per unità produttiva (UP). In particolare, vanno inseriti nel csv tutti gli addetti all'UP sia a tempo pieno che in part time. Va segnalata la percentuale part time nell'apposita colonna "percentuale part time" del csv, che va riempita anche per gli addetti full time (per questi ultimi va indicato il valore "100").

Ancora, nella colonna "interessato ass. ord." si deve indicare la lettera "**S**" in corrispondenza di quegli addetti all'unità produttiva che sono interessati all'intervento di assegno ordinario, mentre per quelli che non hanno sospensioni va indicata la lettera "N".

Se l'azienda è **chiusa** e nessuno lavora, allora tutti gli addetti all'unità produttiva vanno in Fondo di solidarietà e si deve mettere "S" per tutta la colonna "interessato ass ord".

Infine, sempre in ambito procedurale, l'INPS ricorda che dal 15 aprile scorso è disponibile la nuova funzionalità di annullamento on line delle sole domande pervenute con causali COVID.

Operativamente, occorre individuare nella funzione "**cerca esiti**" le domande che si desiderano annullare e indicare la motivazione ai fini dell'annullamento.

Per tutti i dettagli operativi, l'INPS rimanda al manuale on line della procedura scaricabile dalla sezione 'Area download' del sito internet istituzionale.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO S.R.L.

Operativo l'esonero contributivo per i coltivatori diretti e gli IAP under 40

I soggetti interessati dovranno presentare la comunicazione di inizio attività tramite ComUnica e l'istanza di ammissione al beneficio all'INPS

/ Daniele SILVESTRO

I coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali (IAP) potranno adesso fruire dell'**esonero contributivo** introdotto dalla legge di bilancio 2020. Lo ha reso noto l'INPS con la circ. n. 72/2020 con cui ha dettato le indicazioni normative e le istruzioni operative ai fini del godimento del suddetto esonero.

Si ricorda, infatti, che l'art. 1 comma 503 della L. 160/2019, allo scopo di promuovere l'imprenditoria in agricoltura, riconosce ai coltivatori diretti e agli IAP, con età **inferiore a 40 anni** e con riferimento alle nuove iscrizioni nella previdenza agricola effettuate tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2020, un esonero dal versamento del 100% dell'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti (IVS), per un periodo massimo di 24 mesi.

Pertanto, i destinatari dell'incentivo in commento sono i lavoratori agricoli autonomi, coltivatori diretti e IAP, che abbiano iniziato una nuova attività **imprenditoriale** agricola nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2020 e che non abbiano compiuto 40 anni d'età alla data d'inizio della nuova attività.

Ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, l'incentivo consiste in un esonero **pari al 100%** del contributo IVS e del contributo addizionale di cui all'art. 17 comma 1 della L. 160/1975, cui è tenuto l'imprenditore agricolo professionale e il coltivatore diretto per l'intero nucleo. Pertanto, precisa l'INPS, sono esclusi dall'agevolazione sia il contributo di maternità, dovuto per ciascuna unità attiva iscritta alla Gestione agricoli autonomi (ai sensi dell'art. 66 del DLgs. 151/2001), sia il contributo INAIL, quest'ultimo previsto solo per i coltivatori diretti.

Inoltre, l'Istituto previdenziale ricorda che il coltivatore diretto può richiedere il beneficio per l'**intero nucleo familiare**, ovvero solo per sé stesso come titolare o per sé stesso e per alcuni componenti del nucleo.

Con riferimento alla compatibilità, il citato comma 503 dispone che l'esonero **non è cumulabile** con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente; pertanto, precisa l'INPS, in caso di concorrenza di più esoneri o riduzioni delle predette aliquote sarà applicata, in sede di tariffazione, l'agevolazione più favorevole al contribuente.

Dal punto di vista operativo, il destinatario della misura, il coltivatore diretto o lo IAP, deve aver presentato tempestivamente la **comunicazione di inizio attività** autonoma in agricoltura utilizzando il relativo servizio on line "ComUnica".

