EUTEKNE.INFO
IL QUOTIDIANO DEL COMMERCIALISTA

Martedì 16 giugno 2020

IL CASO DEL GIORNO

La locazione non nega per sempre l'esenzione IMU per i beni merce

/ Caterina MONTELEONE

Le imprese di costruzione beneficiano, sino all'anno 2019 e poi dal 2022, dell'**esenzione IMU** prevista per i "beni-merce", che sono gli immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa. Sono esclusi dall'esenzione i beni strumentali, cioè quei beni che la [...]

PAGINA 2

IL PUNTO
OPERAZIONI STRAORDINARIE

Anche gli oneri pluriennali nella scrittura di cessione d'azienda

/ Enrico ZANETTI

Nella **scrittura contabile** di cessione d'azienda, devono essere fatti confluire anche gli elementi dell'attivo e del passivo contabile del cedente che, pur non costituendo delle vere e proprie attività o dei veri e [...]

PAGINA 7

FISCO

Rebus maggiorazioni per il saldo IVA del 2019

La rimessione in termini per il versamento di marzo 2020 rende incerta la data di riferimento

/ Mirco GAZZERA e Massimo NEGRO

I soggetti passivi che non hanno ancora versato il saldo IVA relativo all'anno 2019 e per i quali il **versamento** non risulta sospeso possono provvedere entro il 30 giugno o il 30 luglio 2020, anche mediante una rateazione da completare nel mese di novembre. Non sembra pacifica, tuttavia, l'individuazione della data dalla quale computare le maggiorazioni dovute, considerato che i versamenti in scadenza il 16 marzo 2020 (fra i quali, il predetto saldo IVA) potevano essere effettuati entro il 16 aprile 2020, senza sanzioni e interessi.
Gli artt. 61 e 62 del DL 18/2020 (conv. L. 27/2020) hanno previsto, fra l'altro, la **sospensione** dei termini per i versamenti IVA in scadenza nel mese di marzo 2020, con riguardo:
- ai soggetti che operano nei settori maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica da COVID-19;
- ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del DL 18/2020;
- ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza;
- ai soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nei Comuni della prima "zona rossa" individuati nell'allegato 1 al DPCM 1° marzo 2020, per i quali restano ferme le disposizioni previste dall'art. 1 del DM 24 febbraio 2020.
Per le federazioni sportive nazionali, gli enti di **promozione sportiva**, le associazioni e le società sportive professionistiche e dilettantistiche, la sospensione si applica fino al 30 giugno 2020 (art. 61 comma 5 del DL 18/2020).
Sulla base di quanto previsto dall'art. 127 del DL 34/2020, i predetti versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni ed interessi, in un'unica soluzione [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Bonus verde nella dichiarazione da presentare nel 2020

CSM: "Da ripristinare la circolazione delle risorse economiche"

Il Governo "anticipa" le ultime quattro settimane di CIG

Nuovi criteri per il distacco di personale con effetti limitati in ambito internazionale

ALTRE NOTIZIE / DA PAGINA 10

FISCO

Credito di imposta per le locazioni per gli ENC con distinguo sugli immobili

/ Pamela ALBERTI e Anita MAURO

Il credito di imposta sul canoni di locazione di immobili ad **uso non abitativo** (di cui all'art. 28 del DL 34/2020) spetta, in linea di principio ai "soggetti esercenti attività [...]

PAGINA 4

La locazione non nega per sempre l'esenzione IMU per i beni merce

In senso diverso si è espressa la prassi

/ Caterina MONTELEONE

Le imprese di costruzione beneficiano, sino all'anno 2019 e poi dal 2022, dell'**esenzione IMU** prevista per i "beni-merce", che sono gli immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa. Sono esclusi dall'esenzione i beni strumentali, cioè quei beni che la società adibisce ad uso proprio.

L'art. 2 comma 2 lett. a) del DL 31 agosto 2013 n. 102 dispone, infatti, che "a decorrere dal 1° gennaio 2014 sono **esenti** dall'imposta municipale propria i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati".

Il diritto all'esenzione IMU sui c.d. "beni-merce" è riconosciuto a condizione che coesistano due requisiti:

- la permanenza della destinazione degli immobili alla vendita e
- la circostanza che tali immobili non siano concessi in **locazione**.

Inoltre, per poter beneficiare dell'esenzione le imprese di costruzione devono presentare la **dichiarazione IMU** nella quale dichiarano la condizione di "beni merce" degli immobili in relazione ai quali hanno diritto all'esenzione IMU.

