EUTEKNE.INFO
IL QUOTIDIANO DEL COMMERCIALISTA

Venerdì 12 giugno 2020

IL CASO DEL GIORNO

Detraibile l'IVA assolta per l'acquisto di beni ceduti a titolo di sconto

/ Mirco GAZZERA

La concessione di sconti ai cessionari può avvenire sotto forma di riduzione del prezzo del bene venduto (sconti in denaro) oppure di riconoscimento gratuito di un bene o di un dato quantitativo aggiuntivo di beni (**sconti in natura**). In quest' [...]

PAGINA 2

IL PUNTO
TUTELA DEL PATRIMONIO

Modello 770 per la fiduciaria se incassa dividendi per conto del fiduciante

/ Stefania BARSALINI

Anche nel caso di **intestazione fiduciaria** della partecipazione in società ed enti di cui all'art. 73, comma 1, lett. a) e b) del TUIR ad una società abilitata a svolgere le attività previste dall'art. 1 della [...]

PAGINA 10

FISCO

Contributo a fondo perduto con calcolo differenziato per inizio attività dal 2019

Con calo del fatturato si applica la percentuale, diversamente vale il contributo minimo

/ Pamela ALBERTI

Il provvedimento n. 230439/2020, che ha definito il contenuto informativo, le modalità e i termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto (presentabile dal prossimo lunedì 15 giugno e fino al 13 agosto 2020), ha fornito anche alcune indicazioni in merito al calcolo del contributo per i soggetti che hanno iniziato l'attività **dal 1° gennaio 2019**. Tali soggetti, si ricorda, possono accedere all'agevolazione senza dover rispettare il requisito del calo del fatturato/corrispettivi (art. 25 comma 4 del DL 34/2020).
Il provvedimento dispone inoltre che il contributo spetti anche ai soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2020, ma in data **antecedente** il **1° maggio 2020** (provv. n. 230439/2020, § 4.2). Infatti, secondo quanto precisato dalle istruzioni per la compilazione dell'istanza, il contributo non spetta se il richiedente ha una partita IVA con data di inizio attività successiva al 30 aprile 2020, poiché la norma stabilisce che il contributo è finalizzato a sostenere i soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica "COVID-19". L'unica eccezione prevista dalle istruzioni riguarda il caso dell'**erede** che ha aperto una partita IVA per proseguire l'attività del *de cuius* (soggetto persona fisica) titolare di partita IVA prima di tale data.
Per i soggetti che hanno iniziato l'attività dal 1° gennaio 2019 il contributo è determinato diversamente in relazione all'ammontare del calo del fatturato.
Con riferimento ai soggetti che hanno iniziato l'attività tra gennaio 2019 e aprile 2019, se la differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019 risulta **negativo** (quindi il dato del 2020 è inferiore al dato del 2019, a prescindere dall'importo posto che per tali soggetti non è rilevante il requisito dei 2/3), a tale differenza si applica la percentuale del **20%**, **15%** o [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Approvati i coefficienti per l'IMU 2020 dei fabbricati "D" delle imprese

Solo il genitore affidatario dei figli non versa l'IMU

Firmato il DPCM con le nuove aperture

Orari contrattuali a tempo pieno nel modello SR41

ALTRE NOTIZIE / DA PAGINA 9

FISCO

Bonus facciate per tutti i soggetti a prescindere dalla tipologia di reddito

/ Arianna ZENI

Nelle risposte a interpello dell'Agenzia delle Entrate nn. 179 e 182 di ieri, 11 giugno 2020, l'Agenzia delle Entrate è tornata ad occuparsi del c.d. "**bonus facciate**", ma più che [...]

PAGINA 4

Detraibile l'IVA assolta per l'acquisto di beni ceduti a titolo di sconto

I beni sono acquistati nell'esercizio dell'impresa e relativi a operazioni imponibili

/ Mirco GAZZERA

La concessione di sconti ai cessionari può avvenire sotto forma di riduzione del prezzo del bene venduto (sconti in denaro) oppure di riconoscimento gratuito di un bene o di un dato quantitativo aggiuntivo di beni (**sconti in natura**). In quest'ultimo caso, è opportuno interrogarsi circa la spettanza del diritto alla detrazione dell'IVA assolta sull'acquisto o sull'importazione degli stessi.

Ai sensi dell'art. 15 comma 1 n. 2 del DPR 633/72, il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono non concorre alla formazione della base imponibile IVA, se si verificano congiuntamente le seguenti condizioni:

- la cessione avviene in conformità alle **originarie** condizioni contrattuali (sono soggette a IVA, dunque, le cessioni a predetto titolo pattuite successivamente alla contrattazione originaria *cfr.* C.M. n. 25/79);
- l'aliquota IVA applicabile ai beni ceduti a tale titolo **non** è **superiore** a quella prevista per i beni oggetto dell'operazione principale.

Il valore normale dei predetti beni deve essere indicato in **fattura** (art. 21 comma 2 lett. h) del DPR 633/72), la quale può essere anche distinta da quella relativa alla vendita (C.T. Reg. Milano n. 3032/5/18). È irrilevante, ai citati fini, che il bene ceduto a titolo di sconto differisca da quelli oggetto della cessione cui ineriscono (R.M. n. 362125/86).

Mentre le cessioni gratuite di beni disciplinate dall'art. 2 comma 2 n. 4 del DPR 633/72 sono soggette a imposta, gli sconti in natura che soddisfano le predette condizioni sono espressamente **esclusi** dalla **base imponibile IVA**. Come precisato nella relazione ministeriale al DPR 633/72, infatti, il valore dei beni ceduti a titolo di sconto o abbuono "viene in pratica incluso nel prezzo dei prodotti cui lo sconto o l'abbuono si riferiscono" (si veda "Sconti in natura esclusi da IVA a determinate condizioni" del 4 aprile 2019). In altri termini, tali cessioni si inseriscono "nell'ambito di una più ampia transazione commerciale" (C.T. Reg. Milano n. 3032/5/18).

In linea generale, pertanto, appare possibile sostenere la spettanza del **diritto alla detrazione** dell'IVA assolta per l'acquisto o l'importazione dei beni destinati a essere ceduti a titolo di sconto. Occorre considerare, infatti, che gli stessi sono acquistati nell'esercizio dell'attività d'impresa e relativi, generalmente, a operazioni imponibili.

Le manifestazioni a premio sono una fattispecie distinta

Una fattispecie diversa da quella sopra esaminata è costituita dai beni utilizzati per l'effettuazione di **manifestazioni a premio** (concorsi a premio e operazioni a premio). In questo caso, l'IVA relativa all'acquisto o all'importazione di tali beni è indetraibile, ai sensi dell'art. 19 comma 2 secondo periodo del DPR 633/72.

In base a quanto stabilito dall'art. 3 del DPR 430/2001, sono considerate operazioni a premio, fra l'altro, "a) le offerte di premi a tutti coloro che acquistano o vendono un determinato quantitativo di prodotti o di servizi e ne offrono la documentazione raccogliendo e consegnando un certo numero di prove documentali di acquisto (...); b) le offerte di un regalo a tutti coloro che acquistano o vendono un determinato prodotto o servizio".

Sotto il profilo civilistico, tuttavia, occorre osservare che le manifestazioni a premio sono riconducibili all'istituto della **promessa al pubblico**, ossia una particolare specie di negozio unilaterale non recettizio che vincola il promittente, non appena la sua volontà è resa pubblica, nei confronti di persone indeterminate. Tale inquadramento è confermato anche dall'espresso rinvio agli artt. 1989, 1990 e 1991 c.c. contenuto nell'art. 1 comma 2 del DPR 430/2001 (Cass. n. 8325/2012).

La predetta natura di negozio unilaterale è da escludere, dunque, nel caso di operazioni commerciali che prevedono il riconoscimento di un **premio** sotto forma di sconto in merce sulla base di una previsione contrattuale originaria o sopravvenuta (si veda "Sconti merce esclusi dalla disciplina delle operazioni a premio" del 3 settembre 2012).

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

Contributo a fondo perduto con calcolo differenziato per inizio attività dal 2019

Con calo del fatturato si applica la percentuale, diversamente vale il contributo minimo

/ Pamela ALBERTI

Il provvedimento n. 230439/2020, che ha definito il contenuto informativo, le modalità e i termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto (presentabile dal prossimo lunedì 15 giugno e fino al 13 agosto 2020), ha fornito anche alcune indicazioni in merito al calcolo del contributo per i soggetti che hanno iniziato l'attività **dal 1° gennaio 2019**. Tali soggetti, si ricorda, possono accedere all'agevolazione senza dover rispettare il requisito del calo del fatturato/corrispettivi (art. 25 comma 4 del DL 34/2020).

Il provvedimento dispone inoltre che il contributo spetti anche ai soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2020, ma in data **antecedente** il **1° maggio 2020** (provv. n. 230439/2020, § 4.2). Infatti, secondo quanto precisato dalle istruzioni per la compilazione dell'istanza, il contributo non spetta se il richiedente ha una partita IVA con data di inizio attività successiva al 30 aprile 2020, poiché la norma stabilisce che il contributo è finalizzato a sostenere i soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica "COVID-19". L'unica eccezione prevista dalle istruzioni riguarda il caso dell'**erede** che ha aperto una partita IVA per proseguire l'attività del *de cuius* (soggetto persona fisica) titolare di partita IVA prima di tale data.

Per i soggetti che hanno iniziato l'attività dal 1° gennaio 2019 il contributo è determinato diversamente in relazione all'ammontare del calo del fatturato.

Con riferimento ai soggetti che hanno iniziato l'attività tra gennaio 2019 e aprile 2019, se la differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019 risulta **negativo** (quindi il dato del 2020 è inferiore al dato del 2019, a prescindere dall'importo posto che per tali soggetti non è rilevante il requisito dei 2/3), a tale differenza si applica la percentuale del **20%**, **15%** o **10%** a seconda dell'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati nel 2019 (fermo restando il riconoscimento del contributo minimo qualora superiore). Nel caso in cui la suddetta differenza risulti invece positiva o pari a zero, il contributo è pari a quello minimo (1.000 euro per le persone fisiche e 2.000 euro per i soggetti diversi).

A titolo **esemplificativo**, si supponga che l'attività sia iniziata il **1° marzo 2019** con ricavi complessivi a fine anno pari a 850.000 euro. Sulla base di quanto precisato dalle istruzioni per la compilazione dell'istanza, ai fini dell'individuazione della percentuale di contributo i ricavi non devono essere ragguagliati ad anno.

Ne consegue che qualora il fatturato di aprile 2020 sia pari a 0 e il fatturato di aprile 2019 sia stato pari a 85.000, la differenza è "negativa" e pertanto il contributo sarà pari a 12.750 (15% di 85.000).

Nel caso in cui l'attività sia invece iniziata successivamente al mese di aprile 2019 (ad esempio, il **1° maggio 2019**), non potendosi parametrare la riduzione di fatturato aprile su aprile, la differenza sarebbe pari a zero.

Pertanto le istruzioni precisano che ai soggetti in questione spetta solo il contributo minimo (1.000 per le persone fisiche, 2.000 per i soggetti diversi).

Mancano indicazioni sui criteri per individuare il momento di inizio attività

Né il provvedimento né le istruzioni per la compilazione del modello forniscono però precise indicazioni sui **criteri** per individuare il momento di **inizio attività**.