Mentre, l'istanza di ammissione al beneficio deve essere inviata all'INPS, esclusivamente in via telematica, attraverso il **Cassetto previdenziale** per autonomi agricoli, alla sezione "Comunicazione bidirezionale", "Invio comunicazione". A tal fine è necessario utilizzare il modello telematico "Esonero contributivo nuovi CD e IAP anno 2020 (CD/IAP2020)".

La suddetta istanza deve essere presentata all'Istituto entro **120 giorni** dalla data di comunicazione di inizio attività; mentre, per le attività iniziate in data 1° gennaio 2020 il termine scade il 29 luglio 2020. Successivamente, l'INPS effettuerà le verifiche in merito alla tempestività dell'istanza e al possesso dei requisiti per l'accesso all'esonero, tenendo conto del rispetto dei massimali previsti dalla normativa sui "de minimis".

In caso di esito positivo del controllo, l'Istituto comunicherà sia l'ammissione al beneficio, attraverso l'apposito campo "esito" del medesimo modulo di istanza, sia l'importo **presuntivamente spettante** per ciascun anno. In caso contrario, ovvero se l'esito del controllo è negativo, nel campo "esito" del modulo sarà comunicato il rigetto dell'istanza, con l'indicazione della motivazione.

L'esito dell'istanza sarà visualizzabile nel Cassetto previdenziale per gli autonomi agricoli e inoltre verrà inviata una **comunicazione** (con invito ad accedere al cassetto) all'indirizzo di posta elettronica indicato nella domanda.

Nel caso in cui l'iscrizione alla Gestione agricola autonoma non fosse ancora perfezionata, ma è stato attribuito comunque il codice azienda, le domande di ammissione al beneficio saranno acquisite ed elaborate dopo il **perfezionamento** dell'iscrizione alla gestione.

In caso di ammissione al beneficio, l'esonero contributivo sarà applicato in **sede di tariffazione** e verrà indicato nel prospetto relativo all'avviso di pagamento alla voce "esonero *ex* Legge 160/2019".

Infine, si ricorda che la fruizione del beneficio è subordinata alla **regolarità** *ex* art. 1 commi 1175 e 1176, della L. 296/2006, riguardante: l'adempimento degli obblighi contributivi; l'osservanza delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro; il rispetto degli altri obblighi di legge e dei contratti collettivi nazionali, regionali, territoriali o aziendali (laddove sottoscritti), stipulati dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO.N.E.

La compensazione del debito IVA non esclude la punibilità

Per la Cassazione non può essere considerata quel "pagamento integrale" necessario per la non punibilità di cui all'art. 13 del DLgs. 74/2000

/ Maria Francesca ARTUSI

La compensazione del debito IVA **non** può rilevare "**automaticamente**" ai fini della causa di non punibilità prevista per il reato di omesso versamento ai sensi dell'art. 10-*ter* del DLgs. 74/2000.

Va ricordato, in proposito, che l'art. 13 del DLgs. 74/2000 – così come modificato dal DLgs. 158/2015 – ha introdotto la possibilità di **esclusione** della **punibilità** per alcuni reati tributari, elenco di recente esteso anche alle dichiarazioni fraudolente a opera del DL 124/2019 convertito. Per quanto riguarda l'omesso versamento IVA, la disposizione citata prevede che tale fattispecie non sia punibile se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante **integrale pagamento** degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso.

Alla luce di tale disposizione, la Corte di Cassazione, nella sentenza n. 17806 depositata ieri, è chiamata a confrontarsi con la possibile rilevanza della **compensazione** rispetto al requisito – a dire il vero molto dibattuto – dell'integrale pagamento del debito fiscale.

Il procedimento attiene alla condanna a quattro mesi di reclusione, oltre alle sanzioni accessorie e al pagamento delle spese processuali, per il reato di cui all'art. 10-*ter* del DLgs. 74/2000 nei confronti del legale rappresentante di una srl che aveva **omesso di versare** nei termini di legge l'IVA dovuta, nella misura di circa 2 milioni di euro.