Infine, benché la norma richiamata preveda che l'esenzione sia circoscritta ai fabbricati posti in vendita dall'impresa che li ha costruiti, con la ris. Min. dell'Economia e delle Finanze 11 dicembre 2013 n. 11/DF è stato precisato che beneficiano del trattamento di favore anche i fabbricati sui quali l'impresa edile esegua incisivi interventi di recupero.

Merita un approfondimento la questione relativa al riconoscimento dell'esenzione in caso di locazione temporanea dei medesimi, in quanto è **dubbio** se l'esenzione IMU venga meno solo per il periodo di durata della locazione oppure se con la locazione si determini la perdita dell'esenzione IMU.

La norma prevede che l'esenzione IMU per i "beni-merce" spetti "fintanto che **permanga tale destinazione** e non siano in ogni caso locati".

Il Dipartimento delle Finanze, rispondendo ad un quesito posto durante il Telefisco 2014, ha affermato che la locazione, anche temporanea, dell'immobile determina la **perdita** del diritto all'esenzione, per l'intero periodo della detenzione, in quanto "la norma di esenzione IMU di cui al comma 9-*bis* dell'articolo 13 del DL n. 201 del 2011, prevede espressamente che a decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti dall'imposta i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati".

Si ritiene che quanto esposto sia in contrasto con la **modalità applicativa** dell'imposta. Basti al riguardo considerare l'art. 9 comma 2 del DLgs. 23/2011 secondo cui l'IMU è un'imposta che matura per ciascun mese di possesso, con riferimento alla situazione immobiliare del mese di riferimento e "a ciascuno degli anni solari corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria".

Contrasto con il meccanismo applicativo dell'IMU

Sul punto è intervenuta anche l'ANCE, con la nota 3 febbraio 2014, la quale ha precisato che, in caso di immobile locato per una **frazione dell'anno**, l'esenzione debba riconoscersi proporzionalmente per tutta la durata del periodo di imposta in cui l'immobile non sia stato locato.

Proprio partendo dal principio affermato dall'ANCE secondo cui, in caso di locazione temporanea per una frazione dell'anno non si determina la perdita dell'esenzione per il periodo in cui **l'immobile non è locato**, si può legittimamente affermare che l'esenzione debba essere riconosciuta per gli anni successivi a quello in cui l'immobile "bene-merce" è stato locato, a condizione che sussistano i requisiti richiesti dalla norma (quali la destinazione dell'immobile alla vendita, la non locazione, la presentazione della dichiarazione IMU).

A mente di quanto precede, si ritiene che il tenore letterale dell'art. 2 comma 2 lett. a) del DL 102/2013 non **ostacoli** il riconoscimento dell'esenzione IMU nel periodo d'imposta successivo a quello in cui la locazione è venuta meno.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - USO IN ESCLUSIVA A SOLVEFIRM

Rebus maggiorazioni per il saldo IVA del 2019

La rimessione in termini per il versamento di marzo 2020 rende incerta la data di riferimento

/ Mirco GAZZERA e Massimo NEGRO

I soggetti passivi che non hanno ancora versato il saldo IVA relativo all'anno 2019 e per i quali il **versamento** non risulta sospeso possono provvedere entro il 30 giugno o il 30 luglio 2020, anche mediante una rateazione da completare nel mese di novembre. Non sembra pacifica, tuttavia, l'individuazione della data dalla quale computare le maggiorazioni dovute, considerato che i versamenti in scadenza il 16 marzo 2020 (fra i quali, il predetto saldo IVA) potevano essere effettuati entro il 16 aprile 2020, senza sanzioni e interessi.

Gli artt. 61 e 62 del DL 18/2020 (conv. L. 27/2020) hanno previsto, fra l'altro, la **sospensione** dei termini per i versamenti IVA in scadenza nel mese di marzo 2020, con riguardo:

- ai soggetti che operano nei settori maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica da COVID-19;
- ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del DL 18/2020;
- ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza;
- ai soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nei Comuni della prima "zona rossa" individuati nell'allegato 1 al DPCM 1° marzo 2020, per i quali restano ferme le disposizioni previste dall'art. 1 del DM 24 febbraio 2020.

Per le federazioni sportive nazionali, gli enti di **promozione sportiva**, le associazioni e le società sportive professionistiche e dilettantistiche, la sospensione si applica fino al 30 giugno 2020 (art. 61 comma 5 del DL 18/2020).

Sulla base di quanto previsto dall'art. 127 del DL 34/2020, i predetti versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni ed interessi, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il predetto giorno.