Con riferimento all'agevolazione Tremonti disposta dalla L. 383/2001, contenente un criterio applicativo assimilabile, l'Agenzia delle Entrate ebbe modo di precisare che ove "la società di capitali risulti in seguito regolarmente iscritta nel registro delle imprese, la data di stipulazione dell'atto costitutivo è il momento cui occorre far riferimento per individuare l'inizio dell'attività, rilevante ai fini del beneficio fiscale" (ris. n. 93/2002).

Con riferimento invece agli imprenditori individuali, sempre nello stesso contesto interpretativo, si puntualizzò che rileva l'inizio attività desumibile dal modello di dichiarazione ai fini IVA (circ. n. 90/2001).

EUTEKNE - VIETATA LA RIPRODUZIONE

Bonus facciate per tutti i soggetti a prescindere dalla tipologia di reddito

La detrazione dall'imposta lorda non può essere usata da chi ha solo redditi assoggettati a tassazione separata o a imposta sostitutiva

/ Arianna ZENI

Nelle risposte a interpello dell'Agenzia delle Entrate nn. 179 e 182 di ieri, 11 giugno 2020, l'Agenzia delle Entrate è tornata ad occuparsi del c.d. "**bonus facciate**", ma più che fornire nuovi chiarimenti sono stati confermati quelli contenuti nella circ. 14 febbraio 2020 n. 2 che in ogni caso si ritiene utile riepilogare.

L'agevolazione è prevista dai commi da 219 a 223 dell'art. 1 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020) con i quali è stata introdotta una **detrazione** IRPEF/IRES pari al 90%, per:

- le spese documentate e sostenute nell'anno 2020, a prescindere dalla data di inizio dei lavori;
- gli interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna (sono ammessi al beneficio esclusivamente gli interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi);
- gli edifici ubicati in **zona A o B** ai sensi del DM 2 aprile 1968 n. 1444.

Soltanto gli edifici nelle zone A o B di cui al DM 1444/68 possono fruire del c.d. "bonus facciate".

In aggiunta, la detrazione compete se gli edifici sono ubicati, oltre che nelle suddette zone A o B, anche nelle zone ad esse **assimilabili** in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali. In questi casi, l'assimilazione alle zone A o B della zona territoriale nella quale è ubicato l'immobile oggetto dell'intervento deve risultare dalla certificazione urbanistica rilasciata dagli enti competenti e non può essere attestata da professionisti, quali ingegneri o architetti iscritti nei rispettivi Ordini professionali (risposta a interpello Agenzia delle Entrate n. 182/2020).

La detrazione, che deve essere ripartita in 10 anni senza limiti di spesa, riguarda **tutti i contribuenti** che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati:

- residenti e non residenti in Italia;
- a prescindere dalla tipologia di reddito cui essi sono titolari;
- siano essi soggetti all'IRPEF o all'IRES.

Al riguardo, la risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 179/2020 precisa che l'agevolazione spetta a prescindere dalla **natura pubblica o privatistica** del soggetto; trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, tuttavia, la stessa non può essere utilizzata dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva.

Rientrano tra i **soggetti beneficiari** del bonus facciate:

- le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni;
- gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale;
- le società semplici;
- le associazioni tra professionisti;
- i soggetti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, società di persone – snc e sas – società di capitali – spa, sapa e srl – ed enti ad essi equiparati).

I suddetti soggetti beneficiari devono possedere o detenere l'immobile oggetto dell'intervento in base ad un titolo idoneo, al momento di avvio dei lavori oppure al momento del sostenimento delle spese, se antecedente.

Considerato che la detrazione spetta con riguardo alle **spese sostenute nel 2020**, per le imprese individuali, per le società e per gli enti commerciali, ai fini della loro imputazione, occorre fare riferimento al criterio di competenza (quindi le spese devono essere imputate al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti).

Per poter beneficiare del bonus facciate gli interventi devono essere "finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti". L'agevolazione riguarda soltanto gli interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi.

Se i lavori di rifacimento della facciata (che non siano di sola pulitura o tinteggiatura esterna) riguardano interventi **influenti dal punto di vista termico** o che interessano oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, devono essere soddisfatti i requisiti di cui al DM 26 giugno 2015 e, con riguardo ai valori di trasmittanza termica, i requisiti di cui alla Tabella 2 dell'Allegato B al DM 11 marzo 2008.

In questi casi, potrebbe essere possibile beneficiare sia del "bonus facciate", sia della detrazione per la riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "ecobonus" di cui ai commi 344-347 dell'art. 1 della L. 296/2006 e art. 14 del DL 63/2013), sia della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (art. 16-*bis* del TUIR e art. 16 del DL 63/2013). Con riguardo alle stesse spese, tuttavia, si può **scegliere** soltanto una delle citate agevolazioni (in tal senso la risposta a interpello Agenzia delle Entrate n. 179/2020).

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

Approvati i coefficienti per l'IMU 2020 dei fabbricati "D" delle imprese

Dopo una lunga attesa il Dipartimento delle Finanze ha pubblicato il DM con i coefficienti per determinare la base imponibile

/ Stefano SPINA

Il Dipartimento delle Finanze, con il decreto del 10 giugno 2020 pubblicato ieri, ha aggiornato i coefficienti per la determinazione della base imponibile dei fabbricati classificati nel **gruppo D** (capannoni, centrali idroelettriche, impianti fotovoltaici, centri commerciali ecc.), **non iscritti** in Catasto o comunque privi di rendita catastale, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati da utilizzare ai fini dell'IMU e della IMPI. Tale aggiornamento è stato definito tenendo conto dei dati ISTAT sull'andamento del costo di costruzione di un capannone.

Come già evidenziato su *Eutekne.info* (si veda "IMU dei fabbricati «D» delle imprese senza coefficienti di rivalutazione 2020" del 4 giugno 2020), i nuovi coefficienti devono essere utilizzati esclusivamente nel caso in cui i contribuenti non vogliano applicare il metodo di determinazione della prima rata *ex* art. 1 comma 762 della L. 160/2019 (ovvero il **50%** di quanto versato a titolo di IMU e TASI per l'anno 2019) in quanto, magari, hanno **acquistato o venduto** l'immobile nel corso dell'anno o di quello precedente. In tal caso, seguendo le indicazioni riportate dalla circolare MEF n. 1/DF del 18 marzo 2020, possono determinare la prima rata dell'anno in corso facendo riferimento alla situazione dei primi sei mesi e utilizzando l'aliquota IMU stabilita per l'anno precedente.

Questo particolare metodo di determinazione della base imponibile si applica esclusivamente ai fabbricati non iscritti in Catasto e **sprovvisti di rendita**, classificabili nel gruppo catastale "**D**" (immobili a destinazione speciale) quali gli opifici, che nello stesso tempo risultino interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati nei loro bilanci.

Per tali immobili la base imponibile è determinata applicando ai **costi storici** di **acquisto o** di **costruzione** dell'immobile risultanti dalle scritture contabili (inventario) alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione, ovvero, se successiva, alla data del loro acquisto determinati "coefficienti di aggiornamento". Poiché la norma fa riferimento a un possesso "esclusivo", come ben evidenziato dalla Corte di Cassazione nella sentenza n. 9602 del 13 giugno 2012, in caso di comproprietà del fabbricato tra un soggetto "impresa" e un soggetto "privato", entrambi dovranno determinare la base imponibile utilizzando il criterio catastale.

I costi vengono suddivisi in ragione dell'anno di formazione e rivalutati, con riferimento all'**anno 2020**, sulla base dei seguenti coefficienti: anno 2020 = **1,01**; 2019 = 1,01; anno 2018 = 1,01; anno 2017; 1,03; anno 2016 = 1,03; anno 2015 = 1,04; anno 2014 = 1,04; anno 2013 = 1,04; anno 2012 = 1,07; anno 2011 = 1,10; anno 2010 = 1,12; anno 2009 = 1,13; anno 2008 = 1,17; anno 2007 = 1,21; anno 2006 = 1,25; anno 2005 = 1,28; anno 2004 = 1,36; anno 2003 = 1,40; anno 2002 = 1,45; anno 2001 = 1,49; anno 2000 = 1,54; anno 1999 = 1,56; anno 1998 = 1,58; anno 1997 = 1,62; anno 1996 = 1,67; anno 1995 = 1,72; anno 1994 = 1,78; anno 1993 = 1,81; anno 1992 = 1,83; anno 1991 = 1,87; anno 1990 = 1,95; anno 1989 = 2,04; anno 1988 = 2,13; anno 1987= 2,31; anno 1986 = 2,49; anno 1985 = 2,66; anno 1984 = 2,84; anno 1983 = 3,02; anno 1982 e anni precedenti = 3,20.

Il coefficiente relativo all'anno 2020 deve essere utilizzato con esclusivo riferimento agli immobili acquistati nello **stesso anno**; in riferimento ai **costi incrementativi** di immobili già posseduti alla data del 1° gennaio, invece, è stato chiarito che quelli sostenuti nell'anno precedente concorrono a determinare la base imponibile nell'anno in corso, mentre quelli sostenuti nell'anno in corso concorreranno alla base imponibile solo a partire dall'anno successivo.

Per costo si deve intendere qualunque valore iscritto in bilancio ovvero il costo originario di acquisto o di costruzione, comprensivo del costo del terreno nonché i costi incrementativi sostenuti, gli interessi passivi capitalizzati e le rivalutazioni previste da specifiche disposizioni di legge.

I coefficienti si usano anche ai fini dell'IMPI per le piattaforme marine

A partire da quest'anno i coefficienti si utilizzano anche per la determinazione del valore delle **piattaforme marine** ai fini della nuova imposta immobiliare **IMPI** introdotta dall'art. 38 del DL 124/2019, la cui base imponibile è mutuata dall'IMU.

Occorre infine ricordare che, in caso di sostenimento di costi incrementativi, occorre presentare la **dichiarazione** di cui al DM 30 ottobre 2012 mentre, il solo adeguamento dei costi a i coefficienti dell'anno non fa scaturire tale obbligo.

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

Solo il genitore affidatario dei figli non versa l'IMU

Dal 2020 è considerata abitazione principale la casa familiare assegnata al genitore affidatario dei figli, a seguito di provvedimento del giudice

/ Arianna ZENI

A decorrere dal 2020, i commi 738-783 dell'art. 1 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020) hanno riscritto la disciplina dell'IMU, con abolizione della TASI.
Come per l'imposta in vigore fino al 2019, i soggetti passivi dell'IMU sono i **proprietari** degli immobili, ovvero i titolari dei diritti reali di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie (non è soggetto passivo dell'IMU il nudo proprietario).
Sono soggetti passivi dell'IMU, inoltre:
- il locatario (utilizzatore) per gli immobili detenuti in **leasing**, anche da costruire o in corso di costruzione; viene precisato al riguardo che il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto;
- il concessionario di aree demaniali in regime di concessione;
- il **genitore assegnatario** della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli (comma 743 dell'art. 1 della L. 160/2019).

