EUTEKNE.INFO
IL QUOTIDIANO DEL COMMERCIALISTA

EUTEKNEFORMAZIONE Didactica Professionale
GIORNATA DI STUDIO - FORMULA WEBINAR 2 CFP
LA GESTIONE DEI DOCUMENTI DIGITALI NELL'ATTIVITÀ PROFESSIONALE
4 GIUGNO 2020
9:30-11:30 IN DIRETTA SUL TUO PC

Martedì 2 giugno 2020

IL CASO DEL GIORNO

Definizione al terzo applicabile al contributo unificato

/ Alfio CISSELLO

L'art. 16 comma 1-*bis* del DPR 115/2002 sancisce: "In caso di **omesso o parziale pagamento** del contributo unificato, si applica la sanzione di cui all'articolo 71 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della [...]

PAGINA 2

IL PUNTO
OPERAZIONI STRAORDINARIE

Divieto di concorrenza anche per chi cede partecipazioni

/ Enrico ZANETTI

Ai sensi dell'art. 2557 c.c., chi aliena l'azienda deve **astenersi**, per il periodo di 5 anni dal trasferimento, dall'iniziare una nuova impresa che, per l'oggetto, l'ubicazione o altre circostanze, sia idonea a sviare la clientela dell'azienda ceduta.
Dalla lettera dell'art. 2557 [...]

PAGINA 8

FISCO

Credito d'imposta sulla locazione di immobili ancora in stand by

Mancano il codice tributo per la compensazione in F24 e le disposizioni per la cessione

/ Pamela ALBERTI e Anita MAURO

Nonostante la problematica sia tra le più sentite, al credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili a uso non abitativo mancano alcuni tasselli fondamentali, per cui, al momento, non può essere utilizzato. Nonostante la norma non preveda direttamente alcun provvedimento attuativo, ai fini della **concreta fruizione** del credito d'imposta, mancano infatti sia il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, sia le norme attuative per l'eventuale cessione a terzi.
Ricordiamo che per il nuovo credito d'imposta, relativo ai canoni di marzo, aprile e maggio o maggio, giugno e luglio per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale, sono previste diverse possibilità di **fruizione**.
L'art. 28 comma 6 del DL 34/2020 dispone che il credito d'imposta sia utilizzabile **nella dichiarazione** dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa (quindi, REDDITI 2021 trattandosi di spese sostenute nel 2020) ovvero in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni. Tra l'altro, la norma agevolativa dispone che al credito in esame non si applichi il **limite** alla compensazione dei crediti d'imposta da quadro RU (250.000 euro), di cui all'art. 1 comma 53 della L. 244/2007, né il limite generale alle compensazioni di cui all'art. 34 della L. 388/2000 (incrementato a un milione dal DL Rilancio).
Il credito d'imposta potrebbe quindi, in linea teorica, essere utilizzato – qualora i canoni siano stati pagati – **in compensazione** nel modello F24, senza dover necessariamente attendere la presentazione della dichiarazione dei redditi. L'Agenzia delle Entrate, in occasione di Telefisco 2020, ha infatti espressamente chiarito che l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta di natura agevolativa, da indicare nel quadro RU della dichiarazione di redditi, non è soggetto all'obbligo di preventiva [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Individuato il set documentale per le piattaforme digitali

Per i beni dell'emergenza, fatture senza IVA dal 19 maggio 2020

Esclusi dalla sanatoria i rapporti di lavoro domestico in somministrazione

Esenti IVA solo i corsi di volo per l'attività professionale

ALTRE NOTIZIE / DA PAGINA 10

FISCO

Aliquote IMU 2020 da verificare se approvate nel 2019

/ Arianna ZENI

Anche l'IMU in vigore dal 2020 è dovuta (e deve essere liquidata), per anni solari, in proporzione alla quota di possesso ed ai mesi dell'anno durante i quali si è [...]

PAGINA 4

Definizione al terzo applicabile al contributo unificato

Le segreterie sembrano non ammettere questa possibilità

/ Alfio CISSELLO

L'art. 16 comma 1-*bis* del DPR 115/2002 sancisce: "In caso di **omesso o parziale pagamento** del contributo unificato, si applica la sanzione di cui all'articolo 71 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, esclusa la detrazione ivi prevista".

Opera quindi la sanzione sull'occultazione di corrispettivo per **l'imposta di registro**, norma che, a sua volta, prevede una pena dal 100% al 200% dell'imposta dovuta.

Il contributo unificato è un'entrata avente natura tributaria, quindi non dovrebbero sorgere dubbi sull'applicabilità delle norme generali del DLgs. 472/97, salvo tali norme siano espressamente derogate dal DPR 115/2002.

Se quanto appena detto è vero, non vi sono ragioni per escludere le sanzioni dalla definizione al terzo di cui all'art. 16 del DLgs. 472/97.

Un (apparente) **scoglio** potrebbe derivare dal fatto che le sanzioni descritte siano inquadrate nell'ambito dell'omesso versamento.

In primo luogo, come affermato recentissimamente dalla giurisprudenza, sebbene ci siano opinioni contrarie, ove l'amministrazione proceda alla **contestazione della violazione** mediante atto separato (art. 16 del DLgs. 472/97) oppure unitamente al recupero del maggior tributo (art. 17 del DLgs. 472/97), va ammessa la definizione della sanzione al terzo. Solo ove la sanzione derivi dalla liquidazione automatica/controllo formale della dichiarazione la definizione non è ammessa, a norma dell'art. 17 comma 3 del DLgs. 472/97 (Cass. 22 maggio 2020 n. 9415).

Ma, a parte questo, le sanzioni in oggetto derivano spesso da una inesatta dichiarazione di **valore della lite**, che, a cascata, ha riflesso sulla debenza del contributo unificato.

Non è un caso che il legislatore abbia pensato di applicare la sanzione sull'occultamento del corrispettivo e non quella da omesso oppure tardivo versamento.

La sanzione dell'art. 71 del TUR è, come tutte le sanzioni tributarie salvo eccezioni specifiche, **definibile al terzo**, dunque anche la sanzione dell'art. 16 del DPR 115/2002 lo deve essere.

Un dubbio potrebbe emergere se il contribuente dichiara correttamente il valore della lite ma, in occasione del deposito del ricorso, non paga il contributo unificato.

Allora, potrebbe trattarsi di un omesso pagamento, ma, come rilevato dalla recente sentenza n. 9415/2020, comunque la definizione **va ammessa**.

Insomma, qualche dubbio può emergere solo nell'ultima fattispecie esposta, considerato che, come detto anche dalla sentenza citata, sugli omessi versamenti contestati mediante apposito atto ci sono opinioni **eterogenee**.

In modo alquanto singolare, sembra che il Ministero dell'Economia e delle Finanze, in un certo senso, si sia posto il problema.

Non si tratta, in molti casi, di omessi versamenti

Esso, nel momento in cui ha ritenuto di dover graduare le sanzioni a seconda dell'entità del ritardo, ha, nella circ. Min. Economia e Finanze 21 settembre 2011 n. 1, § 9.2, affermato: "l'entità della sanzione, tenuto conto del combinato disposto degli articoli 7 e 16, comma 3, del D.Lgs. 18 dicembre 2007, n. 472, è commisurata ai giorni di ritardo nel pagamento del CU, nelle seguenti percentuali ...".

Viene richiamato, prima di indicare la graduazione, l'art. 16 comma 3 del DLgs. 472/97 proprio sulla definizione al terzo: sembra quindi che la menzionata graduazione sia intesa come una sorta di "**surrogato**" della definizione al terzo.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO.IT.

Credito d'imposta sulla locazione di immobili ancora in stand by

Mancano il codice tributo per la compensazione in F24 e le disposizioni per la cessione

/ Pamela ALBERTI e Anita MAURO

Nonostante la problematica sia tra le più sentite, al credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili a uso non abitativo mancano alcuni tasselli fondamentali, per cui, al momento, non può essere utilizzato. Nonostante la norma non preveda direttamente alcun provvedimento attuativo, ai fini della **concreta fruizione** del credito d'imposta, mancano infatti sia il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, sia le norme attuative per l'eventuale cessione a terzi.

Ricordiamo che per il nuovo credito d'imposta, relativo ai canoni di marzo, aprile e maggio o maggio, giugno e luglio per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale, sono previste diverse possibilità di **fruizione**.

L'art. 28 comma 6 del DL 34/2020 dispone che il credito d'imposta sia utilizzabile **nella dichiarazione** dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa (quindi, REDDITI 2021 trattandosi di spese sostenute nel 2020) ovvero in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni. Tra l'altro, la norma agevolativa dispone che al credito in esame non si applichi il **limite** alla compensazione dei crediti d'imposta da quadro RU (250.000 euro), di cui all'art. 1 comma 53 della L. 244/2007, né il limite generale alle compensazioni di cui all'art. 34 della L. 388/2000 (incrementato a un milione dal DL Rilancio).