I soggetti che non rientrano nelle tipologie sopra indicate hanno potuto avvalersi solo della **rimessione in termini** prevista dall'art. 60 del DL 18/2020, in base alla quale i versamenti nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni (inclusi, dunque, quelli per l'IVA) in scadenza il 16 marzo 2020 sono stati prorogati al 20 marzo 2020. Il predetto termine è stato ulteriormente "differito" al 16 aprile 2020 dall'art. 21 del DL 23/2020 (conv. L. 40/2020).

Qualora il versamento del saldo IVA per il 2019 non sia ancora stato eseguito e non si possa beneficiare del suddetto differimento al 16 settembre, pertanto, sulla base della disciplina generale è possibile effettuarlo entro i termini previsti per le imposte sui redditi, ossia **entro il 30 giugno** o il 30 luglio 2020 (artt. 6 del DPR 542/99 e 17 del DPR 435/2001).

In questo caso, tuttavia, non appare chiaro quale sia la data dalla quale computare la **maggiorazione** dello 0,4% di interessi per ogni mese o frazione di mese successivo al termine ordinario, tenuto conto della predetta "rimessione in termini". Se la maggiorazione si calcolasse dal 16 aprile e non dal 16 (o 20) marzo 2020, la stessa sarebbe pari all'1,2%, invece che all'1,6%, per il versamento al 30 giugno 2020. In entrambe le ipotesi, nel caso in cui il versamento sia effettuato entro il 30 luglio 2020, sull'importo del saldo IVA aumentato dei predetti interessi occorre applicare l'ulteriore maggiorazione dello 0,4%.

L'adozione di una **logica equitativa** sembrerebbe fare propendere per computare la maggiorazione dal 16 aprile anziché dal 16 o dal 20 marzo 2020 (in tal senso si veda il documento di ricerca CNDCEC-FNC di ieri, 15 giugno 2020). Per questo lasso di tempo, dunque, non sarebbero dovuti interessi, né dai soggetti che hanno effettuato il versamento entro il 16 aprile 2020, né da quelli che si avvalgono dei termini previsti per le imposte sui redditi. Si potrebbe opinare, tuttavia, che la "rimessione in termini" possa giustificare la non debenza degli interessi solo per i versamenti effettuati entro il 16 aprile 2020. Sarebbe opportuno, pertanto, un chiarimento sul punto da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Sospensione applicabile anche in caso di rateazione

Se il soggetto passivo ha rateizzato il versamento del **saldo IVA** per il 2019 corrispondendo la prima rata il 16 marzo 2020, nella circ. Agenzia delle Entrate n. 9/2020 è stato precisato che la sospensione dei termini dei versamenti prevista dall'art. 18 del DL 23/2020 (ove applicabile) comprende anche le due rate da corrispondere nei mesi di aprile e maggio 2020. Analogamente, dovrebbe essere sospeso anche il versamento della rata da pagare nel mese di giugno 2020 per le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche.

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

Credito di imposta per le locazioni per gli ENC con distinguo sugli immobili

Se gli enti svolgono sia attività commerciale che istituzionale, bisogna guardare all'utilizzo della struttura

/ Pamela ALBERTI e Anita MAURO

Il credito di imposta sul canoni di locazione di immobili ad **uso non abitativo** (di cui all'art. 28 del DL 34/2020) spetta, in linea di principio ai "soggetti esercenti attività di impresa".

Il legislatore, però, ha voluto estendere l'agevolazione anche agli enti non commerciali con riferimento ad immobili locati destinati all'esercizio dell'attività istituzionale.

Per questo motivo, l'art. 28 comma 4 del DL 34/2020 ha disposto che il credito d'imposta spetta "anche agli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione al canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale".

In breve, quindi, come riconosciuto anche dall'Agenzia delle Entrate nella circ. 6 giugno 2020 n. 14, § 3, gli **enti non commerciali** possono beneficiare del bonus con riferimento sia ai canoni di locazione di immobili destinati allo svolgimento dell'attività commerciale esercitata (*ex* art. 28 comma 1 del DL 34/2020), sia con riferimento a quelli destinati all'attività istituzionale (*ex* art. 28 comma 4 del DL 34/2020).

Ai fini del riconoscimento del credito, è fondamentale verificare l'**utilizzo** (per fini istituzionali o per l'attività commerciale) dell'immobile locato, oltre che valutare l'attività dell'ente non commerciale che loca l'immobile, atteso che:

- da un lato, l'art. 28 comma 1 del DL 34/2020 pone il limite di 5 milioni dei compensi o ricavi per i soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione;
- dall'altro, l'art. 28 comma 4 introduce il requisito del calo del fatturato riferito agli esercenti attività economica.

Esaminiamo le varie ipotesi che si possono verificare.