Con riguardo a quest'ultima casistica, quindi, è soggetto passivo dell'IMU il genitore affidatario dei figli e assegnatario della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice, mentre non lo è il genitore proprietario non affidatario dei figli.
È considerata **abitazione principale**, tuttavia, "la casa familiare assegnata al genitore affidatario dei figli, a seguito di provvedimento del giudice che costituisce, ai soli fini dell'applicazione dell'IMU, il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario stesso" (comma 741 lett. c), n. 4 dell'art. 1 della L. 160/2019).
Rispetto alla precedente disciplina dell'IMU, la formulazione della norma introdotta dal comma 741 fa riferimento alla "casa familiare" e al "genitore", e non più alla "casa coniugale" e al "coniuge".
Nella circ. 18 marzo 2020 n. 1/DF, il Ministero dell'Economia e delle finanze ha chiarito che l'utilizzo di una diversa terminologia deriva dal fatto che fra le assimilazioni all'abitazione principale si vogliono ricomprendere anche le ipotesi di provvedimento giudiziale di assegnazione della **casa familiare** in assenza di un precedente rapporto coniugale.
In detto documento, richiamando la Cassazione 22 marzo 2007 n. 6979, il MEF precisa che in caso di separazione senza figli o con figli maggiorenni e autosufficienti la giurisprudenza ritiene che la casa coniugale non possa essere assegnata a uno dei due coniugi a titolo di contributo al mantenimento, in sostituzione dell'assegno di mantenimento, non avendo l'assegnazione una funzione assistenziale.

In assenza di figli non si costituisce alcun diritto reale di abitazione

La circ. n. 1/DF/2020, inoltre, ha chiarito che, ai fini dell'assimilazione all'abitazione principale, l'individuazione della "casa familiare":
- viene effettuata dal **giudice** con proprio provvedimento, a prescindere dalla proprietà in capo ai genitori o ad altri soggetti (es. i nonni) e dai requisiti di residenza e dimora dell'assegnatario;
- non può essere suscettibile di valutazione da parte del Comune in un proprio provvedimento.

Alla luce di quanto detto, quindi, il diritto reale di abitazione si costituisce soltanto ai fini dell'IMU e **soltanto** in capo al genitore **affidatario** dei figli. In assenza di figli, *a contrariis*, non si costituisce alcun diritto reale e il soggetto passivo dell'IMU è il proprietario dell'immobile. Quest'ultimo dovrà determinare l'imposta nei modi ordinari, applicando l'aliquota stabilita dal Comune.
Anche l'assimilazione *ex lege* dell'immobile all'abitazione principale che comporta l'esenzione dall'IMU (aliquota ridotta e detrazione per gli immobili in A/1, A/8 e A/9) riguarda esclusivamente i genitori con figli, ai quali viene assegnata la casa familiare da parte del giudice.
Una conferma è arrivata dal Dipartimento delle Finanze, che nel corso di Telefisco 2020 tenutosi il 30 gennaio scorso ha precisato che, in **assenza di figli**, l'esenzione (o la riduzione) dall'IMU non spetta.
Si pensi al caso in cui il marito sia proprietario sia della casa assegnata alla moglie, sia di un'altro immobile in cui vive con i figli che costituisce la sua abitazione principale. In questo caso, dovrà **versare l'IMU** per l'immobile in cui vive la moglie, mentre godrà dell'esenzione per l'altro in cui risiede (ove non sia accatastato in A/1, A/8 e A/9).

EUTEKNE - VIETATA LA RIPRODUZIONE ANCHE PARZIALE - SOLO PER USO INTERNO DI SOCIETÀ CLIENTI

Firmato il DPCM con le nuove aperture

Conte: "I corsi professionali potranno essere svolti in presenza". Il CdM approva il disegno di legge delega che ipotizza l'assegno unico universale

/ REDAZIONE

Durante la conferenza stampa tenuta ieri il Presidente del Consiglio Giuseppe Conte ha annunciato di aver firmato il DPCM che regola le prossime **nuove aperture** e il permanere delle sospensioni nell'ottica del contenimento del coronavirus. Inoltre, durante il CdM di ieri, è stato approvato uno schema di disegno di legge delega, il "Family act", per il sostegno e la valorizzazione della famiglia e per favorire la conciliazione vita-lavoro.

Al momento della chiusura del Quotidiano il testo non è stato anticipato dal sito del Governo né risulta ancora pubblicata la Gazzetta Ufficiale. Sarà necessario, dunque, esaminare la norma per capire l'esatto perimetro applicativo delle aperture annunciate. Da quanto ha dichiarato però il Presidente del Consiglio in conferenza stampa, già da oggi riprendono gli **eventi sportivi** (Conte ha puntualizzato che è compresa anche la Coppa Italia), ma a porte chiuse.

Le attività di sale giochi, sale scommesse e sale bingo sono consentite a condizione che le Regioni e le Province autonome abbiano preventivamente accertato la **compatibilità** dello svolgimento delle suddette attività con l'andamento della situazione epidemiologica.

Dal 25 giugno possono riprendere gli sport di contatto amatoriali, sempre che le Regioni accertino che ricorrono le condizioni in base all'andamento della situazione epidemiologica, gli spettacoli aperti al pubblico in sale teatrali, sale da concerto e sale cinematografiche e in altri spazi anche all'aperto ma con alcune cautele e precauzioni. Restano invece sospese tutte le attività che abbiano luogo in sale ballo o discoteche, sia al chiuse che all'aperto.

Il Presidente del Consiglio ha affermato che restano ancora sospese le fiere e congressi e i **corsi professionali** potranno essere svolti in presenza. Le attività di centri benessere, di centri termali culturali sono consentiti ma, anche in questo caso, a condizione che Regioni e Province autonome abbiano preventivamente accertato la compatibilità di tali attività con l'andamento della curva epidemiologica.

In materia di **spostamenti** da e per l'estero è aumentato a 120 ore il periodo massimo di permanenza senza obbligo di quarantena domiciliare per chi fa ingresso nel territorio nazionale per ragioni di lavoro, così come per il personale di imprese o enti aventi sede legale o secondaria in Italia che va all'estero per comprovate ragioni lavorative.

Conte ha infine ricordato che da lunedì sarà operativa su tutto il territorio nazionale l'app Immuni, incoraggiandone l'uso.

Maggiore corresponsabilità padre-madre per i congedi parentali

Per quanto riguarda, invece, il "Family act", la Ministra per le pari opportunità Bonetti ha definito il disegno di legge delega una "riforma ampia **strutturale** che vede nelle famiglie del nostro Paese soggetti capaci di contribuire a dare una prospettiva di futuro a tutta la nostra comunità".

Tra le proposte, ci sono l'assegno universale unico mensile per tutti i figli, un sostegno alle spese educative, un incremento della rete dei servizi educativi e una riforma dei congedi parentali con una maggiore corresponsabilità tra padre e madre, incentivi al **lavoro femminile**.

EUTEKNE - TIPOGRAFIA VILLADA - SOC. IN NOLEGGIO A SOCIETÀ

Orari contrattuali a tempo pieno nel modello SR41

Molti i punti chiariti dall'INPS con le FAQ trasmesse al Consiglio nazionale dell'Ordine dei consulenti del lavoro

/ Daniele SILVESTRO

Diversi sono i punti chiariti in relazione al **modello SR41** dalle FAQ che il Consiglio nazionale dell'Ordine dei consulenti del lavoro ha ricevuto dall'INPS, e che sono state pubblicate anche nel Cassetto previdenziale degli intermediari. Il documento contiene una serie di domande e risposte con riguardo alle principali problematiche riscontrate con il predetto modello, in modo particolare: sugli errori segnalati dagli applicativi forniti dall'INPS; sul numero di autorizzazione; sulla fase di invio del file.

Innanzitutto, precisa l'Istituto previdenziale, per le segnalazioni di carattere amministrativo (ad esempio lo stato di trattazione della domanda, le modifiche da apportare ad una domanda già presentata, ecc.) il supporto è competenza esclusiva dell'assistenza tecnico/informatica relativa all'utilizzo delle applicazioni fornite dall'Istituto. Per ogni altra tipologia di comunicazione o di informazione, sia di carattere amministrativa che sullo stato di trattazione della pratica, sarà necessario fare riferimento alla sede competente al **pagamento**, utilizzando l'indirizzo mail ammortizzatorisociali.nomesede@inps.it.

In merito alla creazione del file SR41, nel caso in cui il software paghe non permetta la produzione di tale flusso, è possibile utilizzare uno dei due programmi messi a disposizione dall'Istituto: **ISWeb** e **KIT CIG_SM**. Il primo si adatta meglio alle aziende piccole, mentre il secondo a quelle di maggiore dimensione.

Per quanto attiene alla compilazione della sezione "Percentuale di riduzione", l'INPS precisa che tale campo si riferisce alla quota di riduzione della **prestazione erogata**, ed è esclusiva di specifiche realtà aziendali identificate da leggi finanziarie emanate nel corso degli anni (nel caso specifico inserire il codice "00" - zero zero). Invece nel campo "ANF" deve essere inserita la quota netta da erogare al beneficiario.

Nei file SR41, continua ancora l'Istituto, possono essere indicati solo **IBAN italiani**; in alternativa è possibile indicare in "Localizzazione pagamento" il carattere "L", e la prestazione sarà erogata con un assegno postale nominativo al beneficiario.

Ulteriori chiarimenti riguardano poi l'orario di lavoro settimanale. Sul punto, l'INPS precisa che tutti gli orari da indicare negli SR41 sono orari contrattuali a **tempo pieno** e non sono previste codifiche particolari (ad esempio per il part time). In caso di orario di lavoro con articolazioni particolari o in turni dovrà essere utilizzato un orario di lavoro uniformemente distribuito nelle 5 o 6 giornate (dal lunedì al sabato). Per le settimane a cavallo di 2 mesi dovrà essere rispettata la capienza dei singoli spezzoni di settimana, anticipando o posticipando tra le 2 mensilità l'eventuale eccedenza di ore o frazione di ora.

Per quanto riguarda la trasmissione del modello, il file SR41 in formato TXT deve essere inviato attraverso la **specifica funzione** presente all'interno di "Servizi per le aziende e i consulenti", "CIG e Fondi di Solidarietà", "Invio Richieste Pag.Dir SR41". Non sono ammissibili i moduli cartacei, immagini o allegati PDF del modulo SR41. Nella pagina "Esiti", la ricevuta e l'elenco dei beneficiari saranno disponibili per la stampa il giorno successivo all'invio, dopo che il file sarà stato protocollato.

Come specificato con il messaggio n. 1508/2020 dello scorso 6 aprile, i file "SR41" possono essere inviati solo se completi del **numero di autorizzazione** rilasciato dalla sede (numero di 12 cifre) per ogni tipologia di prestazione CIGO, CIGS, CIGD, FIS per la quale si chiede il pagamento diretto da parte dell'INPS. Sul punto, l'Istituto sottolinea l'importanza della corretta indicazione del numero di autorizzazione, ciò al fine di evitare anomalie che possono generare ritardi nei pagamenti. Tale numero verrà comunicato attraverso PEC, ovvero potrà essere reperito nel "Fascicolo Elettronico Aziendale", "Dati Complementari", "CIG e Fondi".

Nel caso in cui l'azienda ha ricevuto la comunicazione con il numero dell'autorizzazione, ma in fase di invio del file viene segnalato "Autorizzazione non presente", l'INPS suggerisce di provare ad **effettuare l'invio** fino a quando avrà esito positivo. Ciò è dovuto a momentanei problemi di carattere amministrativo, per effetto dei quali un numero limitato di autorizzazioni già emesse è stato bloccato.

Infine, nell'ultima parte del documento vengono riportati alcuni casi pratici di errori riscontrati in fase di invio del file. Nello specifico, in caso di errore nella **capienza delle ore**, l'INPS ricorda che le ore di cui si richiede il pagamento vanno indicate nelle relative settimane delle singole mensilità come da calendario. Ad esempio, se l'orario di lavoro settimanale è di 40 ore su 5 giorni (8 ore giornaliere dal lunedì al venerdì) e la data di inizio integrazione è il 12 marzo 2020, nella seconda settimana di marzo è possibile inserire il valore massimo di 16.