Il credito d'imposta potrebbe quindi, in linea teorica, essere utilizzato – qualora i canoni siano stati pagati – **in compensazione** nel modello F24, senza dover necessariamente attendere la presentazione della dichiarazione dei redditi. L'Agenzia delle Entrate, in occasione di Telefisco 2020, ha infatti espressamente chiarito che l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta di natura agevolativa, da indicare nel quadro RU della dichiarazione di redditi, non è soggetto all'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi da cui emergono i crediti stessi.

Tuttavia, allo stato attuale è stato ancora istituito il **codice tributo** per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta *ex* art. 28 del DL 34/2020.

Ciononostante, salvo diversa indicazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, non si ritiene comunque possibile utilizzare per la suddetta agevolazione il codice tributo "6914", essendo relativo al diverso credito d'imposta disciplinato dall'art. 65 del DL 18/2020 relativo ai canoni di locazione per botteghe e negozi.

Occorre quindi attendere l'istituzione dell'apposito codice tributo per l'utilizzo in compensazione nel modello F24 del nuovo credito d'imposta introdotto dal DL Rilancio.

Quanto alla possibilità di **cessione del credito**, l'art. 122 del DL 34/2020 dispone che i soggetti beneficiari del credito d'imposta *ex* art. 28 del medesimo DL possano, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, degli stessi ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari. A tal fine è comunque necessario attendere le **modalità attuative** per la cessione di tali crediti d'imposta, che saranno definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

In assenza di specifici divieti, tale credito d'imposta potrebbe essere ceduto anche **al locatore**, anche se sarà necessario definire il meccanismo per la cessione, in questo caso.

Ci si domanda, in proposito, se sia possibile, per le parti del contratto di locazione, operare direttamente la **compensazione** tra il canone di locazione e il corrispettivo per la cessione del credito di imposta. Nello specifico, infatti, ove conduttore e locatore si accordino affinché il conduttore ceda al locatore il credito di imposta di cui all'art. 28 del DL 34/2020, dovrebbe essere possibile operare la compensazione tra:

- il debito del conduttore per il canone;
- il credito, che nasce in capo al conduttore a seguito della cessione del credito d'imposta, ad ottenerne il corrispettivo.

Stando alla lettera del decreto, posto che la norma sul credito d'imposta pone, come condizione per il sorgere del credito, che il canone sia **effettivamente corrisposto**, sembrerebbe necessario dapprima pagare il canone al locatore e soltanto dopo poter procedere con la cessione del credito d'imposta allo stesso.

Tale meccanismo applicativo rischia, tuttavia, di essere alquanto macchinoso.

Ad esempio – limitando l'esame ai casi in cui il credito compete per i mesi di marzo, aprile e maggio (ovvero escludendo le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale) – ove sia già stato corrisposto il canone per i mesi di marzo, aprile e maggio e sussistano le condizioni per la spettanza del bonus, la cessione del credito di imposta al locatore potrebbe essere compensata solo a partire dal canone di giugno. Invece, ove i canoni dei mesi di marzo, aprile e maggio siano stati finora **sospesi**, si dovrebbe attendere il pagamento sia per il sorgere del credito che per la sua cessione.

Sarebbe auspicabile prevedere la possibilità di compensare direttamente il canone effettivamente dovuto con il credito d'imposta ceduto, con una sorta di "sconto" diretto sul canone di locazione.

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

Aliquote IMU 2020 da verificare se approvate nel 2019

Per il pagamento della prima rata IMU 2020 possono essere considerate le aliquote 2020 se approvate successivamente al 1° gennaio 2020

/ Arianna ZENI

Anche l'IMU in vigore dal 2020 è dovuta (e deve essere liquidata), per anni solari, in proporzione alla quota di possesso ed ai mesi dell'anno durante i quali si è protratto il possesso (comma 761 dell'art. 1 della L. n. 160/2019).

Una novità della "nuova" imposta municipale riguarda la **computazione** per intero del mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto.

Ad esempio, il mese di febbraio 2020, composto da 29 giorni, è computato al soggetto che possiede l'immobile per un numero di giorni pari o superiore a 15.

Si computa in capo all'**acquirente** dell'immobile:

- il giorno di trasferimento del possesso;
- l'intero mese del trasferimento se i giorni di possesso risultano uguali a quelli del cedente.

Quindi, se un immobile viene ceduto il 15 aprile 2020, l'intero mese di aprile (composto da 30 giorni) è a carico dell'acquirente.

La **prima rata** dell'IMU per l'anno 2020 deve essere versata entro il **16 giugno 2020** (salvo future disposizioni di sospensione) ed è pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU e TASI per l'anno 2019 (comma 762 dell'art. 1 della L. 160/2019).

Il versamento della rata a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno 2020 dovrà essere eseguito entro il 16 dicembre 2020, a conguaglio, sulla base delle aliquote fissato per il 2020 risultanti dal prospetto che i Comuni devono elaborare per poter redigere la delibera di approvazione delle aliquote (art. 1 comma 757 della L. 160/2019).

Nella circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze 18 marzo 2020 n. 1/DF, tuttavia, il Dipartimento delle Finanze ha precisato che se al momento del versamento dell'acconto 2020 il Comune ha già pubblicato sul sito www.finanze.gov.it, le **aliquote** IMU applicabili nel 2020, il contribuente può determinare l'imposta applicando le nuove aliquote pubblicate.

Seppur il chiarimento sia stato fornito con riguardo al caso di un immobile acquistato nel corso dell'anno 2020, sembrerebbe poter avere portata generale.

Delibere 2020 approvate nel 2019 da variare

In alcuni casi, i Comuni hanno **approvato** le **aliquote** per l'anno 2020 prima del 1° gennaio 2020 (data di entrata in vigore della L. 160/2019).

Tali delibere, seppur valide, devono essere modificate dai Comuni al fine di tenere conto delle novità contenute nella legge di bilancio 2020.

In questi casi, al fine del calcolo della prima rata dell'IMU 2020, il MEF ritiene sia preferibile considerare le **aliquote 2019**.

Soltanto per il versamento della seconda rata IMU 2020, a saldo e a conguaglio, è opportuno verificare quale sia l'atto definitivamente adottato per il 2020 (è meglio attendere, quindi, il **28 ottobre 2020**, data entro cui le aliquote e i regolamenti dell'IMU per l'anno 2020 devono essere pubblicati sul sito internet del Dipartimento delle Finanze ai sensi del comma 767 dell'art. 1 della L. 160/2019).

Così, ad esempio, per un immobile sito nel Comune di Biella, per calcolare la prima rata dell'IMU 2020 devono essere considerate le aliquote 2019, seppur la delibera di approvazione della aliquote 2020 sia già stata approvata il 20 dicembre 2019 e pubblicata sul sito delle Finanze il 17 febbraio 2020 (nel documento è prevista anche un'aliquota TASI che non tiene conto della sua abolizione ad opera della L. 160/2019).

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

Individuato il set documentale per le piattaforme digitali

La circolare n. 13 dell'Agenzia delle Entrate specifica che in assenza si è considerati debitori dell'IVA

/ Corinna COSENTINO e Emanuele GRECO

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 13/2020, pubblicata ieri, fornisce i primi chiarimenti sistematici in merito agli obblighi informativi e di assolvimento dell'IVA a carico delle piattaforme digitali che facilitano le "**vendite a distanza** di beni UE ed extra UE".

In particolare, secondo le Entrate, rientrano negli obblighi comunicativi le cessioni di beni per l'Italia o dall'Italia (c.d. vendite a distanza) di cui all'art. 40 commi 3 e 4 e all'art. 41 comma 1 lett. b) del DL 331/93. Inoltre, in un'ottica di semplificazione, le piattaforme digitali possono comunicare i dati delle vendite prescindendo dal valore della soglia prevista dallo Stato di destinazione del bene.

Ai sensi dell'art. 13 del DL 34/2019, una specifica **comunicazione trimestrale** all'Agenzia delle Entrate deve essere effettuata da parte dei soggetti passivi che facilitano, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica (quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi), le vendite a distanza di beni importati o le vendite a distanza di beni all'interno della Ue.

L'informativa è dovuta entro il mese successivo a ciascun trimestre e richiede di comunicare, per ciascun fornitore, i relativi dati identificativi, il numero totale delle unità vendute in Italia e, a scelta del soggetto, l'ammontare totale dei prezzi di vendita o il prezzo medio di vendita.

La *ratio* della norma è quella di coinvolgere le piattaforme nell'emersione e nel monitoraggio del volume d'affari di tali operazioni, nell'ottica di una maggiore *compliance* in materia di IVA.

In tal senso, il comma 3 dell'art. 13 del DL 34/2019 prevede anche una **presunzione relativa** in base alla quale la piattaforma si considera debitore d'imposta per le vendite a distanza da essa "facilitate" i cui dati non sono stati trasmessi o sono stati trasmessi in modo incompleto, salvo che la stessa piattaforma provi che l'imposta è stata assolta dal fornitore.