Ove l'ente non commerciale svolga **esclusivamente attività istituzionale** e l'immobile locato sia destinato solo a tale attività, non dovrebbe essere necessario verificare, al fine della spettanza del credito:

- né il limite di 5 milioni di euro di ricavi o compensi (anche perché l'ente non ne produce);
- né il presupposto del calo del fatturato, come espressamente riconosciuto dall'Agenzia delle Entrate nella circ. n. 14/2020 (§ 4).

Invece, ove l'ente non commerciale svolga, oltre all'attività istituzionale, anche un'**attività commerciale**, in via non prevalente o esclusiva, per valutare la spettanza del credito bisogna verificare l'attività svolta nell'immobile.

Con riferimento all'immobile utilizzato solo per l'attività istituzionale, l'ente non commerciale che svolga anche attività commerciale:

- deve verificare di non aver superato nel 2019 il limite di 5 milioni di euro (con riferimento, per forza di cose, ai flussi reddituali attinenti all'attività economica);
- non deve applicare il requisito del calo del fatturato.

In tal senso si ritiene di dover intendere l'espressione utilizzata dalla circ. n. 14/2020, § 3: "non è richiesta la citata verifica del **calo** dei flussi reddituali delle attività poste in essere nel mese di riferimento di almeno il 50 per cento rispetto allo stesso mese del 2019, ai fini della fruizione del credito d'imposta (fermo restando, in relazione ai predetti flussi reddituali, di non aver superato il limite dei 5 milioni di euro)".

Ove l'ente non commerciale (che svolge anche attività commerciale non prevalente) realizzi, nell'immobile, sia **attività commerciale che istituzionale**, la questione si complica, in quanto è necessario:

- distinguere le quote di canone di locazione afferenti alle due sfere (commerciale e istituzionale);
- valutare i diversi requisiti posti dalla norma per le due sfere.

È, quindi, necessario, individuare la **parte di canone** afferente all'uso istituzionale e la parte di canone afferente alla parte relativa all'attività commerciale ed applicare le condizioni di legge in modo differenziato.

In particolare, nella circ. n. 14/2020, § 3, l'Agenzia specifica che l'ente non commerciale che eserciti anche attività commerciale deve verificare, con riferimento alla quota di canone dell'immobile riferibile all'attività commerciale:

- sia il limite di 5 milioni di euro per i compensi o ricavi 2019;
- che il requisito del calo del fatturato nei mesi di riferimento.

Il documento di prassi non esamina espressamente le verifiche che devono essere operate, nel caso appena esaminato, con riferimento alla quota di canone relativa all'**attività istituzionale**, ma, tenendo conto dell'orientamento accolto con riferimento all'immobile utilizzato per la sola attività istituzionale, si ipotizza che, in tale ipotesi, vada considerato:

- il limite di 5 milioni di euro per i compensi o ricavi 2019;
- non invece il requisito del calo del fatturato nei mesi di riferimento.

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

Bonus verde nella dichiarazione da presentare nel 2020

Detrazione IRPEF del 36% per le spese di manutenzione straordinaria

/ Arianna ZENI

Per i pagamenti effettuati negli anni 2018, 2019 e 2020 è possibile beneficiare della **detrazione IRPEF**, nella misura del 36%, delle spese documentate relative agli interventi (anche se eseguiti sulle parti comuni condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-*bis* c.c.) riguardanti:
- la "**sistemazione a verde**" di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;
- la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili (commi 12-15 dell'art. 1 della L. 27 dicembre 2017 n. 205 da ultimo prorogata dall'art. 10 comma 1 del DL 162/2019 c.d. "decreto Milleproroghe").

Nel corso dei Videoforum che si sono tenuti nei primi mesi del 2018, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il c.d. "bonus verde" spetta per gli interventi **straordinari** di sistemazione a verde, con particolare riguardo alla fornitura e messa a dimora di piante e arbusti di qualsiasi genere o tipo. Sono agevolabili le opere che si inseriscono in un intervento relativo all'intero giardino o area interessata, consistente nella sistemazione a verde *ex novo* o nel radicale rinnovamento dell'esistente (conseguentemente, è possibile fruire dell'agevolazione anche per la collocazione di piante e altri vegetali in vasi, a condizione che faccia parte di un più ampio intervento di sistemazione a verde degli immobili residenziali) e gli interventi mirati al **mantenimento** del buono stato vegetativo e alla difesa fitosanitaria di alberi secolari o di esemplari arborei di notevole pregio paesaggistico, naturalistico, monumentale, storico e culturale.

Non godono dell'agevolazione fiscale le spese sostenute per la manutenzione ordinaria annuale dei giardini preesistenti.