Il ricorrente, tra l'altro, invocava la possibilità di far valere la causa di non punibilità conseguente al pagamento del debito, in virtù di un'avvenuta compensazione.

Nelle motivazioni della sentenza viene, innanzitutto, escluso che la compensazione di diritto, ove maturata **prima** della scadenza dell'obbligo di versamento dell'IVA, sia idonea a estinguere in radice il debito stesso sicché non potrebbe parlarsi, evidentemente, del pagamento di un debito che sarebbe, già di per sé, inesistente.

In secondo luogo, e muovendo allora dall'ipotesi che, invece, la compensazione di specie sia maturata (come parrebbe ricavabile dalla sentenza di merito) successivamente alla scadenza dell'obbligo di versamento, va rilevato che il dettato del citato art. 13, che fa espresso riferimento al **"pagamento"**, in esso includendo anche ipotesi specifiche derivanti da istituti di natura conciliativa, **non** consente di includervi l'ipotesi della **compensazione legale**, che rientra, per espressa qualificazione del codice civile, tra i "modi di estinzione delle obbligazioni diversi dall'adempimento", ovvero, in altri termini, diversi proprio dal pagamento.

Viene, così, ritenuto che la compensazione invocata dal ricorrente nel caso in esame non sia funzionale all'applicabilità della causa di esclusione della punibilità.

Tale lettura – nella brevità delle argomentazioni con cui viene trattato il tema – sembrerebbe fondarsi sulla *ratio* dell'art. 13 medesimo che consiste nell'interesse (concreto) che ha l'ordinamento a incentivare comportamenti antagonisti al fatto criminoso: cioè un comportamento successivo alla commissione del reato (nel caso il pagamento integrale), che **elimina** l'**offesa al bene giuridico** tutelato dalla norma (così Cass. n. 37083/2018).

Esclusa anche la rilevanza scusante della crisi di impresa

Altrettanto rigorosa e restrittiva è la presa di posizione della sentenza in esame in riferimento alla possibile rilevanza della **crisi di liquidità** ai fini dell'esclusione dei reati di omesso versamento delle imposte. La Cassazione ribadisce qui la necessità di assolvere, da parte dell'interessato, a puntuali **oneri di allegazione** che devono investire non solo l'aspetto della non imputabilità al contribuente della improvvisa crisi economica, ma anche quello della necessità di adottare le misure idonee a fronteggiarla, anche attingendo al proprio personale patrimonio (tra le tante, Cass. nn. 20266/2014 e 5467/2014).

Nel caso di specie, non è stato pertanto ritenuto sufficiente il riferimento a una generica crisi d'impresa, né tantomeno alla scelta imprenditoriale di pagare le scadenza più imminenti trascurando i debiti erariali, tale fatto, anzi dimostrando, comunque, la *suitas* della condotta e la mancanza, inoltre, di qualsiasi causa di forza maggiore.

ESTRATTO PER DIFFUSIONE ONLINE - COPIA TRATTA DA GURITEL — © GAZZETTA UFFICIALE

Ancora dubbi sul pagamento dell'IVA al professionista ammesso al passivo

Per i crediti sorti prima del 1° gennaio 2018, controversa la natura concorsuale del credito IVA