La circolare precisa che tanto la mancata quanto l'incompleta trasmissione dei dati deve essere verificata con riferimento a **ciascun fornitore** che si avvale della piattaforma.

A tal riguardo, è ulteriormente precisato che la trasmissione **incompleta dei dati**, sanzionata con la debenza dell'imposta per effetto dell'art. 13 comma 3 in esame, si riferisce alla mancata indicazione di alcuni degli elementi richiesti dalla comunicazione. Tutti i dati previsti dall'art. 13 comma 1 del DL 34/2019 devono essere trasmessi affinché la piattaforma non ricada nell'obbligo di versare l'IVA dovuta dai fornitori per le vendite a distanza da questi effettuate.

In tale contesto, viene chiarito che i dati oggetto di trasmissione sono soltanto quelli effettivamente presenti sulla piattaforma e comunicati digitalmente dal fornitore, osservando che ciò impone comunque la presenza di un adeguato sistema interno di *due diligence*.

Pertanto, ove la piattaforma accerti che i dati comunicati sono errati o incompleti, dovrà apportare le opportune modifiche, trasmettendo una **comunicazione** che **sostituirà** integralmente la precedente.

La nuova comunicazione è effettuata entro la fine del mese successivo a quello in cui è stata inviata la prima comunicazione.

Dalla lettura della circolare n. 13/2020, sembra che la stessa possibilità non sia riconosciuta in caso di omessa trasmissione dei dati entro il termine ordinario (ultimo giorno del mese successivo a quello di riferimento).

Tra gli altri aspetti oggetto di chiarimento, l'Agenzia include tra i soggetti passivi non stabiliti nel territorio dello Stato, tenuti a effettuare la comunicazione, anche i gestori delle piattaforme che non effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia.

In questo caso, ai fini della comunicazione, il soggetto passivo potrà limitarsi a **richiedere** all'Agenzia delle Entrate un **codice fiscale** (sempre che non sia obbligato a versare l'IVA per conto del fornitore, nel qual caso sarà tenuto a chiedere l'apertura della partita IVA).

I soggetti passivi che, invece, effettuano operazioni rilevanti ai fini IVA nel territorio dello Stato e che sono tenuti a effettuare la comunicazione, laddove privi di stabile organizzazione in Italia, dovranno in ogni caso identificarsi **direttamente** ai sensi dell'art. 35-*ter* del DPR 633/72 o nominare un **rappresentante fiscale**, al fine di assolvere gli obblighi comunicativi in argomento.

Si ricorda, in ultimo, che le disposizioni dell'art. 13 del DL 34/2019 hanno carattere **transitorio**, in quanto cesseranno di essere efficaci con l'entrata in vigore dell'art. 14-*bis* della direttiva 2006/112/Ce, attualmente prevista a decorrere dal 1° gennaio 2021. Occorre tuttavia ricordare che, tenendo conto dei possibili ritardi che gli Stati membri potrebbero registrare nel recepimento delle nuove disposizioni in tema di commercio elettronico a causa della diffusione del coronavirus, la Commissione Ue ha proposto di **rinviare di sei mesi** l'entrata in vigore di alcune disposizioni, comprese quelle dell'art. 2 del Direttiva 2017/2455/Ue, riguardanti l'introduzione dell'art. 14-*bis* della direttiva IVA.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - CON LA RISERVATA A SOLVERTO.IT.E.

Per i beni dell'emergenza, fatture senza IVA dal 19 maggio 2020

La circolare n. 12 delle Dogane ha fornito le prime indicazioni sulla decorrenza del regime di favore

/ Luca BILANCINI e Emanuele GRECO

Per le cessioni di beni destinati alla gestione e al contenimento dell'emergenza da COVID-19, il regime di **esenzione IVA**, fermo il diritto alla detrazione dell'imposta "a monte", si applica dalla data del 19 maggio 2020 e sino al 31 dicembre 2020.

La decorrenza della disposizione introdotta dal DL "Rilancio" (art. 124 del DL 34/2020) è da individuare nella data di pubblicazione del decreto sulla Gazzetta Ufficiale (19 maggio 2020, per l'appunto), mentre è da escludere un'applicazione retroattiva della disciplina.

Il chiarimento in merito alla **decorrenza** della norma agevolativa è contenuto nella circolare dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli n. 12/2020, la quale fornisce anche alcune indicazioni rispetto all'esatta individuazione dei beni rispetto ai quali vige il regime di esenzione con diritto alla detrazione (e, a partire dal 1° gennaio 2020, l'aliquota IVA del 5%).

Alla luce della prima conferma dell'applicabilità dell'esenzione soltanto dal 19 maggio 2020, è opportuno che sia prestata attenzione al momento in cui la cessione di beni si considera **effettuata** ai fini IVA. Si tratta, di regola, della data di consegna o spedizione di beni. In alternativa, il momento di effettuazione è individuato nella data di emissione della fattura o di pagamento del corrispettivo, se antecedenti alla consegna o spedizione.

La data così individuata, per le fatture elettroniche via SdI, è valorizzata nel campo "Data Fattura".

Per le importazioni, invece, rileva il momento in cui sorge l'obbligazione doganale, vale a dire, di regola, l'accettazione della dichiarazione in Dogana (art. 77, par. 2, del Regolamento Ue n. 952/2013).

In sintesi, se il **momento** di effettuazione:

- si è verificato il 19 maggio 2020 o in una data successiva, non dovrà essere addebitata l'IVA (c.d. aliquota "zero");
- è antecedente al 19 maggio 2020, la fattura dovrà recare l'addebito dell'imposta e, in caso contrario, è legittimo che l'acquirente chieda la regolarizzazione del documento ricevuto.

Si sottolinea, in particolare, che, ai fini dell'applicazione del regime di **esenzione** (con diritto alla detrazione), non rileva la data di emissione della fattura (ossia la trasmissione del documento al SdI), ai sensi dell'art. 21 comma 4 del DPR 633/72, qualora essa sia successiva al momento di effettuazione dell'operazione.

Ad esempio, una fattura emessa in data 25 maggio in relazione ad una cessione di beni del 18 maggio 2020 (in virtù del termine di 12 giorni concesso per la trasmissione del documento) richiederà egualmente l'addebito dell'IVA, essendo il momento di effettuazione (18 maggio) antecedente a quello di efficacia della nuova disciplina (19 maggio 2020).

Un altro aspetto che trova conferma nella circolare Agenzia delle Dogane n. 12/2020 concerne la **tassatività** dell'elenco di beni che possono fruire dell'agevolazione in esame.

La questione che ha sollecitato la precisazione delle Dogane concerneva la possibilità di includere nei beni ad aliquota "zero" (5% dal 1° gennaio 2021) anche le mascherine "generiche", posto che nell'elenco di cui al n. 1-*ter.1* della Tabella A, Parte II-*bis*, allegata al DPR 633/72 sono riportate esclusivamente le mascherine "chirurgiche" e le "mascherine Ffp2 e Ffp3".

Nel documento di prassi viene sottolineato come le mascherine "**generiche**" non costituiscano né un dispositivo medico né un dispositivo di protezione individuale; conseguentemente, considerata la finalità della norma, l'agevolazione può essere riconosciuta "esclusivamente ai beni espressamente nominati" nell'elencazione contenuta nell'art. 124 del DL 34/2020, che va intesa "come tassativa e non meramente esemplificativa".

Al fine di agevolare gli operatori nell'attività di identificazione dei prodotti rientranti nel suddetto elenco l'Agenzia delle Dogane ha pubblicato una tabella contenente i codici Taric con i quali sono classificate le merci in commento ai fini doganali.

Ponendo a confronto tale tabella con quella fornita dalla Commissione Ue nella nota del 3 aprile 2020, si notano alcuni elementi di **differenziazione**.

Restando, ad esempio, nell'ambito delle **mascherine**, si può notare che sono comprese fra i beni annoverabili nel perimetro di applicazione dell'art. 124 del 34/2020, quelle "chirurgiche" (codice Taric 6307 90 98) e quelle di tipo "Ffp2 e Ffp3" (codici Taric 6307 90 98 e 9020 0000 80). Rispetto alla classificazione europea non sono invece presenti le "Mascherine chirurgiche in carta" (codici Taric 4818 90 10 e 4818 90 90).

Quanto ai "**detergenti** disinfettanti per mani", richiamando anche la distinzione operata dall'Istituto Superiore di Sanità (si veda "Aliquota «zero» per disinfettanti e soluzioni idroalcoliche" del 28 maggio 2020), è da notare che nella categoria sono compresi sia i detergenti (Saponi, preparazioni e prodotti tensioattivi organici *et similia*) sia i disinfettanti (Disinfettante per le mani e Altri preparati disinfettanti, codice 3808 94); nella Nota della Commissione Ue, tali prodotti, pur essendo agevolabili, sono invece inclusi in categorie differenti.