EUTEKNE - VIA FIORENZUOLA VILLANOVA - 00139 ROMA - TEL. 06 87 18 00 - P.IVA 00 921 171 006

Nel fallimento variazione IVA anche senza insinuazione

È sufficiente la dimostrazione che, in caso di ammissione allo stato passivo, il credito non sarebbe stato comunque riscosso

/ Michele BANA

L'art. 90, par. 1, e l'art. 273 della direttiva 2006/112/Ce devono essere interpretati nel senso che essi **ostano** ad una normativa di uno Stato membro in virtù della quale ad un soggetto passivo viene rifiutato il diritto alla riduzione dell'IVA assolta, e relativa ad un credito non recuperabile, qualora egli abbia omesso di insinuare tale credito nella procedura fallimentare instaurata nei confronti del suo debitore, quand'anche detto soggetto dimostri che, se avesse insinuato il credito in questione, questo non sarebbe stato riscosso.

Lo ha stabilito la Corte di Giustizia Ue, nella causa C-146/19 di ieri, avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale formulata dalla Corte Suprema Slovena, riguardante il rifiuto di concedere al cedente/prestatore la **rettifica** dell'IVA pagata, e relativa a crediti non ricossi, a motivo dell'omessa insinuazione di tali crediti nei procedimenti fallimentari instaurati nei confronti dei propri debitori. L'art. 39 della legge IVA slovena stabilisce, infatti, alcune condizioni che pongono dei dubbi di coordinamento con le suddette disposizioni comunitarie.

In particolare, è stabilito che la rettifica dell'IVA è possibile – analogamente all'art. 26 comma 2 del DPR 633/1972 – quando risulta, sulla base di un'**ordinanza definitiva** di un giudice che dispone la chiusura della procedura fallimentare (o termina positivamente il concordato preventivo), che il creditore non è stato pagato, anche soltanto in parte. Inoltre, a prescindere da tale disposizione, la norma slovena puntualizza che il soggetto passivo può rettificare, in diminuzione, l'IVA conteggiata e non pagata relativa a tutti i crediti riconosciuti che egli abbia insinuato nel fallimento o concordato preventivo. A ciò si aggiunga che, a norma dell'art. 296 della disciplina concorsuale slovena, i creditori devono insinuare nel fallimento tutti i crediti da essi vantati nei confronti del debitore fallito, sorti sino all'inizio della procedura: nel caso in cui il creditore non rispetti il termine per l'insinuazione del credito, il proprio diritto nei confronti del debitore fallito si estingue e il giudice respinge l'istanza tardiva di ammissione allo stato passivo della procedura.

La Corte di Giustizia Ue ha ricordato che una situazione caratterizzata dalla **riduzione definitiva** degli obblighi del debitore – come l'estinzione del credito a causa della mancata insinuazione nel fallimento – non può essere qualificata come "non pagamento", ai sensi dell'art. 90, par. 2 della direttiva 2006/112/CE: conseguentemente, in tale caso, lo Stato membro deve permettere, a norma del precedente par. 1, la riduzione della base imponibile IVA, in conseguenza della mancata riscossione della controprestazione, qualora il soggetto passivo possa dimostrare che il proprio credito presenta un carattere definitivamente irrecuperabile (Corte di Giustizia Ue, causa C-292/19).

In altri termini, ai fini della rettifica dell'IVA è **sufficiente** che il soggetto passivo fornisca la prova che, anche qualora avesse effettuato l'insinuazione nel fallimento del proprio credito, quest'ultimo non sarebbe stato riscosso (causa C-127/18). In tale sede, è stato, altresì, rammentato che l'art. 273 della direttiva 2006/112/Ce attribuisce agli Stati membri un margine di discrezionalità in ordine alle formalità che i soggetti passivi devono soddisfare di fronte alle autorità tributarie, al fine di procedere ad una riduzione della base imponibile (Corte di Giustizia Ue, causa C-672/17).

I giudici comunitari hanno, tuttavia, sottolineato che tale circostanza **non pregiudica** il carattere preciso e incondizionato dell'obbligo di riconoscere la riduzione della base imponibile nei casi contemplati dall'art. 90, par. 1, della direttiva 2006/112/CE (Corte di Giustizia Ue, causa C-337/13). Questa norma deve, pertanto, essere interpretata nel senso che il giudice nazionale deve, in virtù dell'obbligo che gli incombe di adottare tutte le misure idonee a garantire l'esecuzione di tale disposizione, interpretare il diritto nazionale in modo conforme a quest'ultima, ovvero – qualora ciò non fosse possibile – disapplicare qualsiasi legislazione nazionale la cui applicazione porti ad un risultato contrario alla predetta norma comunitaria (Corte di Giustizia Ue, causa C-752/18).

Alla luce di tali principi giurisprudenziali, e tenuto conto che anche in Italia è necessaria – ai fini dell'emissione della **nota di variazione IVA** per infruttuosità della procedura – l'insinuazione del credito nel fallimento, le suddette conclusioni della Corte di Giustizia Ue, causa C-146/19 dovrebbero ritenersi invocabili anche in sede di applicazione dell'art. 26 comma 2 del DPR 633/72.

EUTEKNE - MI RIDUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO.IT.E.

Modello 770 per la fiduciaria se incassa dividendi per conto del fiduciante

Oltre all'emittente, anche la società fiduciaria deve segnalare il dividendo percepito per conto del suo cliente

/ Stefania BARSALINI

Anche nel caso di **intestazione fiduciaria** della partecipazione in società ed enti di cui all'art. 73, comma 1, lett. a) e b) del TUIR ad una società abilitata a svolgere le attività previste dall'art. 1 della legge 23 novembre 1939 – che disciplina l'operatività delle società fiduciarie, le quali sono autorizzate ad intestarsi fiduciariamente beni dei propri clienti per amministrarli nel loro esclusivo interesse – il prelievo sugli utili da partecipazione deve essere effettuato dal soggetto emittente per i dividendi soggetti alle disposizioni dell'art. 27 del DPR 600/73, in base al quale le società e gli enti emittenti operano con obbligo di rivalsa una ritenuta, nella misura del 26%, sugli utili da essi corrisposti.

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 1, commi da 999 a 1006, della legge 27 dicembre 2017 n. 205 (legge di bilancio 2018), il trattamento fiscale degli utili percepiti dalle persone fisiche conseguiti al di fuori dell'esercizio di una attività di impresa commerciale e derivanti dal possesso e dalla cessione di **partecipazioni "qualificate"**, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. c), del TUIR è stato uniformato a quello previsto per le partecipazioni non qualificate di cui alla lett. c-*bis*) di detto comma 1, disponendo una omogenea tassazione a titolo di imposta pari al 26% come previsto dal citato art. 27.

È però prevista un'apposita **disciplina transitoria** per cui, per le distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate formatesi con utili prodotti sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, continuano ad applicarsi le disposizioni del DM 26 maggio 2017. In questo caso, quindi, i dividendi concorrono alla formazione del reddito complessivo e non sono soggetti a ritenuta.

Il medesimo regime vale anche per le distribuzioni di utili da partecipazioni **qualificate** in società estere effettuate dal 1° gennaio 2018, ma relative a utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017. Anche in questo caso, risulta ancora operante la precedente disciplina, secondo la quale gli utili e gli altri proventi di fonte estera derivanti da partecipazioni di natura qualificata partecipano parzialmente alla determinazione del reddito complessivo e qualora relativi a partecipazioni in società non residenti in Paesi a fiscalità privilegiata sono assoggettati a ritenuta a titolo di acconto (*cfr.* ris. Agenzia delle Entrate n. 61/2019).

Relativamente ai dividendi derivanti da **azioni dematerializzate**, l'art. 27-*ter*, comma 3 del DPR 600/73 prevede che il soggetto presso il quale i titoli sono depositati è tenuto all'accredito, con separata evidenza, dell'ammontare dell'imposta sostitutiva sugli utili al conto unico istituito ai sensi del comma 1 dell'art. 3 del DLgs. 1° aprile 1996, n. 239, e all'addebito dell'imposta ai percipienti all'atto del pagamento, il sostituto d'imposta non è l'emittente, ma l'intermediario presso il quale l'azionista ha depositato i propri titoli.

In presenza di un'intestazione fiduciaria delle partecipazioni, l'amministrazione e la gestione delle stesse è affidata dal proprietario (fiduciante) ad altro soggetto, vale a dire al fiduciario, affinché le **custodisca** e ne curi l'esercizio dei relativi diritti, per poi restituirle al fiduciante ad una certa scadenza.

Con l'intestazione fiduciaria, il fiduciario diviene formale intestatario dei beni del fiduciante e come tale appare e agisce nei confronti dei terzi.

Si indicano i dati del fiduciante

La presenza della fiduciaria fra il socio e l'emittente presuppone, pertanto, che prima di applicare la ritenuta la società o l'ente emittente obbligatoriamente acquisisca dalla società fiduciaria le **informazioni necessarie** per operare come sostituto di imposta.

In particolare, l'emittente deve avere le seguenti **informazioni**:

- residenza (italiana o estera) del fiduciante;
- natura della partecipazione detenuta (qualificata o non qualificata);
- partecipazione relativa ad un'impresa commerciale individuale.

L'**emittente** o l'intermediario in veste di sostituto di imposta, deve riportare nel modello 770, **quadro SI**, l'ammontare complessivo degli utili corrisposti; nel quadro SK, rigo SK5 i dati identificativi della società fiduciaria, e rigo SK5, punto 24, che si tratta di dividendi pagati a società fiduciaria, indicando il codice 2.

Anche la **società fiduciaria** è tenuta alla compilazione del **quadro SK del modello 770**, specificando nel rigo SK2 che trattasi di comunicazione effettuata da società fiduciaria, con la causale E, indicando, nell'apposita sezione del rigo SK3 i dati relativi all'emittente e nel rigo SK5 i dati anagrafici del fiduciante. Tali modalità dichiarative consentono la corretta imposizione dei dividendi, tutelando il diritto alla riservatezza degli investitori che hanno scelta di intestare le azioni fiduciariamente, senza privare l'Amministrazione finanziaria di poter effettuare gli opportuni controlli.

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

Circuito di credito commerciale senza detrazione fiscale

Secondo l'Agenzia delle Entrate non consente la tracciabilità dei pagamenti e quindi di poter beneficiare dell'agevolazione

/ REDAZIONE

Un circuito di credito commerciale attraverso cui avvengono **scambi di beni e servizi** e che non utilizza nessuno dei sistemi di pagamento elencati nell'art. 23 del DLgs. 241/97 non consente di beneficiare della detrazione IRPEF del 19% di quegli oneri per i quali, dal 1° gennaio 2020, è obbligatoria la **tracciabilità** del pagamento.

Questa la conclusione cui giunge l'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 180 di ieri, 11 giugno 2020.

Dal **1° gennaio 2020**, si ricorda, l'art. 1 comma 679 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020) dispone che la detrazione IRPEF del 19% (sono escluse le detrazioni con percentuali diverse) degli oneri indicati nell'art. 15 del TUIR e in altre disposizioni normative spetta **soltanto se** il pagamento è avvenuto con:

- bonifico bancario o postale;
- altri sistemi di pagamento, diversi dal pagamento in contante, previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (es. carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

Per "**altri mezzi di pagamento**" si intendono quelli che "garantiscano la tracciabilità e l'identificazione del suo autore al fine di permettere efficaci controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria" (la precisazione contenuta nella risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate 11 giugno 2020 n. 180 conferma i chiarimenti della ris. Agenzia Entrate 3 dicembre 2014 n. 108 in merito alle modalità di versamento delle erogazioni liberali in denaro a favore dei partiti politici).