/ Tommaso NIGRO

La disciplina fiscale che regola i **compensi** dei professionisti prevede, in materia di IVA, che questi ultimi possano **astenersi** dall'emissione della fattura fino al momento del pagamento da parte del cliente beneficiario del servizio (art. 6 del DPR 633/72), valendo quello che comunemente viene definito "regime per cassa".
Questa norma riverbera sulle procedure concorsuali, determinando un evidente contrasto in ordine al **rango** del credito da riconoscere agli accessori; circostanza che ha probabilmente indotto il legislatore a prendere posizione prevedendo l'estensione del **privilegio** *ex* art. 2751-*bis* comma 1 n. 2) c.c. per le retribuzioni dei professionisti anche al credito di rivalsa per l'IVA (art. 1 comma 474 della L. 205/2017, in vigore dal 1° gennaio 2018). Il che supera il problema per il futuro, ma impone ancora un'importante riflessione per quanto concerne le ammissioni riferite alle prestazioni rese fino all'introduzione della nuova disposizione, stante l'inapplicabilità comunemente condivisa del regime di retroattività.
Depone in tal senso il provvedimento reso dal Tribunale di Firenze in data 18 novembre 2019, in forza del quale "Posto che l'art. 1 comma 474 della L. 205/2017 non ha efficacia retroattiva – poiché non si pone come legge di interpretazione autentica né prevede alcuna retroattività dei propri effetti – e dato che il privilegio afferisce alla qualifica del credito, sì che la relativa norma è da considerarsi di diritto sostanziale, la novella apportata all'art. 2751-*bis* comma 1 n. 2 c.c. può applicarsi solo ai crediti per IVA e c.a.p. professionali sorti **successivamente** al giorno 01 gennaio 2018, data di entrata in vigore della nuova normativa"; soluzione, tra l'altro, già adottata (circolare Tribunale di Milano del 23 gennaio 2018).
Per i crediti sorti anteriormente a tale data, dovendo valutare la natura del credito IVA, è possibile immaginare **tre alternative** soluzioni: il credito è prededucibile, atteso che lo stesso si manifesterà necessariamente in corso di procedura e quando il compenso verrà effettivamente erogato; il credito è assistito dal privilegio speciale *ex* art. 2758 comma 2 c.c. sui beni ai quali si riferisce il servizio; il credito non trova il fondamento del suo privilegio speciale e va, quindi, retrocesso in chirografo.
Di certo appare agevolmente da escludere la prima soluzione perché, a ben vedere, la prestazione ed il conseguente accessorio non può atteggiarsi a spesa di procedura o debito contratto per l'amministrazione del fallimento, o ad onere sorto in occasione o **in funzione** delle procedure concorsuali (Cass. n. 1034/2017; Cass. n. 8222/2011); così come di nessuna utilità si mostrerebbe il riconoscimento del privilegio speciale *ex* art. 2758 c.c. essendo ovvio, sin dall'origine, che non potrà mai esistere il diretto collegamento ad un determinato bene sui cui far valere la garanzia (Cass. n. 7414/2014).
Sicché, attesa la pacifica residuale natura **chirografaria** del credito, si pone in tutta la sua problematicità la sorte dei pagamenti effettuati in sede di riparto.
Secondo una prima impostazione, rispettosa della norma in presenza di somme erogate, il professionista sarebbe tenuto ad applicare l'IVA nella misura di legge all'imponibile privilegiato, corrispondente a quanto ricevuto dal fallimento, senza, però, nulla ricevere per l'imposta (ovviamente in caso di attivo capace di soddisfare solo i crediti privilegiati).
Con evidenti ricadute negative in termini di incassi netti per il percipiente (specialmente in occasione di riparti parziali, dovendo attendere la conclusione della procedura per l'emissione della nota di credito), in quanto lo stesso resterebbe obbligato al versamento dell'IVA senza averla materialmente **incassata**.
A mitigare tale penalizzante interpretazione è intervenuta già da tempo l'Agenzia delle Entrate, che ha previsto la possibilità per i professionisti di emettere "fattura per un importo complessivo pari a quello ricevuto dal curatore, dal quale andrà scorporata l'IVA relativa" così **riducendo** "proporzionalmente la base imponibile e la relativa imposta" (ris. n. 127/2008); ciò in quanto "il professionista che si insinua al passivo nell'ambito di una procedura concorsuale, è portatore di un credito complessivo per prestazioni professionali, composto da imponibile ed imposta sul valore aggiunto, elementi strettamente collegati tra loro da un nesso inscindibile". Soluzione che, seppure ha il pregio di evitare l'esborso di una somma di danaro a titolo di IVA non percepita, non sembra, per vero, affatto condivisibile, in quanto così operando riduce l'importo spettante al percipiente a titolo di compenso (ammesso al passivo con il privilegio di cui all'art. 2751-*bis* comma 1 n. 2) c.c.) di fatto riconoscendo impropriamente il privilegio generale ad un accessorio, come l'IVA, cui la legge non riserva (almeno prima della L. 205/2017) tutela alcuna.
La questione resta ancora aperta dovendo motivatamente propendere per la prima impostazione, con l'avvertenza di porre molta attenzione ad esplicitare le modalità di trattamento del credito in occasione della redazione del riparto, onde consentire il diritto all'eventuale **reclamo** da parte del percipiente.