EUTEKNE - FIM PUBLICATIONS VILLARA - VOL IN INDUSTRIA & SOLVENTI S.R.L.

Esclusi dalla sanatoria i rapporti di lavoro domestico in somministrazione

Tra i soggetti legittimati rientrano invece le comunità senza fini di lucro, come le case-famiglia; da ieri è attivo il servizio per presentare le istanze

/ Giada GIANOLA

A seguito della pubblicazione del decreto del 27 maggio 2020, con cui sono state indicate le modalità per presentare le istanze di emersione dei rapporti di lavoro irregolari ai sensi dell'art. 103 del DL 34/2020 (c.d. decreto "Rilancio"), l'INPS, con la circolare n. 68/2020, ha fornito le prime **istruzioni operative** per quanto riguarda le istanze di propria competenza, finalizzate alla dichiarazione di sussistenza dei rapporti di lavoro subordinato irregolari con cittadini **italiani** o cittadini di uno Stato membro dell'Unione europea (si veda "Fornite le indicazioni operative per l'emersione dei rapporti di lavoro irregolari" del 30 maggio 2020). Inoltre, l'INPS ha reso noto che da ieri è attivo il servizio per la presentazione delle istanze.

L'Istituto, in conformità a quanto disposto dal decreto del Ministero dell'Interno, ricorda che la data di inizio del rapporto da regolarizzare deve essere **antecedente** al **19 maggio** 2020 e che tale rapporto deve essere ancora in corso alla data di presentazione dell'istanza, che dovrà essere inoltrata, accedendo al sito web dell'INPS, dal 1° giugno al 15 luglio 2020.

La **durata** del rapporto, se si tratta di contratto a termine, dovrà in ogni caso essere indicata nella domanda stessa, come prescritto dall'art. 6, comma 1, lett. f) del DM 27 maggio 2020, unitamente al **settore** di attività (che deve rientrare in quelli specificati al comma 3 dell'art. 103 del DL 34/2020 e all'allegato 1 del DM 27 maggio 2020), ai **dati identificativi** del datore e del lavoratore da regolarizzare, all'attestazione del possesso dei **requisiti reddituali** e a una serie di informazioni concernenti il rapporto, quali la retribuzione convenuta, l'orario e il luogo di lavoro.

Nell'istanza i datori dovranno, inoltre, dichiarare che tale retribuzione non è inferiore a quella prevista dal contratto collettivo di lavoro di riferimento nonché di aver provveduto a corrispondere il **contributo forfetario** di 500 euro (che non sarà rimborsato in caso di inammissibilità, archiviazione o rigetto della dichiarazione di emersione o mancata presentazione della stessa) e della marca da bollo da 16 euro, nonché del contributo forfetario relativo alle somme dovute a titolo retributivo, contributivo e fiscale ai sensi del comma 7 dell'art. 103. Non essendo stato ancora pubblicato il decreto interministeriale destinato a determinarne l'importo, l'art. 6, comma 1, lett. k) del DM 27 maggio 2020, come ricordato dalla circolare in commento, ha disposto che il datore di lavoro, nell'istanza, in relazione a tale contributo, potrà limitarsi ad assumere l'**impegno** di pagarlo entro dieci giorni dalla data di pubblicazione del decreto medesimo.

Chiarito ciò sul contenuto dell'istanza e ricordati i limiti di reddito (è richiesto un reddito non inferiore a 30.000 euro annui o, per i lavoratori addetti al lavoro domestico o di assistenza alla persona, non inferiore a 20.000 o 27.000 euro annui a seconda dei componenti del nucleo familiare), dal punto di vista **soggettivo** l'INPS ricorda che sono legittimati a presentare l'istanza i datori di lavoro italiani o cittadini di uno Stato membro dell'Unione europea o cittadini stranieri in possesso del titolo di soggiorno di cui all'art. 9 del DLgs. 286/98, precisando altresì che, per quanto concerne le attività di assistenza alla persona o di sostegno al bisogno familiare, sono **equiparati** ai datori di lavoro domestico persone fisiche alcune particolari persone giuridiche (come le convivenze di comunità religiose o militari con lavoratori addetti al servizio diretto e personale dei conviventi, nonché le comunità senza fini di lucro, come le case-famiglia), rimanendo, invece, **esclusi** gli alberghi, le pensioni, gli affittacamere, le cliniche private e i collegi-convitti, così come i rapporti di lavoro domestico in **somministrazione**.

L'INPS annuncia quindi una **successiva circolare,** volta a fornire le istruzioni relative alle modalità di svolgimento del procedimento e le indicazioni per gli adempimenti informativi e i versamenti contributivi in caso di accoglimento della domanda di emersione, ricordando che dal 19 maggio, data di entrata in vigore del decreto "Rilancio", sino alla conclusione delle procedure di regolarizzazione sono **sospesi**, ai sensi dell'art. 103, comma 11 del DL 34/2020, i procedimenti penali e quelli amministrativi nei confronti del datore di lavoro per l'impiego di lavoratori per i quali sia stata presentata la dichiarazione di emersione, anche se di carattere finanziario, fiscale, previdenziale o assistenziale.

Non sono comunque sospesi i procedimenti indicati al successivo comma 12 dell'art. 103, tra cui i procedimenti penali per le ipotesi di **intermediazione illecita e sfruttamento** del lavoro ai sensi dell'art. 603-*bis* c.p., e, in ogni caso, la sospensione è destinata a cessare nel caso in cui l'istanza non venga presentata o sia rigettata o archiviata.

L'archiviazione dei procedimenti penali e amministrativi a carico del datore di lavoro avrà comunque luogo nel caso in cui l'esito negativo del procedimento derivi da cause indipendenti dalla volontà o dal comportamento del datore medesimo.

EUTEKNE - HIP RODUZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTI S.R.L.

Divieto di concorrenza anche per chi cede partecipazioni

Applicazione analogica dell'art. 2557 c.c. al di là della qualificazione formale se è attuato in sostanza il trasferimento di un complesso aziendale

/ Enrico ZANETTI

Ai sensi dell'art. 2557 c.c., chi aliena l'azienda deve **astenersi**, per il periodo di 5 anni dal trasferimento, dall'iniziare una nuova impresa che, per l'oggetto, l'ubicazione o altre circostanze, sia idonea a sviare la clientela dell'azienda ceduta.

Dalla lettera dell'art. 2557 c.c. emerge con chiarezza che il divieto di concorrenza grava innanzitutto sui seguenti **soggetti**:

- cedente che trasferisce l'azienda a titolo di proprietà;
- nudo proprietario che trasferisce l'azienda a titolo di usufrutto;
- concedente che trasferisce l'azienda a titolo di affitto.

Va però osservato che, nei casi di trasferimento dell'azienda in usufrutto o in affitto, il medesimo divieto di concorrenza sancito dall'art. 2557 c.c. trova poi applicazione anche in capo all'**usufruttuario** e all'affittuario, quando successivamente si verifica la retrocessione dell'azienda al nudo proprietario (che ne riacquista in tal modo la piena proprietà, oltre che la disponibilità) o al concedente (che ne riacquista in tal modo la disponibilità), posto che il divieto di concorrenza deve intendersi operante ogni qual volta si avveri la sostituzione di un imprenditore ad un altro nell'esercizio dell'impresa, come conseguenza diretta della volontà delle parti o di un fatto da esse espressamente prevista, quale ad esempio è la retrocessione dell'azienda (con riferimento alla fattispecie dell'affitto d'azienda, sul punto si segnalano: Corte App. Milano 5 aprile 2006; Cass. 23 settembre 1995 n. 10105; Cass. 20 dicembre 1991 n. 13762).

I più recenti orientamenti giurisprudenziali hanno sottolineato che il **divieto di concorrenza** posto dall'art. 2557 c.c. è suscettibile di applicazione analogica in capo al soggetto che, anziché trasferire direttamente l'azienda, ponga in essere una cessione di partecipazioni societarie, ove detto trasferimento realizzi il presupposto di un pericolo concorrenziale analogo a quello conseguente al trasferimento dell'azienda vera e propria (Cass. 23 settembre 2011 n. 19430, Cass. 24 luglio 2000 n. 9682, Cass. 16 febbraio 1998 n. 1643, Cass. 20 gennaio 1997 n. 549, Trib. Bologna 4 luglio 2007, Trib. Belluno 28 febbraio 2007 e Trib. Monza 7 dicembre 2000).

I casi in cui il trasferimento di partecipazioni societarie sia idoneo a realizzare il presupposto del **pericolo concorrenziale**, avverso il quale è stato appositamente previsto il divieto di cui all'art. 2557 c.c., non sono suscettibili di definizioni generalizzate, ma possono solo essere accertati in sede giurisdizionale, ogni qual volta emerga, dal complesso delle circostanze di fatto (oltre che dal contenuto dello stesso negozio di cessione delle quote), la funzione concreta e non equivoca di effettiva sostituzione di un soggetto ad un altro nella conduzione della struttura aziendale (Cass. n. 1643/98).