Un circuito di credito commerciale, afferma l'Amministrazione finanziaria, consiste in un sistema attraverso cui avviene lo scambio di beni e servizi che non utilizza nessuno dei sistemi di pagamento elencati nell'art. 23 del DLgs. 241/97 (quali carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari) e **non** può essere considerato un "**altro sistema** di pagamento" che garantisca la tracciabilità e l'identificazione del suo autore al fine di permettere efficaci controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria. Di conseguenza, non è possibile beneficiare della detrazione IRPEF del 19% degli oneri indicati nell'art. 15 del TUIR e in altre disposizioni normative, sostenuti mediante detto sistema di scambio.

Si ricorda che la disposizione contenuta nel comma 679 in esame **non si applica** in relazione alle spese sostenute per:

- l'acquisto di medicinali e dispositivi medici;
- prestazioni sanitarie rese dalle strutture pubbliche o da strutture private accreditate al SSN.

Detrazione per oneri solo con pagamenti tracciabili dal 1° gennaio 2020

La disposizione riguarda gli oneri che danno diritto alla **sola detrazione** IRPEF nella misura del **19%** siano essi previsti dall'art. 15 del TUIR o in altre disposizioni normative; fra queste ultime spetta la detrazione per:

- i contributi associativi alle società di mutuo soccorso che dal periodo d'imposta 2018 e fino all'operatività del RUNTS ai sensi dell'art. 83 comma 5 del DLgs. 117/2017;
- le **erogazioni liberali** a favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche o eventi straordinari *ex* art. 138 comma 14 della L. 23 dicembre 2000 n. 388;
- le erogazioni liberali a favore della Società di cultura "La Biennale di Venezia" *ex* art. 1 della L. 18 febbraio 99 n. 28;
- le erogazioni liberali a favore di fondazioni operanti nel settore musicale ai sensi dell'art. 25 del DLgs. 29 giugno 96 n. 367;
- le spese relative ai contributi versati per il **riscatto** degli **anni di laurea** dei familiari a carico che non hanno iniziato a lavorare *ex* art. 2 comma 5-*bis* del DLgs. 30 aprile 97 n. 184;
- le spese per **asili nido** di cui all'art. 1 comma 335 della L. 23 dicembre 2005 n. 266;
- le spese per l'affitto di terreni agricoli ai giovani di cui all'art. 16 comma 1-*quinquies.1)* del TUIR.

EUTEKNE - MI RODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO.N.E.

Pro rata IVA per le slot machine contestuali all'attività di bar

Una pronuncia di merito ha trattato la detrazione sugli acquisti nel caso di apparecchi da gioco installati in un bar

/ Sara BERNARDI e Emanuele GRECO

Il meccanismo del pro rata IVA di cui all'art. 19 comma 5 del DPR 633/72 coinvolge anche l'attività concernente gli apparecchi da gioco contestuali all'attività di bar (o altri esercizi simili senza cucina).

Non potendosi configurare un rapporto di occasionalità o di accessorietà tra l'attività di bar e quella conseguente all'installazione di slot machine, il soggetto passivo risulta svolgere contestualmente operazioni **imponibili** ai fini IVA e operazioni **esenti**, con conseguente diritto alla detrazione IVA spettante in misura proporzionale ai sensi del menzionato art. 19 comma 5.

A queste conclusioni perviene la C.T. Reg. Friuli Venezia Giulia nella sentenza n. 37 del 13 marzo 2020, la cui decisione – a conferma di quella del giudice di prime cure – si basa sulla considerazione che, difettando l'accessorietà dell'attività correlata alla gestione di apparecchi da gioco a quella di bar, il diritto alla **detrazione** IVA spetti sulla base della percentuale di detrazione (**pro rata**), determinata ai sensi dell'art. 19-*bis* del DPR 633/72, da applicare a tutta l'imposta a monte e non soltanto ai beni e servizi considerati ad uso promiscuo.

Nel caso di specie, il soggetto passivo IVA esercitava attività di bar ma si configurava anche come soggetto "**esercente**" nella raccolta delle giocate relative agli apparecchi di intrattenimento di cui all'art. 10 comma 6 del TULPS, condizione che determina in capo al medesimo l'effettuazione di operazioni riconducibili tra quelle esenti previste dall'art. 10 comma 1 n. 6 del DPR 633/72.

Per la determinazione dell'IVA ammessa in detrazione, lo stesso riteneva utilizzabile il criterio della **detraibilità "specifica"**, previsto all'art. 19 comma 4 del DPR 633/72, ove si stabilisce che "per i beni ed i servizi in parte utilizzati per operazioni non soggette all'imposta la detrazione non è ammessa per la parte imputabile a tali utilizzazioni e l'ammontare indetraibile è determinato secondo criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati".

La disciplina del suddetto articolo, tuttavia, trova applicazione solo qualora vi siano operazioni esenti che non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo di imposta e caratterizzate, dunque, dall'**occasionalità** e dall'**accessorietà** rispetto all'attività principale.

Come evidenziato dalla circolare Min. Finanze n. 328/97, solo l'occasionale effettuazione di operazioni esenti da parte di un contribuente che svolge essenzialmente un'attività soggetta a IVA non dà luogo all'applicazione del pro rata.

Sulla base di questi presupposti, nella fattispecie in esame, i giudici escludono la valenza del criterio della detraibilità "specifica" dell'IVA (art. 19 comma 4 del DPR 633/72), osservando che l'attività esente relativa alla gestione delle slot machine è esercitata in modo **abituale** ed essa non integra, quindi, il requisito dell'occasionalità.

Neppure sussiste un nesso di accessorietà tra la gestione delle slot machine e l'attività di bar, se si rammenta che, in ottemperanza ai requisiti delineati dalla Corte di Giustizia Ue (tra tante, sentenza del 29 marzo 2007, causa C-111/05), un'attività si considera **"accessoria"** quando non costituisce per la clientela un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore.

I giudici giuliani ritengono che, nel caso di specie, tra l'attività di bar senza cucina (imponibile ai fini IVA) e l'attività conseguente all'installazione di apparecchi da gioco (esente) non possa configurarsi un rapporto di accessorietà, in mancanza di un qualsiasi nesso funzionale tra le predette attività.

Ne discende che il diritto alla detrazione dell'imposta deve avvenire secondo il meccanismo del pro rata, proprio in conseguenza del contestuale svolgimento di operazioni esenti e imponibili ai fini IVA.

Peraltro, in mancanza dei suddetti requisiti di occasionalità e accessorietà, alla fattispecie non risulta applicabile **neanche** la **deroga** di cui all'art. 19-*bis* comma 2 del DPR 633/72, che esclude dal computo del pro rata le prestazioni esenti contemplate dall'art. 10 comma 1 numeri da 1 a 9 del DPR 633/72, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo, ovvero a fronte dell'accessorietà delle stesse alle operazioni imponibili.

Possibile la separazione delle attività

L'inapplicabilità del pro rata, pertanto, potrebbe essere garantita a fronte dell'esercizio dell'opzione di cui all'art. 36 comma 3 del DPR 633/72, ai sensi del quale i soggetti che esercitano più attività nell'ambito della stessa impresa hanno facoltà di optare per l'**applicazione separata** dell'imposta relativamente ad alcune delle attività esercitate.

EUTEKNE - VIETATA LA RIPRODUZIONE

Polizze in LPS senza ritenuta solo dopo l'opzione per i neo residenti

Il perfezionamento dell'opzione conferisce all'impresa assicurativa la facoltà di non operare la ritenuta sui proventi derivanti dalla polizza unit linked

/ Salvatore SANNA

Con la risposta a interpello n. 178, pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate interviene sul coordinamento tra il regime di tassazione forfetaria previsto per i neo residenti dall'art. 24-*bis* del TUIR e il possesso di una polizza unit linked stipulata con un'impresa di assicurazione lussemburghese che opera in Italia in regime di **libera prestazione di servizi** (LPS).

La **tassazione forfetaria** prevista per i neo residenti sui redditi prodotti all'estero consiste nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF (e delle addizionali locali) calcolata in via forfetaria, a prescindere dall'importo dei redditi percepiti, nella misura di 100.000 euro per ciascun periodo d'imposta in cui è valida l'opzione.

In particolare, l'opzione deve essere esercitata in sede di **dichiarazione dei redditi** riferita all'anno di trasferimento o all'anno successivo.

Successivamente, il contribuente potrà rilasciare un'apposita dichiarazione agli intermediari che eventualmente intervengono nella riscossione di redditi esteri i quali possono scegliere di non applicare alcuna imposta. Dunque, sarà nella **facoltà** dell'**intermediario** l'applicazione o meno della ritenuta sui redditi di fonte estera da corrispondere al neo residente.

Però, ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, tale facoltà non può essere esercita dal sostituto già dal momento del versamento dell'imposta sostitutiva e **prima** dell'opzione in dichiarazione, in quanto tale indicazione si considera come un atto **imprescindibile** ai fini del perfezionamento dell'opzione che consente al contribuente di non subire l'ordinaria ritenuta sui redditi derivanti dalle polizze assicurative.

Non è quindi consentito non applicare la ritenuta *ex* art. 26-*ter* del DPR 600/73 sui proventi da polizze unit linked prima di tale evento sulla base di una semplice **dichiarazione di intenti** del neo residente.

Qualora si verificasse un caso di doppia imposizione nell'anno di trasferimento della residenza in Italia da parte del contraente e prima dell'efficacia dell'opzione *ex* art. 24-*bis* del TUIR, sarà possibile ricorrere all'istituto della compensazione all'interno del modello F24 (art. 17 del DLgs. 241/97) oppure procedere con il rimborso nei termini previsti dall'art. 38 del DPR 602/73.

Inoltre, in favore del contribuente, si afferma che sui contratti in argomento le imprese di assicurazione estere operanti in regime di LPS **non sono tenute** al versamento dell'imposta sostitutiva dello **0,45%** sull'ammontare delle riserve matematiche dei rami vita relative ai contratti di assicurazione stipulate da soggetti residenti in Italia (non si verificherebbe infatti lo scomputo dalla ritenuta successivamente subita dal contraente).

Passando alle imposte patrimoniali dovute sulla polizza, si osserva che l'imposta di bollo prevista dal comma 2-*ter* dell'art. 13 della Tariffa, allegato A, Parte Prima del DPR 642/72 si applica per "le **comunicazioni** relative a polizze emesse da imprese di assicurazioni estere operanti in Italia in regime di libertà di prestazione di servizi e stipulate da soggetti residenti nello Stato, ove dette imprese richiedano l'autorizzazione per il pagamento in modo virtuale e sempreché esercitino o abbiano esercitato la facoltà prevista dall'articolo 26-ter, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600".

Simmetricamente, **non risulta dovuta l'IVAFE**, ossia l'imposta patrimoniale sui prodotti finanziari all'estero, perché la polizza in argomento può sostanzialmente considerarsi come detenuta in Italia (mancando, quindi, uno dei presupposti del tributo).

La polizza estera sconta comunque l'imposta di bollo

Inoltre, con specifico riferimento ai soggetti che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia ai sensi dell'art. 24-*bis* del TUIR, per i periodi d'imposta di validità dell'opzione opera l'**esenzione** dall'obbligo di:

- compilare il quadro RW;
- versare l'IVIE e l'IVAFE.