EUTEKNE - FIRI PROCEDURE VIGENTI - SOLI IN FORZA DI SOLVENTI S.R.L.

Da giugno retribuzioni dell'industria metalmeccanica allineate all'inflazione

Adeguate anche le indennità di trasferta e di reperibilità, invariate le percentuali di cottimo

/ Alessandro MORI

L'accordo, siglato l'8 giugno tra Federmeccanica e Assistal in rappresentanza datoriale e le OO.SS dei lavoratori Fim, Fiom e Uilm, ha definito la nuova misura delle retribuzioni minime tabellari valide dal mese di **giugno 2020** per i dipendenti dell'industria metalmeccanica e dell'installazione di impianti.

Si ricorda che tale determinazione dà applicazione alla previsione contenuta nel CCNL 26 novembre 2016, che ha introdotto in via sperimentale un meccanismo di **rivalutazione annuale** degli importi che fa riferimento alla dinamica inflativa consuntivata misurata con l'IPCA (Indice dei **prezzi al consumo** armonizzato per i Paesi dell'Unione europea) al netto degli energetici importati, così come fornita dall'ISTAT per l'anno precedente.

Di seguito si riportano i nuovi importi, che dovranno essere utilizzati già nell'elaborazione dei **cedolini paga** del mese in corso: Liv. 8, 2.392,00 euro; Liv. 7, 2.336,02 euro; Liv. 6, 2.092,45 euro; Liv. 5S, 1.950,39 euro; Liv. 5, 1.819,64 euro; Liv. 4, 1.699,07 euro; Liv. 3S, 1.663,88 euro; Liv. 3, 1.628,69 euro; Liv. 2, 1.468,71 euro; Liv. 1, 1.330,54 euro.

Le nuove retribuzioni tabellari, applicabili anche ai lavoratori assunti con contratto di apprendistato professionalizzante, determinano un impatto indiretto sui seguenti istituti retributivi: indennità di maneggio denaro, definita dal CCNL 26 novembre 2016 in misura pari al 6% del minimo tabellare del livello di appartenenza (Sezione IV – Titolo IV – art. 11) e maggiorazioni per lavoro straordinario, notturno e festivo per lavoratori turnisti e non, dal CCNL stesso definite nelle misure percentuali di cui alla Sezione IV – Titolo III – art. 7.

In virtù del medesimo meccanismo di rivalutazione le parti stipulanti hanno inoltre adeguato l'**indennità di trasferta**, che sempre con decorrenza 1° giugno 2020 assume i seguenti valori: trasferta intera, 43,90 euro; quota per il pranzo o la cena, 11,89 euro; quota per il pernottamento, 20,12 euro.