Per potersi giustificare l'**applicazione estensiva** dell'art. 2557 c.c. al trasferimento delle partecipazioni sociali, "è necessario che il socio alienante sia titolare dell'intero capitale sociale, ovvero di una quota di controllo, della società, o, in alternativa, che gestisca quest'ultima *uti dominus*, esercitando cioè quegli stessi poteri che un imprenditore individuale esercita nella sua impresa" (Trib. Verona 3 giugno 2011 n. 3817).

In ogni caso, la **legittimazione attiva** ad agire a fronte della violazione del divieto di concorrenza di cui all'art. 2557 c.c. è della società le cui partecipazioni sono state oggetto di cessione (e che esercita l'azienda la cui attività è oggetto di sviamento della clientela) e non del socio che ha acquisito le partecipazioni (Trib. Milano 21 marzo 2018).

Va non di meno sottolineato che tale evoluzione giurisprudenziale modifica il precedente orientamento espresso dalla Suprema Corte in tempi meno recenti (Cass. 23 aprile 1980 n. 2669), cui hanno nel tempo aderito numerosi giudici di merito (App. Cagliari 26 gennaio 1998 e App. Milano 16 giugno 1981), secondo il quale il divieto di concorrenza sancito dall'art. 2557 c.c. doveva considerarsi norma di carattere **eccezionale** e, in quanto tale, non suscettibile di applicazione analogica a fattispecie diverse da quelle contemplate nella norma medesima.

Sul punto, ci permettiamo di esprimere una convinta adesione all'**orientamento** che consente l'applicazione analogica del divieto di concorrenza sancito dall'art. 2557 c.c. anche alle operazioni che, pur qualificandosi dal punto di vista formale come cessioni di quote societarie, attuano nella sostanza il trasferimento di un complesso aziendale da un soggetto imprenditoriale ad un altro (ossia attuano nella sostanza la fattispecie che rientra nell'ambito di applicazione della norma), fermo restando che è necessaria la prova che l'alienante le partecipazioni coltivasse direttamente i rapporti con la clientela della società ceduta ed avesse una piena conoscenza dei "segreti" aziendali.

EUTEKNE - VIA FORCELLINI 170 - 20161 MILANO - C.F. E P.I. 08224370963

Esenti IVA solo i corsi di volo per l'attività professionale

Il regime di esenzione è escluso per l'insegnamento finalizzato all'ottenimento della licenza di pilota per scopi ricreativi o sportivi

/ Corinna COSENTINO e Melania MARCHESE

I corsi di volo costituiscono, in generale, un insegnamento di tipo **specialistico** che, al pari dell'insegnamento della guida automobilistica, è imponibile ai fini IVA, ferma l'esclusione dei soli corsi finalizzati a svolgere l'attività professionale di pilota.

È quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nell'ambito della risposta a interpello n. 162 di ieri, con la quale vengono forniti chiarimenti in merito all'applicazione del regime di **esenzione IVA** per le prestazioni didattiche, alla luce della nuova formulazione dell'art. 10 n. 20) del DPR 633/72, con specifico riferimento al settore delle lezioni di volo per piloti.

Come ricostruito dalla stessa Agenzia, tale disposizione è stata recentemente modificata dall'art. 32 del DL 124/2019 per adeguare l'ordinamento interno a quello comunitario, a seguito della sentenza della Corte di Giustizia Ue del 14 marzo 2019, relativa alla causa C-449/17 (*A&G Fahrschul-Akademie*).

In sostanza, con la predetta sentenza, i giudici comunitari hanno chiarito che non rientra nell'esenzione IVA prevista per le prestazioni di insegnamento scolastico o universitario dall'art. 132 lett. i) della direttiva 2006/112/Ce l'insegnamento della guida automobilistica impartito da una **scuola guida** per l'ottenimento delle patenti per veicoli delle categorie B e C1, che perciò deve essere assoggettato a IVA. Ciò in quanto, pur avendo a oggetto conoscenze di ordine pratico e teorico, tale insegnamento ha carattere specialistico, per cui non equivale alla "trasmissione di conoscenze e di competenze aventi ad oggetto un insieme ampio e diversificato di materie", né al loro approfondimento e sviluppo – elementi che caratterizzano, invece, l'insegnamento scolastico e universitario.

Nell'ordinamento nazionale, l'art. 10 n. 20) del DPR 633/72 è stato modificato allo scopo di escludere dall'esenzione le lezioni di guida automobilistica finalizzate all'ottenimento delle patenti per i veicoli delle categorie B e C1. La citata norma, in linea con quella della Direttiva, continua peraltro a prevedere l'esenzione IVA per le prestazioni di **formazione** e **aggiornamento professionale** (nonché di riqualificazione e riconversione professionale), senza che risultino modificati gli elementi oggettivi e soggettivi previsti a tal fine.

Tenendo conto delle definizioni contenute nell'art. 44 del Reg. Ue 282/2011, l'esenzione si applica, in verità, alle prestazioni didattiche direttamente relative a un'attività commerciale o professionale e alle prestazioni didattiche per la formazione e l'aggiornamento professionale.

Sulla base di tale ricostruzione normativa e dei chiarimenti giurisprudenziali, l'Agenzia delle Entrate, interpellata in merito al trattamento IVA per le prestazioni rese da una società che svolge l'attività di scuola di volo, chiarisce che possono beneficiare dell'esenzione dall'imposta soltanto i corsi per l'ottenimento della licenza di **pilota commerciale** e di quella di **pilota di linea**, in quanto finalizzati allo svolgimento dell'attività professionale di pilota.

Dal 1° gennaio 2020, invece, risultano imponibili IVA con aliquota ordinaria del 22% le lezioni finalizzate all'ottenimento della licenza di **pilota privato**, in quanto prestazioni di insegnamento specialistico aventi uno scopo meramente **ricreativo o sportivo**.

Corso per pilota privato esente solo se finalizzato alla professione

Occorre però operare una distinzione ulteriore, considerando che, per intraprendere la professione di pilota, può essere previsto anche un percorso formativo "modulare" in base al quale viene conseguita, in una prima fase, la licenza di pilota privato e soltanto in una seconda fase quella di pilota commerciale.

Secondo l'Agenzia, in tale ipotesi, anche il corso per l'ottenimento della licenza di pilota privato può beneficiare dell'esenzione, poiché costituisce **parte integrante** della formazione per lo svolgimento della professione di pilota.

La soluzione è avvalorata dalle conclusioni dell'Avvocato Generale relative alla causa C-449/17 (richiamate nella risposta n. 162 in commento) secondo cui le lezioni per l'ottenimento della patente di guida per veicoli della categoria C1 potrebbero essere considerate prestazioni di formazione professionale ove il giudice nazionale stabilisse che esse sono parte integrante della formazione per l'esercizio di un'attività nel settore del trasporto di merci su strada.

Sulla base di tale interpretazione della norma, dunque, sembra vi siano margini (seppure ristretti) per **estendere** l'ambito applicativo dell'esenzione prevista dall'art. 10 n. 20) del DPR 633/72.

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

L'accordo sindacale non può derogare al passaggio automatico dei lavoratori

La Cassazione si è pronunciata sull'accordo ex art. 47, comma 4-bis della L. 428/1990 in caso di trasferimento di aziende in crisi

/ Viviana CHERCHI

La Cassazione, con la sentenza n. 10414, depositata ieri, si pronuncia in tema di deroghe all'art. 2112 c.c., che tutela il lavoratore in caso di trasferimento d'azienda o di ramo d'azienda, fornendo un'**interpretazione** – conforme al diritto europeo – dell'art. 47, comma 4-*bis* della L. 29 dicembre 1990 n. 428, nell'ambito delle vicende traslative che hanno interessato il Gruppo Alitalia.

Sul punto, si ricorda, innanzitutto, come l'art. 2112 c.c., in caso di **trasferimento d'azienda** o di ramo d'azienda, stabilisca un regime di tutela in favore dei lavoratori oggetto di cessione, disponendo principalmente che in caso di trasferimento d'azienda il rapporto di lavoro continua (senza soluzione di continuità) con il cessionario ed il lavoratore conserva tutti i diritti che ne derivano (anzianità di servizio, inquadramento contrattuale, ferie, ecc.). Per di più, il cedente ed il cessionario sono obbligati in solido per tutti i crediti che il lavoratore aveva al tempo del trasferimento.

Il meccanismo di salvaguardia delineato dall'art. 2112 c.c. subisce delle **deroghe**, regolate dai commi 4-*bis* e 5 dell'art. 47, L. 428/1990, nell'ipotesi in cui il trasferimento riguardi imprese in crisi.

La speciale disciplina delle suddette deroghe ha attualmente una formulazione che non corrisponde a quella originaria: la norma, infatti, è stata riscritta ben due volte, nel 2009 e nel 2012, a seguito della sua bocciatura da parte della Corte di Giustizia dell'Unione europea, che l'ha giudicata incompatibile con la disciplina posta in materia di tutela dei diritti dei lavoratori nell'ambito dei trasferimenti di azienda dalla Direttiva 2001/23/Ce.