Tuttavia, l'Agenzia delle Entrate ha rilevato che non è stata prevista alcuna analoga esenzione con riferimento all'imposta di bollo.

Ai fini dell'applicazione dell'imposizione forfetaria, resta fermo il principio per il quale i redditi si considerano prodotti all'estero sulla base di criteri reciproci a quelli previsti dall'art. 23 del TUIR per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato.

Si tratta di una c.d. "**lettura a specchio**", secondo la quale i redditi si considerano prodotti all'estero sulla base dei **medesimi criteri** di collegamento enunciati per individuare quelli prodotti in Italia, applicati con un metodo rovesciato.

Pertanto, i redditi di capitale maturati, **ma non percepiti**, durante il periodo di validità dell'opzione per il regime dei neo residenti **non** sono assoggettati a tassazione sostitutiva e i medesimi risulteranno tassati in maniera ordinaria (con l'imposta del 26%) se percepiti dal neo residente dopo il quindicesimo anno di regime ovvero a seguito di decadenza o anticipata revoca del regime stesso.

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

Non evita la decadenza l'acquisto del diritto di abitazione entro un anno

Non rileva che il nuovo acquisto possa usufruire dell'agevolazione

/ Anita MAURO

L'acquisto del diritto di abitazione su un immobile, entro un anno dall'alienazione infraquinquennale della prima casa **non evita la decadenza** dal beneficio con riferimento al precedente acquisto, a prescindere dal fatto che il nuovo acquisto possa godere del beneficio.
Infatti, le condizioni per evitare la decadenza non coincidono con le condizioni richieste per l'applicazione dell'agevolazione sul nuovo acquisto. Lo afferma la Cassazione, con l'ordinanza n. 11221, depositata ieri.
Si ricorda che, a norma del comma 4 della Nota II-*bis* all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, si configura la decadenza dall'agevolazione **prima casa** goduta in relazione ad un determinato acquisto se l'acquirente, prima del decorso di 5 anni dall'acquisto agevolato, trasferisce l'abitazione. Tuttavia, la medesima disposizione aggiunge che la decadenza può essere evitata se il contribuente, entro un anno dall'alienazione infraquinquennale, riacquista un nuovo immobile da adibire ad abitazione principale.
La norma sulla decadenza – spiega la pronuncia – non coincide con la norma agevolativa: il legislatore richiede **condizioni diverse** per applicare il beneficio rispetto a quelle richieste per evitare la decadenza per alienazione infraquinquennale (in tal senso, si veda anche la circ. Agenzia delle Entrate 7 giugno 2010 n. 31).
In particolare, per conservare l'agevolazione nonostante l'alienazione della prima casa entro cinque anni, la norma richiede che il contribuente **entro un anno** dall'alienazione dell'immobile agevolato "proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale".
Secondo quanto affermato dalla Corte di Cassazione con la sentenza in commento, tale disposizione dovrebbe essere interpretata **restrittivamente** (avendo natura agevolativa) e quindi, posto che la disposizione non cita espressamente "anche agli acquisti di diritti reali di godimento sul bene", tra gli atti che evitano la decadenza, si dovrebbe concludere che l'acquisto del solo diritto di abitazione non sia idoneo ad evitare la decadenza.
L'affermazione della Corte non è del tutto convincente, atteso che, nella norma, vi è solo il riferimento all'acquisto di un immobile da destinare ad abitazione principale, senza che nulla venga precisato sul diritto oggetto di acquisto (ad es: proprietà, uso, usufrutto, abitazione). Né è espressamente indicato l'acquisto del **diritto di proprietà** come titolo legittimante la deroga alla decadenza: la norma parla solo di "acquisto".
Pertanto, sebbene sia certamente corretto che, ai fini dell'impedimento della decadenza, non rileva il fatto che l'agevolazione prima casa possa applicarsi (per espressa disposizione dal primo comma della Nota II-*bis*) anche all'acquisto del **diritto di abitazione**, tuttavia, ciò non significa che la norma sulla decadenza escluda il diritto di abitazione tra gli acquisti che evitano la perdita del beneficio.
Infatti, posto che l'ultimo periodo del quarto comma della Nota II-*bis* richiede, per impedire la decadenza, che entro un anno si proceda all'acquisto di un immobile da destinare ad **abitazione principale**, si potrebbe ritenere che sia idoneo ad escludere la perdita del beneficio ogni nuovo "acquisto" che possa essere utilizzato dal contribuente come dimora abituale (*cfr.* la circ. Agenzia Entrate n. 31/2010, § 3.1).
Così, mentre l'acquisto della proprietà di un immobile **già locato** a terzi potrebbe non risultare idoneo ad un utilizzo dell'immobile come abitazione principale, invece l'acquisto del diritto di abitazione potrebbe invece ben consentire all'acquirente di usare l'immobile acquistato entro un anno come dimora abituale.

Rileva che l'immobile acquistato sia adibito ad abitazione principale

In breve, non è tanto la **natura del diritto** acquistato che consente di stabilire se la decadenza si verifichi o meno, quanto piuttosto il fatto che l'acquisto sia idoneo ad essere destinato ad abitazione principale. Forse proprio per questo la norma parla solo di "acquisto", senza specificare il diritto che va acquistato.
A supporto di tali considerazioni, può ricordarsi la pronuncia della Corte di Cassazione n. 17148/2018. In essa, la Corte aveva escluso che l'acquisto della **nuda proprietà** potesse impedire la decadenza, ma aveva motivato tale affermazione proprio per il fatto che si tratta di un diritto non adeguato ad attribuire al contribuente il titolo per adibire l'immobile ad abitazione principale (si veda "Il riacquisto della nuda proprietà entro un anno non salva il bonus prima casa" del 29 giugno 2018).
Sulla base del medesimo ragionamento, si potrebbe, allora, giungere alla **conclusione opposta** nel caso esaminato dalla sentenza di ieri: l'acquisto entro un anno del diritto di abitazione potrebbe evitare la decadenza, in quanto si tratta di un diritto che consente al contribuente di adibire l'immobile acquistato ad abitazione principale.
Tuttavia, la pronuncia n. 11221/2020 giunge a conclusione diversa, sulla base di argomentazioni più formali.

ESTRATTO PER FINALITÀ DI DIFFUSIONE VIETATA - USO IN ESCLUSIVA A SOLVEFISCO S.R.L.

IVA sugli importi pagati con risoluzione anticipata del contratto telefonico

Il mancato rispetto del "periodo di fedeltà" non configura il risarcimento del danno

/ Luca BILANCINI

Gli importi percepiti da un operatore telefonico a fronte della **risoluzione anticipata** di un contratto che prevede un "periodo di fedeltà" costituiscono la remunerazione di una **prestazione** di servizi effettuata a titolo oneroso che deve essere assoggettata a **IVA**. La Corte Ue ha confermato, con sentenza 11 giugno 2020 relativa alla causa C-43/19, il principio, già espresso in passato (*cfr.* Corte Ue 22 novembre 2018 causa C-295/17), secondo cui tali somme non possono essere assimilate alle penalità per inadempimento, escluse da imposta.

Il procedimento concerneva una nota compagnia operante nel settore delle comunicazioni elettroniche, della telefonia fissa e dell'accesso a internet. Questa società stipulava con i propri clienti contratti che prevedevano condizioni di particolare vantaggio a fronte del mantenimento del rapporto contrattuale per un **periodo minimo** predeterminato.

In caso di **risoluzione anticipata**, gli utenti avrebbero dovuto corrispondere un importo calcolato in proporzione al periodo di "fedeltà" trascorso e sulla base dei vantaggi concessi in tale intervallo temporale. Esso non avrebbe comunque potuto superare i costi sostenuti dalla compagnia per l'installazione del servizio.

Come si evince dalla lettura della sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale, e come sottolineato dallo stesso giudice del rinvio, l'offerta di contratti caratterizzati da una durata minima consentiva alla società di poter **recuperare** i costi legati all'infrastruttura (reti, attrezzature, impianti), alle campagne promozionali, all'attivazione dei servizi e agli sconti alla clientela, anche grazie alla previsione di uno specifico corrispettivo "a titolo di compensazione" per la risoluzione anticipata.

La compagnia telefonica riteneva che dette somme dovessero qualificarsi alla stregua di un **indennizzo** per inadempimento degli obblighi contrattuali e che pertanto dovessero essere escluse da IVA.

La Corte di Giustizia sottolinea come, nell'ambito dei rapporti giuridici che prevedono uno scambio di prestazioni reciproche, il **controvalore** del corrispettivo versato dal cliente sia costituito dal **diritto** del cliente a usufruire dell'esecuzione delle obbligazioni, indipendentemente dal fatto che questi poi effettivamente se ne avvalga (causa C-43/19, punto 32).

Ricordando proprie precedenti pronunce (*cfr.* ancora causa C-295/17) i giudici europei hanno sottolineato altresì come l'ammontare da versare in caso di risoluzione anticipata, corrispondente alle somme che il prestatore avrebbe percepito nella restante parte del periodo se detta risoluzione non si fosse verificata, debba essere soggetto a imposta, costituendo la **remunerazione** di una prestazione di servizi a titolo oneroso.

Benché nel caso di specie gli importi fossero stati calcolati in modo differente (non essendovi coincidenza con le somme ancora da pagare alla data della disdetta), la Corte ha tuttavia fatto rilevare come essi corrispondessero al "**recupero** di una parte dei costi associati alla prestazione di servizi" (causa C-43/19, punto 38) e pertanto rappresentassero una **parte del prezzo** del servizio che la compagnia si era impegnata a rendere ai propri clienti.

In tal modo veniva a essere ripristinato il corrispettivo mensile che gli utenti avrebbero dovuto pagare nel caso in cui non avessero beneficiato dei vantaggi commerciali legati al c.d. "periodo di fedeltà".

In sostanza, proprio grazie alla previsione dell'importo da corrispondere nell'ipotesi di risoluzione anticipata, viene garantita alla compagnia una "**remunerazione** contrattuale **minima** della prestazione effettuata" (causa C-43/19, punto 40 e causa C-295/17, punto 61).

È pertanto irrilevante la circostanza che l'operatore non sia in grado di recuperare i proventi che avrebbe percepito se il contratto non fosse stato risolto anticipatamente (come, invece, avvenuto nel procedimento oggetto della sentenza relativa alla causa C- 295/17).

Per il fatto, poi, che alla stipula fossero stati stabiliti, da un lato, i servizi da rendere e, dall'altro, il prezzo mensile per l'esecuzione degli stessi nonché l'importo per la risoluzione anticipata, è possibile considerare le somme versate quale corrispettivo di una **prestazione di servizi** così come definita dall'art. 2 par. 1 lett. c) della Direttiva 2006/112/Ce.

La Corte contesta, in ultimo, anche la qualificazione di "**indennità** volta a risarcire il danno" attribuita a tali importi dalla compagnia telefonica, posto che il diritto della nazione in cui operava detta società (Portogallo) avrebbe comunque vietato l'imputazione ai clienti di somme a titolo risarcitorio in caso di risoluzione anticipata.