Decorrenza 1° giugno per tutti gli adeguamenti

Analogamente le parti hanno proceduto anche per l'**indennità di reperibilità**, definita nelle seguenti misure, anch'esse valide dal 1° giugno:

- compenso giornaliero per reperibilità di 16 ore: per i livelli 1, 2, 3 e 3S, 4,93 euro; per i livelli 4 e 5, 5,87 euro; per i livelli 5, 5S, 6, 7 e 8, 6,75 euro;
- compenso giornaliero per reperibilità di 24 ore: per i livelli 1, 2, 3 e 3S, 7,41 euro; per i livelli 4 e 5, 9,21 euro; per i livelli 5, 5S, 6, 7 e 8, 11,09 euro;
- compenso giornaliero per reperibilità di 24 ore festiva: per i livelli 1, 2, 3 e 3S, 8,01 euro; per i livelli 4 e 5, 9,88 euro; per i livelli 5, 5S, 6, 7 e 8, 11,68 euro;
- compenso settimanale per reperibilità su 6 giorni: per i livelli 1, 2, 3 e 3S, 32,06 euro; per i livelli 4 e 5, 38,56 euro; per i livelli 5, 5S, 6, 7 e 8, 44,84 euro;
- compenso settimanale per reperibilità su 6 giorni con festivo: per i livelli 1, 2, 3 e 3S, 32,66 euro; per i livelli 4 e 5, 39,23 euro; per i livelli 5, 5S, 6, 7 e 8, 45,43 euro;
- compenso settimanale per reperibilità su 6 giorni con festivo e giorno libero: per i livelli 1, 2, 3 e 3S, 35,14 euro; per i livelli 4 e 5, 42,57 euro; per i livelli 5, 5S, 6, 7 e 8, 49,77 euro.

Non sono invece state oggetto di alcun adeguamento le percentuali relative all'**utile minimo di cottimo**, confermate dall'accordo nelle seguenti misure precedentemente in vigore: Liv. 5S, 1,00%; Liv. 5, 1,01%; Liv. 4, 1,02%; Liv. 3S, 0,97%; Liv. 3, 0,97%; Liv. 2, 0,91%; Liv. 1, 0,86%.

EUTEKNE - FIM PUBBLICAZIONE VIETATA - COPIA IN ESCLUSIVA A SOLVEITO S.R.L.

In Gazzetta Ufficiale il decreto legislativo sulla risoluzione delle controversie fiscali internazionali

È stato pubblicato ieri in Gazzetta Ufficiale il decreto legislativo 10 giugno 2020 n. 49, che attua la direttiva (UE) 2017/1852 del Consiglio, del 10 ottobre 2017, sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'**Unione europea**.
Il testo era stato approvato in via definitiva dal Consiglio dei Ministri del 9 giugno scorso (si veda "Più semplice la risoluzione delle controversie fiscali internazionali" del 10 giugno 2020).
La direttiva vuole creare un ambiente **più favorevole** per le imprese e per chi svolge attività transfrontaliera, riducendo costi di conformità e oneri amministrativi e, di conseguenza, promuovere gli investimenti e stimolare la crescita.
Per rafforzare la certezza del diritto in materia fiscale, la direttiva istituisce un meccanismo efficace, vincolante e obbligatorio di risoluzione delle controversie tra Stati membri che possono derivare dall'**interpretazione** e dall'**applicazione** di accordi e convenzioni per l'eliminazione della doppia imposizione, attraverso una procedura amichevole in combinazione con una fase arbitrale, con una scadenza chiaramente definita e un obbligo di risultato per tutti gli Stati membri.
Il DLgs. entrerà in vigore il prossimo 25 giugno.