L'art. 47 della L. 428/1990, nella sua prima formulazione, **raggruppava** tutte le ipotesi di deroga alla disciplina generale di cui all'art. 2112 c.c. nel comma 5.

Tale norma è stata, tuttavia, ritenuta dalla Corte di Giustizia (sentenza 11 giugno 2009 relativa alla causa C-561/07) non conforme alla Direttiva 2001/23/Ce in quanto – diversamente da quanto previsto dall'art. 5 della Direttiva – consentiva di non applicare le **garanzie** *ex* art. 2112 c.c., qualora fosse stato raggiunto un accordo sindacale che garantisse il mantenimento anche parziale dell'occupazione, sia nel caso di impresa assoggettata a procedura concorsuale c.d. liquidatoria quanto in quello di impresa in semplice stato di crisi o assoggettata ad una procedura concorsuale non finalizzata alla liquidazione del patrimonio aziendale.

Sulla base di tali indicazioni, il legislatore italiano è intervenuto a riformare l'art. 47, distinguendo i casi in cui l'impresa cedente sia assoggettata ad una procedura concorsuale liquidatoria, regolati dal comma 5 ed in relazione ai quali è espressamente **esclusa** l'applicabilità dell'art. 2112 c.c., da quelli in cui l'impresa stessa sia semplicemente in stato di crisi o assoggettata ad una procedura non finalizzata alla liquidazione del suo patrimonio, convogliati appunto nel comma 4-*bis*.

Sennonché, sotto il profilo letterale, tale comma sembrerebbe ammettere che anche nelle ipotesi ivi elencate, pur se solo nell'ambito di uno **specifico accordo** sindacale, sia possibile prevedere una deroga all'intera disciplina dell'art. 2112 c.c., incluso il diritto dei lavoratori addetti all'impresa o al ramo ceduti di proseguire in ogni caso il loro rapporto con il cessionario.

Proprio in ordine all'interpretazione e alla **portata applicativa** dell'art. 47, comma 4-*bis* della L. 428/1990 si è pronunciata la Cassazione nella sentenza in commento, fornendo una lettura conforme al diritto dell'Unione europea.

Nel caso deciso dalla Suprema Corte, una ex dipendente di Alitalia C.A.I. aveva impugnato la sentenza di secondo grado che aveva respinto la sua domanda diretta ad ottenere la reintegrazione presso la **cessionaria** Alitalia S.A.I. sulla base dell'assunto che la cessione del compendio aziendale potesse avere ad oggetto non tutto il personale ma i soli lavoratori specificatamente indicati negli allegati dell'accordo di cessione.

La Cassazione – dopo aver ricostruito le vicende che hanno portato all'attuale formulazione dell'art. 47 della L. 428/1990 e le decisioni della Corte di Giustizia europea che ha, più volte, espressamente escluso che nei casi di procedure non liquidatorie possa farsi luogo ad una deroga al diritto dei lavoratori a proseguire il loro rapporto con il cessionario (causa C-509/17) – ha accolto il motivo sollevato dalla lavoratrice. La Cassazione ha, quindi, statuito come l'accordo sindacale di cui al comma 4-*bis* dell'art. 47 della L. 428/1990 possa prevedere deroghe all'art. 2112 c.c. concernenti le condizioni di lavoro, ammettendo modifiche, eventualmente anche *in pejus*, all'assetto economico-normativo in precedente acquisito dai singoli lavoratori, ma non possa consentire la deroga al passaggio automatico all'impresa cessionaria.

Ad ulteriore avvallo di tale lettura, la Cassazione richiama, infine, le modifiche al comma 4-*bis* apportate dall'art. 368, comma 4 del DLgs. 14/2019 (c.d. Codice della crisi di impresa) che prevede **espressamente** il trasferimento al cessionario dei rapporti di lavoro.

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

La rateizzazione delle accise deve concludersi entro il 16 dicembre

Fino al termine dell'emergenza la procedura di accesso è semplificata

/ Stefano COMISI

Molte misure contenute nel decreto "Rilancio" (DL 34/2020) interessano il settore accise.
L'art. 162 del DL introduce importanti modifiche all'art. 3, comma 4-*bis* del Testo unico accise (DLgs. 504/1995): la norma consente al titolare del **deposito fiscale** di prodotti energetici (benzina, gasolio, oli lubrificanti, alcole e bevande alcoliche), che si trovi in condizioni oggettive e temporanee di difficoltà economica, di presentare istanza di **rateizzazione** del debito d'imposta.
Il comma 4-*bis*, introdotto nel 2016, prevedeva la necessità di un successivo intervento ministeriale per determinare le procedure da seguire per ottenere le rate. Il decreto "Rilancio" ha rimosso l'ultimo periodo di tale comma 4, relativo al passaggio obbligatorio per il parere del Ministero, e ha eliminato il riferimento al numero massimo di rate per cui instare, sancendo che la dilazione dovrà comunque terminare **entro** la **metà** del mese di **dicembre**, il termine entro cui versare le accise sui prodotti immessi in consumo nel mese di novembre, ai sensi del comma 4 del medesimo art. 3 del Testo unico.
La riforma, infine, auspica che le istanze di rateizzazione vengano corredate da documentazione contabile **esauriente** e riscontrabile dagli Uffici.
Con la determinazione direttoriale n. 163202/2020, l'Agenzia delle Dogane illustra la nuova procedura di rateizzazione. La circolare n. 11/2020 approfondisce ulteriormente alcuni aspetti del nuovo sistema.
Secondo tali provvedimenti il solo soggetto legittimato a chiedere la rateizzazione è il **titolare** di **deposito fiscale**: restano pertanto esclusi dall'agevolazione i soggetti autorizzati allo stoccaggio dei prodotti presso depositi di terzi.
Per potere usufruire della dilazione del debito occorrerà provare la sussistenza di condizioni oggettive e temporanee di difficoltà economica. La mancanza di liquidità, dunque, potrà avere natura solamente **transitoria**. Viene chiarito nella circolare n. 11 che non saranno ammesse istanze da parte di soggetti che si trovino in uno stato generale e permanente d'insolvenza, tale da pregiudicare la continuità aziendale. È il caso di depositari in liquidazione volontaria o che siano interessati da procedure concorsuali.
Gli istanti, oltre alla domanda formale di rateizzazione, dovranno presentare un'**autocertificazione** della propria situazione finanziaria, oltre a opportuna **documentazione contabile**, nello specifico una copia dell'ultimo bilancio approvato e depositato, ove previsto, e una dettagliata relazione a cura di un revisore o di una società di revisione.
L'Ufficio doganale cui rivolgere l'istanza sarà quello territorialmente competente. Tuttavia, se l'importo per cui si chiederà la dilazione supera 1.000.000 di euro, risulterà competente la Direzione centrale energie e alcoli. Ugualmente ci si dovrà rivolgere alla Direzione se l'istanza riguarda accise su prodotti provenienti da vari depositi dislocati sul territorio nazionale.
L'Agenzia delle Dogane, entro **15 giorni** dal ricevimento, valuterà la regolarità dell'istanza, riscontrando, altresì, la veridicità dei fatti allegati. Un indice sintomatico dello stato di oggettiva e transitoria difficoltà dell'impresa richiedente le rate sarà una riduzione d'immissione in consumo di prodotto pari almeno al **33%** delle media mensile nel semestre, connessa a una riduzione del fatturato mensile pari almeno al 33% rispetto al medesimo periodo.
L'Agenzia, tuttavia, dovrà, sulla base di elementi ricavabili dalla relazione dei revisori, valutare la sostenibilità per l'istante dell'onere finanziario, seppur rateizzato.
In caso di accoglimento le Dogane comunicheranno al titolare del deposito il piano di rientro. Sulle somme oggetto di domanda verranno calcolati, giorno per giorno, interessi maggiorati di due punti rispetto al saggio legale.
Come chiesto dal decreto "Rilancio" il piano rateale non potrà superare il **16 dicembre** dell'anno in cui viene formulata l'istanza.
Una discutibile conseguenza di tale previsione è che le accise dovute per i prodotti immessi in consumo nel mese di novembre (da versare al 16 dicembre) e nei primi 15 giorni di dicembre non potranno essere oggetto di istanza.
Il mancato pagamento di una rata comporterà l'estinzione dell'intero piano rateale.
La circolare n. 11 ha previsto un **regime transitorio** della riforma, al fine di concedere agli operatori modalità **più semplici** per l'accesso alla rateizzazione, fino al termine dell'attuale emergenza da COVID-19.
A tal fine, se impossibilitato diversamente, il titolare del deposito potrà sottoscrivere egli stesso la relazione di accompagnamento all'istanza, trasmettendo alle Dogane nei dieci giorni successivi la certificazione dei revisori.
Infine, in via eccezionale, le condizioni oggettive di difficoltà economica verranno considerate provate anche in caso di mancato ricevimento del flusso monetario relativo alle accise dovute sui prodotti immessi in consumo.