EUTEKNE - FIM FEDERAZIONE VITALIA - CGIL IN FIDELIVERIA A SOLVERITONE

Banca dati "M.E.R.C.E." non sufficiente per rettificare le dichiarazioni doganali

L'Agenzia delle Dogane non può utilizzare la banca dati in presenza di documenti che comprovano l'effettivo valore dei prodotti importati

/ Lorenzo UGOLINI

Il sistema M.E.R.C.E. **non** può costituire l'**unico** parametro di riferimento ai fini della rettifica delle dichiarazioni doganali, in assenza di ulteriori elementi a supporto. Di conseguenza, se il contribuente, nel contraddittorio endoprocedimentale, dimostra la correttezza del valore di transazione dichiarato, l'atto impositivo è **nullo**.

Tale principio è stato affermato dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 11215 depositata ieri.

La vicenda trae origine da diversi avvisi di rettifica del valore dichiarato da una società nelle **bollette di importazione**, giacché ritenuto non attendibile rispetto a quello risultante dal sistema nazionale di rivelazione M.E.R.C.E. Sulla base di tale banca dati, in particolare, l'Ufficio aveva ritenuto che il prezzo dei prodotti importati dovesse essere superiore, con conseguente rideterminazione dei diritti doganali.

Tale database, non accessibile o conoscibile né dagli operatori né dai giudici, elaborando informazioni relative a una pluralità di dichiarazioni, consentirebbe di individuare, in relazione a ciascuna voce doganale, un **valore medio statistico** da attribuire ai prodotti importati. Catalogando i dati relativi a beni che presentano caratteristiche analoghe, sarebbe possibile individuare un valore doganale medio statistico per la merce importata, nonché un limite minimo e massimo entro il quale tale prezzo può variare.

Attraverso la banca dati M.E.R.C.E. l'Agenzia delle Dogane può, pertanto, **presumere** la **sottofatturazione**, disconoscendo il valore di transazione dichiarato dall'operatore.

Si ricorda che quando il valore della merce non può essere determinato secondo il criterio primario del valore di transazione (previgente art. 29 del Reg. 2913/92, CDC; attuale art. 70 del Reg. Ue 952/2013, CDU), è necessario ricorrere, in rigido **ordine gerarchico**, ai **cinque** metodi alternativi: valore di transazione di merci identiche, valore di transazione di merci similari, metodo deduttivo, metodo calcolato e metodo "fall-back or reasonable means" (previgente art. 30 del CDC, attuale art. 74 del CDU; *cfr.* anche Corte Ue causa C-116/12 e Cass nn. 23245 e 23246 del 2018).

Nel caso in cui le autorità doganali avessero "fondati dubbi" in merito al prezzo dichiarato, ai sensi dell'art. 140, par. 1 de Reg. Ue 2447/2015 (previgente art. 181-*bis* del Reg. 2454/93, DAC), devono chiedere informazioni complementari all'interessato e sollecitare il **contraddittorio** con l'operatore economico, prima di decidere di non applicare il prezzo effettivamente pagato in relazione alle merci importate, pena la nullità dell'atto impositivo (*cfr.* Cass. nn. 1787/2019 e 1114/2019).

Nel caso di specie, lo scostamento tra il valore dichiarato e il valore che risulta dal database giustifica i "**fondati dubbi**" dell'Amministrazione doganale, la quale, tuttavia, prima di disattendere il criterio primario di cui all'art. 70 del CDU, è tenuta a invitare il contribuente a esporre il proprio punto di vista.

All'importatore, infatti, è riconosciuta la possibilità di far valere, già in sede di contraddittorio endoprocedimentale, **elementi di prova** che contrastano la presunzione sulla cui base l'autorità doganale basa la sussistenza di "fondati dubbi" in ordine al fatto che il valore delle merci dichiarato non sia quello effettivo.

La presunzione del database dev'essere sostenuta da ulteriori elementi

Se, pertanto, come affermato dalla Cassazione con la sentenza in esame, la documentazione fornita dal contribuente consente di verificare l'**attendibilità** del prezzo pattuito e pagato, il sistema M.E.R.C.E. non può costituire l'unico parametro di riferimento di rettifica del valore.

Laddove, invece, la presunzione dettata dal database è sostenuta da ulteriori elementi (come, ad esempio, il fatto che il valore dichiarato risulti inferiore al costo della sola materia prima utilizzata), la Cassazione ha confermato la legittimità del provvedimento impositivo (*cfr.* Cass. n. 30761/2019).

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

Da luglio retribuzioni più pesanti per il personale non medico della sanità privata

Riconosciuti 14 minuti giornalieri di "tempo tuta" per i lavoratori tenuti a indossare DPI

/ Alessandro MORI

Il 10 giugno le associazioni di categoria AIOP e ARIS e le OO.SS. Fp-Cgil, Cisl-Fp e Uil-Fpl hanno raggiunto l'intesa per il rinnovo della disciplina collettiva applicabile al personale non medico dipendente presso gli IRCCS e nelle strutture sanitarie ospedaliere per acuti, riabilitazione ospedaliera e lungodegenza. L'accordo, che interviene ad oltre 14 anni dalla scadenza del precedente CCNL, spiega la sua validità per il triennio compreso tra il 1° gennaio 2016 e il 31 dicembre 2018, e comunque rimarrà in vigore fino a che non interverrà un nuovo contratto.

Oltre a definire la misura del nuovo **trattamento retributivo**, il testo sottoscritto dalle parti introduce alcune altre significative novità di carattere **normativo**, in termini di diritti riconosciuti ai lavoratori.

Sul versante economico, due le principali novità. In primo luogo i nuovi **minimi retributivi**, validi dal **1° luglio 2020**; di seguito i relativi importi: Liv. E2, 3.554,39 euro; Liv. E1, 2.936,33 euro; Liv. E, 2.410,22 euro; Liv. DS4, 2.418,05 euro; Liv. DS3, 2.345,38 euro; Liv. DS2, 2.261,56 euro; Liv. DS1, 2.180,26 euro; Liv. DS, 2.101,08 euro; Liv. D4, 2.209,98 euro; Liv. D3, 2.147,12 euro; Liv. D2, 2.084,77 euro; Liv. D1, 2.022,94 euro; Liv. D, 1.953,87 euro; Liv. C4, 2.076,38 euro; Liv. C3, 1.984,10 euro; Liv. C2, 1.921,25 euro; Liv. C1, 1.857,14 euro; Liv. C, 1.803,61 euro; Liv. B4, 1.733,54 euro; Liv. B3, 1.697,76 euro; Liv. B2, 1.669,36 euro; Liv. B1, 1.624,54 euro; Liv. B, 1.579,86 euro; Liv. A4, 1.592,19 euro; Liv. A3, 1.566,67 euro; Liv. A2, 1.544,35 euro; Liv. A1, 1.506,44 euro; Liv. A, 1.467,45 euro.

Per effetto della disposizione contenuta all'art. 55 dell'accordo, dal 1° luglio 2020 gli importi sopra indicati conglobano l'elemento aggiuntivo della retribuzione (EADR), cui si aggiunge (art. 54) la previsione di un importo ***una tantum*** in cifra fissa, pari a 1.000 euro, previsto in relazione alla ritardata sottoscrizione del CCNL e spettante a tutto il personale in forza alla data del 1° gennaio 2020. Tale importo sarà corrisposto in due ratei, il primo con la retribuzione del mese di **luglio 2020** nella misura di 550 euro e il secondo, per i rimanenti 450 euro, nel mese di **ottobre 2020**.

Diverse, come detto, le altre novità introdotte dalle parti, passando dall'ambito economico a quello normativo. *In primis* una previsione (art. 18 comma 10) può essere collegata alla recente emergenza sanitaria e nello specifico alla durata dell'orario di lavoro giornaliero. L'accordo prevede infatti che il personale cui è fatto obbligo di indossare dispositivi di protezione individuale (previsti dall'art. 74 del DLgs. 81/2008), come pure abiti da lavoro o divise (ad esclusione del semplice camice) disponga di **14 minuti** complessivi da dedicare alla vestizione e alla vestizione, in cui ricomprendere anche il tempo per recarsi dallo spogliatoio alla postazione di lavoro e viceversa (c.d. "**tempo tuta**").

Sempre l'art. 18 (comma 9) introduce il periodo di riposo consecutivo giornaliero della durata di **11 ore**, finalizzato al reintegro delle energie psicofisiche. Solo l'esigenza di partecipare a riunioni di reparto o di procedere a formazione obbligatoria può derogare a tale limite, ma in tal caso il recupero del riposo non fruito deve avvenire immediatamente al termine di tale evento, o, eccezionalmente, entro i 7 giorni successivi.

In tema di **ferie** poi, come misura diretta a favorire la conciliazione dei tempi di vita e dei tempi di lavoro, all'art. 32 è stato introdotto il diritto per il lavoratore a fruirne per almeno **15 giorni** di calendario consecutivi nel periodo compreso **tra il 15 giugno e il 15 settembre**, con la quota residua nella libera determinazione del datore di lavoro, tenendo in conto le eventuali richieste del lavoratore.

Introdotto in via sperimentale l'istituto delle ferie solidali

Il successivo art. 33 introduce inoltre, in via sperimentale, l'istituto delle **ferie solidali**, in virtù del quale un lavoratore che abbia esaurito il proprio monte ferie e permessi individuale, e che versi in stato di bisogno legato all'esigenza di assistere con cure costanti figli minori, parenti o affini entro il secondo grado, può beneficiare in forma anonima delle giornate di ferie (ivi inclusi i 4 giorni sostitutivi delle ex festività soppresse) messe a disposizione dai colleghi che decidono di aderire alla sua richiesta. Una volta realizzato lo scambio, le ferie solidali rimangono nella necessità del richiedente per tutto il permanere delle condizioni che hanno giustificato la loro cessione.

Altra novità di rilievo riguarda, infine, il **periodo di comporto** per malattia, dal cui computo vengono esclusi i giorni di ricovero ospedaliero o di *day hospital* collegabili a patologie gravi che richiedano **terapie salvavita** (quali, a solo titolo esemplificativo, emodialisi e chemioterapia), come pure gli altri giorni di assenza dovuti all'effettuazione delle suddette terapie o agli effetti collaterali delle medesime, comportanti incapacità lavorativa. Le parti ribadiscono che in relazione a tali giornate compete al lavoratore il 100% del trattamento retributivo previsto dall'art. 58 del CCNL.

EUTEKNE - FIM FEDERAZIONE VITALIA - CISL IN INDUSTRIA & SOLVENTI S.R.L.

Per la pace contributiva definiti i modi di detrazione dell'onere da riscatto

In caso di pagamento rateale, in relazione a ciascun anno la detrazione deve essere ripartita in 5 quote annuali di pari importo

/ REDAZIONE

Con risposta a interpello n. 181 di ieri, 11 giugno 2020, l'Agenzia delle Entrate chiarisce le modalità di fruizione della detrazione IRPEF, prevista dall'art. 20 comma 3 del DL 4/2019, dell'onere sostenuto per il riscatto dei **periodi non coperti da contribuzione** (c.d. "pace contributiva") in caso di pagamento rateale.

Si ricorda che l'art. 20 del DL 4/2019, conv. con modificazioni dalla L. 26/2019, stabilisce la possibilità in favore degli iscritti all'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti dei lavoratori dipendenti e alle forme sostitutive ed esclusive della medesima, nonché alle gestioni speciali dei lavoratori autonomi e alla Gestione separata, privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995 e non titolari di pensione, di **riscattare** periodi non coperti da contribuzione.

Tale facoltà è esercitata dietro presentazione di apposita **domanda** da parte dell'assicurato o dei suoi superstiti o dei suoi parenti ed affini entro il secondo grado.