Da dichiarare in Italia le somme per attività di ricerca negli Usa

Con risposta a interpello n. 173 del 10 giugno 2020, l'Agenzia delle Entrate chiarisce il trattamento fiscale delle somme erogate a titolo di borsa di studio nei confronti di un **residente in Italia** e finalizzate allo svolgimento dell'attività di ricerca presso un'università degli Stati Uniti d'America, per la durata di due anni.
Si ricorda che, in linea generale, le borse di studio percepite da soggetti fiscalmente residenti in Italia sono imponibili come redditi **assimilati** ai redditi di lavoro dipendente in virtù dell'art. 50 comma 1 lett. c) del TUIR. Ciò, ad eccezione dei casi in cui la borsa di studio rientri in una delle ipotesi di esenzione IRPEF previste da leggi speciali, nessuna delle quali, evidenzia l'Agenzia, ricorre però nel caso di specie.
A livello convenzionale, l'art. 20 del Trattato Italia-Stati Uniti dispone che "un professore od un insegnante che soggiorna temporaneamente in uno Stato contraente per un periodo non superiore a due anni allo scopo di insegnare o di effettuare ricerche presso una università, collegio, scuola od altro istituto d'istruzione riconosciuto, o presso una istituzione medica finanziata principalmente dal Governo e che è, o era immediatamente prima di tale soggiorno, residente dell'altro Stato contraente, è **esente**, per un periodo non superiore a due anni, da imposizione nel primo Stato contraente per le remunerazioni relative a tali attività di insegnamento o di ricerca".
In base alla citata disposizione convenzionale, le retribuzioni relative ad attività di insegnamento o di ricerca non sono soggette a tassazione negli USA per un **periodo di due anni**; tuttavia, precisa l'Agenzia, il tenore letterale di tale norma impedisce di estendere il beneficio ivi previsto anche agli adempimenti fiscali che il contribuente è tenuto a effettuare nel proprio Paese di residenza fiscale (l'Italia), qualora sia diverso dallo Stato in cui è svolta l'attività.
Ne risulta che nella dichiarazione dei redditi **da presentare in Italia** occorre indicare anche il reddito estero derivante dall'attività di ricerca svolta negli USA.
Per effetto della **tassazione esclusiva** in Italia delle somme percepite in relazione all'attività di ricerca, per i primi due anni non si verifica alcuna doppia imposizione, con la conseguenza che in sede di dichiarazione dei redditi relativa a tali periodi d'imposta non potrà essere riconosciuto il credito di imposta *ex* art. 165 del TUIR.

Nessuna detrazione IRPEF se le spese sono pagate dal venditore successivamente al rogito

Nella risposta a interpello n. 174 di ieri, l'Agenzia delle Entrate torna a occuparsi delle modalità di trasferimento della detrazione IRPEF spettante per gli interventi volti al **recupero** del **patrimonio edilizio**.
Ai sensi dell'art. 16-*bis* comma 8 del TUIR, in caso di **vendita** dell'unità immobiliare sulla quale sono stati eseguiti gli interventi agevolati, la **detrazione** non utilizzata in tutto o in parte si **trasferisce** automaticamente, per le rate residue, in capo all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare, salvo diverso accordo delle parti.
In altre parole, se nulla viene stabilito, la detrazione viene automaticamente trasferita all'acquirente.
Nel caso in cui gli interventi di recupero edilizio e di riqualificazione energetica siano stati effettuati dal **venditore** dell'immobile (persona fisica), ma alla data del **rogito non** siano **ancora** stati **pagati**, la detrazione fiscale non spetta in quanto successivamente alla compravendita il venditore non risulta più proprietario e, di conseguenza, non rientra più tra i soggetti beneficiari dell'agevolazione (ciò a prescindere dal fatto che i lavori siano iniziati e terminati prima del rogito notarile). Affinché spetti la detrazione IRPEF, infatti, per "spese sostenute" deve intendersi, in applicazione del criterio di cassa, il momento in cui le spese sono effettivamente **pagate** dal contribuente e sono rimaste a suo carico.

EUTEKNE - VIETATA LA RIPRODUZIONE ANCHE PARZIALE - USO IN ESCLUSIVA A SOLE PER L'UTENTE

Direttore Editoriale
Michela DAMASCO

EUTEKNE.INFO È UNA TESTATA REGISTRATA AL TRIBUNALE DI TORINO REG. N. 2/2010 DELL'8 FEBBRAIO 2010 Copyright 2020 © EUTEKNE SpA - Via San Pio V 27 - 10125 TORINO