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

In videoconferenza anche le audizioni che precedono l'ordinanza ingiunzione

L'Ispettorato nazionale del lavoro illustra un'altra procedura attuabile a distanza nel rispetto delle misure di contenimento del COVID-19

/ Mario PAGANO

Dopo le procedure conciliative previste sia dall'art. 410 c.p.c. che dagli artt. 11 e 12 del DLgs. 124/2004 e dall'art. 7 della L. 604/66, anche la procedura di **audizione** potrà svolgersi **da remoto**. Questo è quanto emerge dalla nota n. 152 del 1° giugno 2020, con la quale l'INL individua un'altra procedura che può eventualmente svolgersi, con il **consenso** delle parti, andando incontro all'esigenza di distanziamento sociale, imposto dalle numerose misure di contenimento del COVID-19.

Al termine della procedura ispettiva, sfociata con l'adozione di sanzioni amministrative attraverso la notifica di un verbale unico di accertamento e notificazione, il trasgressore, ove decida di non assecondare immediatamente le determinazioni dell'organo ispettivo, accogliendo un eventuale invito a regolarizzare le violazioni sanabili, impartito mediante **diffida**, ovvero di non pagare le relative sanzioni, può ancora sperare che l'intera procedura venga archiviata direttamente in sede amministrativa.

Secondo l'art. 18 comma 2 della L. 689/81, infatti, l'autorità competente, sentiti gli interessati, ove questi ne abbiano fatto richiesta, ed esaminati i documenti inviati e gli argomenti esposti negli scritti difensivi, se ritiene fondato l'accertamento, determina, con ordinanza motivata, la somma dovuta per la violazione e ne **ingiunge** il pagamento, insieme con le spese, all'autore della violazione e alle persone che vi sono obbligate solidalmente. Diversamente emette ordinanza motivata di **archiviazione**.

Come visto, pertanto, le valutazioni del grado successivo del procedimento sanzionatorio possono anche **ribaltare** completamente le determinazioni assunte dall'organo ispettivo. In questo senso possono avere un ruolo decisivo sia gli scritti difensivi sia la procedura di audizione, durante la quale il soggetto interessato può presentare, anche alla luce di quanto contestato con il verbale unico di accertamento e notificazione, **nuovi elementi**, finalizzati all'archiviazione della pratica e, quindi, all'annullamento delle sanzioni comminate.

Sul punto proprio il comma 1 dello stesso art. 18 della L. 689/81 prevede che, entro il termine di 30 giorni dalla data della contestazione o notificazione della violazione, gli interessati possano far pervenire all'autorità competente **scritti difensivi** e documenti e possano chiedere di essere sentiti dalla medesima autorità. Tale ultima possibilità è, appunto, definita audizione e, di norma, avviene mediante **convocazione** di persona davanti a un funzionario istruttore, al quale esporre eventuali osservazioni.

Con la nota in commento l'INL ammette la possibilità che questa procedura possa avvenire da **remoto**, con una verbalizzazione a cura del solo funzionario. Il sistema è simile a quello già delineato dall'Ispettorato per le procedure **conciliative** e prende il via con l'invito nel quale indicare la data e l'ora fissate per l'audizione e le condizioni di partecipazione, la richiesta di fornire i documenti di identità del soggetto istante o del professionista delegato, entro e non oltre 7 giorni prima dell'audizione, la mail attraverso la quale partecipare alla riunione.

Va altresì evidenziata la necessità di dichiarare, ai sensi dell'art. 46 del DPR 445/2000, il possesso dei poteri di **rappresentanza** di chi interviene per conto dell'impresa o della procura per chi interviene in luogo del rappresentante dell'impresa, allegando quanto necessario.

L'invito andrà debitamente accompagnato dall'informativa **privacy**, della quale l'INL ha fornito apposita modulistica sia per l'audizione, con la nota in commento, sia per le procedure di conciliazione, con la nota n. 151 sempre del 1° giugno 2020.

Qualora la parte decidesse di aderire alla modalità da remoto (diversamente si procederebbe secondo le consuete modalità), dovrà dichiarare di aver ricevuto l'informativa privacy e di aderire alle modalità di partecipazione in **videoconferenza**, nonché di essere consapevole del fatto che la verbalizzazione sarà effettuata esclusivamente a cura del funzionario, previa condivisione del testo sulla piattaforma.

A quel punto, l'ufficio provvederà concretamente ad attivare la **convocazione** servendosi di Microsoft Teams, trasmettendo il link mediante il quale le parti potranno accedere via web alla riunione nel giorno e all'ora stabiliti. Il funzionario dovrà preliminarmente verificare l'**identità** dei partecipanti, servendosi della documentazione già trasmessa. L'intero incontro non potrà essere registrato.

Il **verbale** di audizione dovrà dare atto delle modalità di partecipazione da remoto, dei consensi acquisiti dalle parti, della loro identificazione, della sottoscrizione previa condivisione del testo, della consapevolezza e dell'accettazione da parte dell'istante che il verbale viene sottoscritto dal solo **funzionario** procedente e della circostanza che il verbale è trasmesso alla e-mail o PEC indicata dal soggetto interessato.

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

Reato 231 sulla sicurezza cibernetica solo se sono coinvolti servizi essenziali dello Stato

L'attività fornita dalla società alle P.A. deve essere "attinente" a una rete informatica da cui dipende l'esercizio di una funzione essenziale

/ Salvatore RAIA

L'art. 24-*bis* del DLgs. 231/2001, "Delitti informatici e trattamento illecito di dati", è stato modificato dal DL 105 del 21 settembre 2019 (il c.d. decreto "cyber security", come modificato dal DL 162/2019). È stato, infatti, innovato il comma 3 all'art. 24-*bis* citato, che ha introdotto la fattispecie dei delitti relativi alla **"cyber security"**. In dettaglio, in relazione alla commissione dei delitti di cui agli artt. 491-*bis* e 640-*quinquies* c.p., salvo quanto previsto dall'art. 24 per i casi di frode informatica in danno dello Stato o di altro ente pubblico e dei delitti di cui all'art. 1, comma 11 del DL 105/2019, si applica all'ente la sanzione pecuniaria sino a quattrocento quote".

Pertanto l'applicazione della sanzione pecuniaria **sino a quattrocento quote** si avrà nei casi dei delitti di cui agli artt. 491-*bis* c.p. (documenti informatici) e 640-*quinquies* c.p. (frode informatica del soggetto che presta servizi di certificazione di firma elettronica), ma anche per i delitti di cui all'art. 1, comma 11 del decreto "cyber security": "Chiunque, allo scopo di ostacolare o condizionare l'espletamento dei procedimenti di cui al comma 2, lettera b), o al comma 6, lettera a), o delle attività ispettive e di vigilanza previste dal comma 6, lettera c), fornisce informazioni, dati o elementi di fatto non rispondenti al vero, rilevanti per la predisposizione o l'aggiornamento degli elenchi di cui al comma 2, lettera b), o ai fini delle comunicazioni di cui al comma 6, lettera a), o per lo svolgimento delle attività ispettive e di vigilanza di cui al comma 6), lettera c) od omette di comunicare entro i termini prescritti i predetti dati, informazioni o elementi di fatto, è punito con la reclusione da uno a tre anni".

In altri termini l'innovato art. 24-*bis* del DLgs. 231/2001 prevede ora la nuova fattispecie di **reato presupposto** nel caso in cui in via esemplificativa:

- un soggetto nell'interesse e/o vantaggio dell'ente (ossia della società) fornisca informazioni, dati o elementi di fatto non rispondenti al vero, allo scopo di ostacolare o condizionare gli adempimenti e le attività ispettive o di vigilanza (indicate nel DL 105/2019), necessarie per: la predisposizione delle comunicazioni e/o per l'aggiornamento degli **elenchi delle reti** e in genere dei **sistemi informatici** delle amministrazioni pubbliche; l'espletamento "delle procedure, le modalità e i termini con cui" le amministrazioni pubbliche "intendano procedere all'affidamento di forniture di beni, sistemi e servizi ICT destinati a essere impiegati sulle reti" (art. 1 comma 1 del DL 105/2019);
- un soggetto nell'interesse e/o vantaggio dell'ente **omette** di comunicare entro i termini prescritti i predetti dati, informazioni o elementi di fatto.

Al riguardo si precisa che non tutte le reti informatiche sono interessate al rischio reato presupposto, ma solo quelle dalle quali "dipende l'esercizio di una **funzione essenziale** dello Stato, ovvero la prestazione di un servizio essenziale per il mantenimento di attività civili, sociali o economiche fondamentali per gli interessi dello Stato" (art. 1 comma 1 del DL 105/2019).