Il versamento dell'onere per il riscatto di detti periodi può essere effettuato ai regimi previdenziali di appartenenza in un'unica soluzione ovvero in un massimo di **120 rate mensili** (10 anni), ciascuna di importo non inferiore a 30 euro, senza applicazione di interessi per la rateizzazione (comma 5).

Il comma 3 del citato art. 20 prevede inoltre che tale onere è detraibile dall'imposta lorda nella misura del **50%** con una ripartizione in cinque quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento e in quelli successivi.

Ciò premesso, l'istante, che ha ricevuto dall'INPS il provvedimento di accoglimento con l'importo dovuto e la possibilità di pagamento in 120 rate, chiede se la totalità dell'onere da riscatto possa essere detratta in **cinque rate** di pari importo, indipendentemente dal numero di rate previste dal piano rateale e da quando queste siano pagate, oppure se è detraibile soltanto quanto pagato nei primi 5 anni (escludendo quanto versato a partire dal sesto anno).

L'Agenzia sottolinea innanzitutto che la ripartizione dell'importo detraibile previsto al comma 3 esula dalla durata della rateazione concedibile (di cui al comma 5), ma la stessa è riconosciuta in relazione all'**ammontare** dell'onere effettivamente sostenuto dal contribuente nel corso del periodo d'imposta.

Inoltre, tenuto conto del tenore letterale della disposizione e in linea con il principio generale secondo cui per le detrazioni d'imposta vale il principio di cassa, le istruzioni per la compilazione del modello 730/2020 e REDDITI PF 2020 precisano che la detrazione spetta sull'ammontare effettivamente versato **nel corso dell'anno d'imposta** ed è ripartita in 5 rate di pari importo.

Pertanto, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, la detrazione è pari al 50% di quanto corrisposto in ogni singolo periodo d'imposta, da ripartire in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento e in quelli successivi.

Ad esempio, in caso di versamento in 120 rate mensili (10 anni) dell'onere da riscatto, per il primo anno (anno "n") la detrazione sarà pari al 50% della somma effettivamente versata nell'anno "n" e sarà ripartita nel medesimo anno e nei successivi 4 anni ("n+1", "n+2", "n+3", "n+4") in cinque quote di pari importo. Tale modalità di calcolo sarà applicata per l'**intero piano rateale**, per cui per il decimo e ultimo anno ("n+9") la detrazione sarà pari al 50% della somma effettivamente versata nell'anno ("n+9") e sarà ripartita nel medesimo anno e nei successivi 4 anni ("n+10", "n+11", "n+12", "n+13").

EUTEKNE - VIA MONCALIERI 21 - 10124 TORINO - P.IVA 01124170016

Dalla CNPADC 4,2 milioni per l'acquisto di strumentazione per lo studio

/ REDAZIONE

Sono circa 1.600 gli iscritti alla Cassa di previdenza dei dottori commercialisti che hanno presentato domanda per ottenere dei **contributi** per l'acquisto o il leasing di **strumentazione** per il proprio studio professionale.
Il bando, lanciato dalla CNPADC a inizio 2020, era inizialmente riservato ai neo-iscritti che avessero sostenuto nel 2020 spese per le attrezzature di studio (computer e componenti hardware, licenze software, mobili da ufficio, ecc.) e per la costituzione di aggregazioni tra professionisti.
Con l'esplosione dell'emergenza sanitaria e la conseguente necessità per molti professionisti di ricorrere allo *smart working*, l'ente ha però deciso di permettere a **tutti gli iscritti** di partecipare all'iniziativa, prorogando il termine di presentazione delle domande al 31 aprile.
Opportunità colta da molti commercialisti. Il numero dello domande, infatti, ha superato le aspettative iniziali e indotto la Cassa ad **aumentare lo stanziamento** a copertura del bando, portandolo dagli iniziali 3 milioni a 4,2 milioni di euro.

"Abbiamo deciso di stanziare ulteriori risorse – spiega Walter Anedda, Presidente della CNPADC – considerato l'ottimo riscontro ricevuto da parte degli iscritti che in questi mesi hanno presentato un numero di domande superiore al fondo inizialmente previsto".
"L'iniziativa – prosegue Anedda – pensata come uno strumento per favorire i colleghi che si affacciano nel mondo della professione, si è infatti rivelata particolarmente utile per tutti i dottori commercialisti che anche in fase di emergenza sanitaria non hanno mai smesso di svolgere i propri servizi trovandosi anzi ad affrontare **nuove spese** e investimenti che non avevano previsto per poter garantire l'operatività dei propri studi da remoto".
Nei prossimi giorni l'ente comunicherà l'accoglimento delle istanze ai dottori commercialisti ammessi al concorso che dovranno presentare, entro il 31 gennaio 2021, la **documentazione** relativa ai costi sostenuti nel 2020. Sulla base di tale documentazione verrà poi stilata la graduatoria definitiva per l'erogazione dei contributi.

Sindacati pronti alla protesta per l'esclusione dai contributi a fondo perduto

/ REDAZIONE

I sindacati dei commercialisti sono pronti a promuovere "un'**azione collettiva**, coinvolgendo l'intera categoria e le rappresentanze di tutte le altre professioni ordinistiche", nel caso in cui dovesse essere confermata l'esclusione dei professionisti iscritti alle casse di previdenza private dai contributi a **fondo perduto** previsti dall'art. 25 del decreto "Rilancio".

Negli ultimi giorni, diversi esponenti di Governo e maggioranza parlamentare si sono detti pronti a sostenere un eventuale provvedimento correttivo. Tra questi, il Ministro dello Sviluppo economico, Stefano Patuanelli, che, intervenendo agli Stati generali delle professioni della scorsa settimana, ha parlato di una "maggioranza trasversale" intenzionata a "rafforzare le **misure di sostegno** in favore dei liberi professionisti", sottolineando che questa è anche la "volontà politica" dell'Esecutivo.

In effetti, nel corso dell'iter di conversione in legge del decreto "Rilancio" sono già state presentate da diverse forze politiche delle **proposte di emendamento** tese a modificare l'art. 25, ricomprendendo anche i professionisti ordinistici tra i possibili beneficiari dei contributi a fondo perduto.

Un segnale "certamente positivo", spiegano in una nota stampa congiunta ADC, ANC, SIC, UNAGRACO e UNICO, ma ora **servono i fatti**. Le associazioni ritengono che questa "grave discriminazione" sia "incostituzionale" e si aspettano che venga eliminata in tempi rapidi, a maggior ragione se si considera che sono già state diffuse dall'Agenzia delle Entrate le istruzioni operative per poter presentare le domande a partire dal prossimo 15 giugno.

In caso contrario si procederà con la protesta, chiamando in causa tutti gli iscritti agli Ordini. Circa 2.3 milioni di soggetti, di cui 1.6 che esercitano la libera professione.

EUTEKNE - IN PRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTI S.R.L.

Posizioni organizzative di elevata responsabilità delle Agenzie fiscali legittime, non sono dirigenziali

Con un comunicato stampa, ieri la Corte costituzionale ha reso noto di aver esaminato in camera di consiglio le questioni di legittimità costituzionale sollevate dal TAR del Lazio sull'istituzione delle posizioni organizzative per lo svolgimento di incarichi di elevata responsabilità, alta professionalità o particolare specializzazione (**POER**) previste dalla L. 205/2017 nell'ambito delle Agenzie fiscali (si veda "La Consulta nomina due esperti per la questione dei dirigenti di Agenzie fiscali" del 29 febbraio).
In attesa del deposito della sentenza, l'Ufficio stampa della Corte ha fatto sapere che le questioni sono state dichiarate **non fondate**.
In particolare, la Corte ha ritenuto che le posizioni organizzative per lo svolgimento di incarichi di elevata responsabilità (POER) **non** sono qualificabili come **posizioni dirigenziali**, a differenza di quelle oggetto della precedente sentenza n. 37/2015, che aveva dichiarato incostituzionale le disposizioni sul conferimento di incarichi dirigenziali mediante la stipula di contratti di lavoro a tempo determinato. Non è stato dunque violato il principio dell'accesso per concorso ai pubblici uffici.
La sentenza sarà depositata nelle prossime settimane.

Non è cessione intra-Ue il trasferimento temporaneo di beni ai fini del noleggio

Non si considera assimilato a una cessione intracomunitaria, ai sensi dell'art. 17 della direttiva IVA, il trasferimento, da parte di un soggetto passivo, di beni di provenienza da uno Stato membro verso un altro Stato membro, ai fini di una prestazione di servizi, se l'utilizzo di tali beni nello Stato di destinazione ha carattere **temporaneo** e gli stessi sono stati trasportati o spediti dallo Stato Ue in cui il soggetto passivo è stabilito.
È questo uno dei principi enunciati nell'ambito della sentenza 11 giugno 2020 relativa alla causa C-242/19, con la quale la Corte di Giustizia Ue si è pronunciata in merito all'interpretazione dell'art. 17 della direttiva IVA.
Tale disposizione, al paragrafo 1, dispone che taluni trasferimenti di beni siano assimilati a cessioni intracomunitarie, mentre il successivo paragrafo 2 riporta un elenco di ipotesi nelle quali detta assimilazione è esclusa. Quest'ultima norma, osservano i giudici, deve essere interpretata **restrittivamente**, tenendo altresì in considerazione l'obiettivo, perseguito dal regime transitorio dell'IVA, di trasferire il gettito fiscale allo Stato membro in cui avviene il **consumo finale** dei beni.
Con riferimento al caso specifico, riguardante una società belga che aveva acquistato pallet presso un fornitore rumeno e in altri Stati membri e li aveva trasportati in Romania per noleggiarli a una società del medesimo gruppo ivi stabilita, la Corte osserva che spetta al giudice del rinvio verificare:
- se l'utilizzo dei pallet sia di natura temporanea, tenendo conto delle condizioni dei **contratti di noleggio** e delle caratteristiche dei beni di cui trattasi,
- se i pallet siano stati spediti o trasportati in Romania dal Belgio.

Ove tali condizioni siano soddisfatte, i trasferimenti dei pallet **non** devono essere **assimilati** a cessioni intracomunitarie.
Con la medesima sentenza è stato inoltre ribadito che, in base alla direttiva 2008/9/Ce, uno Stato membro non può negare a un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro il **diritto al rimborso** dell'IVA, in presenza dei requisiti sostanziali per l'esercizio dello stesso, per il solo motivo che tale soggetto è o dovrebbe essere identificato ai fini IVA nello Stato membro di rimborso (si veda, in tal senso, anche la sentenza della Corte di Giustizia relativa alla causa C-323/12).

Assegno al nucleo familiare rivalutato dal 1° luglio

Con la circolare n. 15/2020, il Ministero dell'Economia e delle finanze, riprendendo la circolare n. 60 dell'INPS, ha ricordato la **rivalutazione** dei livelli reddituali cui fare riferimento, per il periodo dal 1° luglio 2020 al **30 giugno 2021**, ai fini della corresponsione dell'assegno per il nucleo familiare alle diverse tipologie di nuclei.
La variazione percentuale dell'indice dei prezzi al consumo tra il 2018 e il 2019, in base ai calcoli effettuati dall'ISTAT, è risultata pari allo 0,5%.
I nuovi importi mensili della prestazione e i nuovi livelli reddituali sono contenuti nelle tabelle precedentemente diffuse dall'INPS e allegate alla circolare in esame; a titolo esemplificativo, con un reddito familiare fino a 14.775,06 euro, l'importo dell'assegno varia da **137,50** euro per nuclei familiari composti da 3 persone sino a 922,50 euro, per i nuclei familiari fino a 9 componenti.

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