Peraltro in ambito "231" una delle aree a rischio potrebbe essere individuata nell'interesse e/o vantaggio della società nel fornire informazioni false alle amministrazioni pubbliche interessate che "intendano procedere all'**affidamento** di forniture di beni, sistemi e servizi ICT destinati a essere impiegati sulle reti, sui sistemi informativi e per l'espletamento dei servizi informatici" (art. 1 comma 6 del DL 105/2019).

P.A. o ente di vigilanza devono contattare/informare la società

In definitiva, limitandosi ad alcune considerazioni esemplificative e non esaustive in relazione alla nuova fattispecie di rischio reato si evidenzia che:

- l'attività fornita dalla società alle amministrazioni pubbliche deve essere "**attinente**" a una rete informatica/sistema informatico da cui dipende un servizio essenziale dello Stato. Si pensi ad esempio ai servizi offerti per le infrastrutture informatiche del Ministero della Difesa;
- la società dovrà essere contattata/informata dall'amministrazione pubblica o dall'ente di vigilanza. Tali enti chiederanno alla società ad esempio specifiche informazioni circa le politiche di sicurezza informatica adottate. Pertanto, la mancata **richiesta/contatto** da parte dell'**amministrazione pubblica** costituirebbe già un elemento di mitigazione del rischio reato presupposto in esame.

Nel caso in cui la società rientri in entrambe le fattispecie si renderà necessario effettuare una *gap analysis* (ossia la **valutazione del rischio**) onde rilevare i sistemi di controllo in essere o da predisporre per mitigare il rischio reato presupposto.

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

Domande entro l'8 giugno per l'indennità per titolari di assegno di invalidità e integrazione del RdC

Con una news pubblicata sul proprio sito l'INPS ha comunicato ieri che slitta da domani, 3 giugno, all'**8 giugno** il termine per presentare la domanda:
- per le **indennità** COVID-19 per il mese di marzo da parte dei soggetti titolari di assegno ordinario di invalidità. L'eventuale ammissione al pagamento di marzo comporterà anche il pagamento dell'indennità per il mese di aprile;
- per l'**integrazione** del reddito di cittadinanza fino a capienza dei 600 euro (500 euro in caso di lavoratore agricolo) per il mese di aprile.

Per quest'ultima categoria l'INPS specifica che in caso di ammissione al beneficio non sarà pagata l'indennità COVID-19, ma esclusivamente una integrazione del **proprio reddito** di cittadinanza in corso di percezione.
Inoltre, l'INPS chiarisce che per i lavoratori dello **spettacolo** è prevista una indennità COVID-19 di 600 euro mensili per i mesi di aprile e maggio. I beneficiari si dividono in due platee a seconda dei giorni di contributo versati nel 2019. Per entrambe le platee è prevista l'incompatibilità con le pensioni dirette o con il lavoro dipendente verificati alla data del 19 maggio 2020.
Per entrambe le platee, inoltre, l'Istituto precisa che sono on line le domande di accesso con **unico format** per le due mensilità. Coloro che, con il requisito dei 30 contributi giornalieri, hanno già presentato domanda per il mese di marzo non devono presentare nuova domanda.
Infine, che ai sensi dell'art. 82 del decreto "Rilancio", l'INPS ricorda che le indennità COVID-19 sono incompatibili con il **reddito di emergenza** (REM).

Documenti per il riesame dell'indennità INPS di marzo da inviare tramite la sezione "Esiti"

Con il messaggio n. 2263, pubblicato ieri, l'INPS ha definito la gestione delle domande per le indennità previste dal DL "Cura Italia", relative al mese di marzo 2020, che hanno ricevuto un esito negativo.
Per le domande definitivamente respinte in quanto, dai dati consolidati in possesso dell'Istituto, risulta l'assenza dei requisiti di fruibilità dell'indennità, oppure l'erogazione per il mese di marzo di diversi trattamenti incompatibili con l'indennità stessa, l'eventuale contestazione potrà essere avanzata in **sede giudiziaria**, fatto salvo il riesame in autotutela da parte della struttura territoriale INPS.
Un diverso trattamento è riservato alle domande che hanno ricevuto un **preavviso di reiezione**, in ragione di attività amministrative o aggiornamenti dati ancora in corso. Per queste il richiedente può presentare una richiesta di riesame entro 20 giorni dalla pubblicazione del messaggio stesso, ovvero dalla conoscenza della reiezione, se successiva.
I documenti necessari per il **riesame** della pratica possono essere inviati attraverso la sezione "Esiti", all'interno della procedura "Indennità 600 euro" del sito INPS o tramite la casella di posta istituzionale dedicata riesamebonus600.nomesede@inps.it, istituita per ogni struttura territoriale INPS. Decorso tale termine, la domanda si intende definitivamente respinta.

Cessione beni ad aliquota "zero" con codice N4

Con una FAQ pubblicata ieri sul proprio portale, Assosoftware ha **confermato** l'indirizzo interpretativo emerso in questi giorni (si veda "Plafond per l'esportazione di mascherine e altri beni di emergenza" del 1° giugno), secondo cui le cessioni di beni necessari al contenimento dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, esenti da IVA pur con diritto alla detrazione *ex* art. 19 del DPR 633/72, possono essere rappresentate nella **fattura elettronica** (mediante SdI) con il codice "**N4**".
Tali cessioni, diversamente da quanto accade generalmente per le operazioni esenti contenute nell'art. 10 del DPR 633/72, consentono l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta assolta "a monte". Come precisato nella relazione illustrativa al DL 34/2020, alle cessioni di cui all'art. 124 comma 2 del DL 34/2020 è applicabile, sino al 31 dicembre 2020, la c.d. **aliquota "zero"**.
Tuttavia, posto che indicando la suddetta aliquota "zero" nel file XML il Sistema di Interscambio procederebbe allo scarto della fattura, qualora non fosse compilato il campo "Natura", "in un'ottica di semplificazione per l'utente", Assosoftware ritiene possibile l'utilizzo del codice tipico delle operazioni esenti ("**N4**").
Viene altresì suggerito di indicare nel campo relativo al "Riferimento normativo" la dicitura "Fattura emessa ai sensi dell'art. 124 c.2 del D.L. 34/2020".

NASpI riconosciuta anche al lavoratore licenziato in violazione del divieto

Con il messaggio n. 2261 pubblicato ieri, l'INPS si pronuncia con riguardo alle domande di NASPI presentate dai lavoratori licenziati per **motivi economici**, nonostante il divieto disposto dall'art. 46 del DL 18/2020 (conv. L. 27/2020), come modificato e integrato dall'art. 80 del DL 34/2020 (c.d. "Rilancio").
Nel dettaglio, giova ricordare che – per effetto delle modifiche introdotte dalla citata norma del DL 34/2020 – dal 17 marzo 2020 (data di entrata in vigore del DL 18/2020) al **16 agosto 2020**, l'art. 46 **preclude** l'avvio delle procedure di licenziamento collettivo (artt. 4, 5 e 24 della L. 223/1991), sospende quelle pendenti avviate successivamente alla data del 23 febbraio 2020 e vieta, indipendentemente dal numero dei dipendenti, il recesso datoriale dal contratto per giustificato motivo oggettivo (art. 3 della L. 604/1966), sospendendone le relative procedure già in atto.
Il comma 1-*bis* dell'art. 46 in esame (introdotto dall'art. 80 del DL 34/2020) dispone inoltre che in caso di licenziamento per giustificato motivo oggettivo intervenuto tra il 23 febbraio 2020 e il 17 marzo 2020 il datore di lavoro potrà **revocare il recesso**, ripristinando il rapporto, a condizione che contestualmente richieda il trattamento di cassa integrazione salariale di cui agli articoli da 19 a 22 del DL 18/2020, a partire dalla data in cui ha efficacia il licenziamento.
Riepilogata la norma, l'INPS, in accordo con il Ministero del Lavoro, rende noto che le domande di accesso alla NASpI dei lavoratori licenziati con la causale per giustificato motivo oggettivo in violazione del divieto *ex* art. 46 potranno essere **accolte**, posto che in tale sede "non rileva [...] il carattere nullo del licenziamento per giustificato motivo oggettivo – intimato da datore di lavoro nel periodo soggetto a divieto – atteso che l'accertamento sulla legittimità o meno del licenziamento spetta al giudice di merito, così come l'individuazione della corretta tutela dovuta al prestatore".
L'Istituto di previdenza si riserva in ogni caso di chiedere la restituzione di quanto erogato a titolo di **indennità NASpI** qualora il lavoratore medesimo dovesse essere reintegrato nel posto di lavoro, sia a seguito di contenzioso giudiziale o stragiudiziale (di cui dovrà essere data comunicazione all'INPS), sia a seguito della revoca del recesso da parte del datore di lavoro ai sensi del citato art. 46, comma 1-*bis*.

EUTEKNE - FIM PUBBLICAZIONE VIETATA - COPIA ESCLUSIVA AD UTENTE

Direttore Editoriale
Michela DAMASCO

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