Ciò considerato, seppur non sia stato oggetto di specifici chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria dovrebbero rientrare tra gli interventi agevolati quelli di **manutenzione straordinaria** degli alberi/piante ad alto fusto come, ad esempio, il loro abbattimento e la ricollocazione di nuovi. Seppur la *ratio* della norma contenuta nei commi 12-15 dell'art. 1 della L. 27 dicembre 2017 n. 205 sia quella di incrementare le aree destinate a verde, ove, ad esempio, gli alberi siano malati o infettati dalla processionaria, la detrazione fiscale dovrebbe spettare anche per le spese sostenute per il loro taglio/abbattimento considerato che l'intervento si potrebbe rendere necessario per preservare la salute delle altre piante e che si tratta pur sempre di un intervento di manutenzione straordinaria.

Sono agevolati gli interventi di "**sistemazione a verde**" qualora siano effettuati:
- su unità immobiliari ad uso abitativo;
- sulle parti comuni esterne degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-*bis* c.c.

La detrazione:
- è fruibile fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a **5.000 euro** per unità immobiliare;
- deve essere ripartita in **10 quote annuali** di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

Considerato che il limite di spesa su cui calcolare la detrazione spetta per ogni unità immobiliare oggetto di intervento, nel caso di interventi di "sistemazione a verde" eseguiti sia sulla singola unità immobiliare che sulle le parti comuni di edifici condominiali il diritto alla detrazione spetta su due distinti **limiti** di spesa agevolabile, di 5.000 euro ciascuno.

Per poter beneficiare dell'agevolazione è previsto che i pagamenti siano effettuati con strumenti idonei a consentire la **tracciabilità** delle operazioni. I pagamenti, quindi, possono essere eseguiti mediante:
- bonifico;
- bancomat o carte di credito.

Nella fattura non devono essere indicati gli estremi di legge, fermo restando che la descrizione dell'intervento consenta di ricondurre la spesa sostenuta tra quelle agevolabili.

Nel modello REDDITI 2020 PF per beneficiare della detrazione IRPEF del 36% devono essere compilati i righi da RP41 a RP47 (righi E41-E43 nel modello 730/2020) e nella colonna 2 deve essere indicato il codice:
- "12" se le spese riguardano la "sistemazione a verde" di aree private;
- "13" se le spese riguardano la "sistemazione a verde" di parti condominiali.

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

CSM: "Da ripristinare la circolazione delle risorse economiche"

Dall'organo di governo dei magistrati le Linee guida per la ripresa delle procedure esecutive e concorsuali

/ Antonio NICOTRA

Il Consiglio Superiore della Magistratura (CSM), con il documento "L'organizzazione del settore delle procedure esecutive e concorsuali nella «fase 2» dell'emergenza COVID-19", delibera plenaria del 4 giugno 2020, reperibile sul sito del CSM, è intervenuto sul tema della **giurisdizione** civile alla luce dell'attuale contesto emergenziale con particolare riferimento alle procedure esecutive e concorsuali.

Ricorda il CSM come la legislazione emergenziale – nella quale si annoverano l'art. 83 commi 1 e 2 del DL 18/2020 (decreto c.d. "Cura Italia") conv. L. 27/2020, e l'art. 10 del DL n. 23/2020 (c.d. decreto "Liquidità"), ora conv. dalla L. 40/2020 – abbia determinato la **stasi** dell'attività giudiziaria, incidendo sui settori delle esecuzioni immobiliari e delle procedure concorsuali, fondamentali per la circolazione delle risorse economiche.

Per evitare l'immobilizzazione delle risorse, è opportuna, per il periodo compreso tra il 12 maggio ed il 31 luglio 2020, l'adozione delle misure **organizzative** per immettere nel circuito economico le somme liquide già realizzate e per la ripresa dell'attività liquidatoria.

Con riferimento alle procedure concorsuali, devono favorirsi le operazioni di **riparto**, parziale e finale, delle liquidità, evitando che le risorse disponibili rimangano infruttuosamente depositate sui conti bancari della procedura. A tal fine, i curatori, i liquidatori ed i commissari straordinari devono procedere al deposito dei progetti di ripartizione delle somme disponibili ed agli adempimenti propedeutici ai riparti (derelizione di beni non liquidabili e dei crediti non esigibili, rendiconti, istanze di liquidazione di acconti e/o compensi).

Il CSM consiglia l'utilizzo delle modalità **telematiche** per i mandati di pagamento. Tra le possibili modalità, si segnala la prassi della trasmissione dalle cancellerie, a mezzo PEC, alle filiali delle banche destinatarie dell'ordine di pagamento, dei duplicati dei provvedimenti firmati digitalmente.

Circa la prosecuzione dell'attività **liquidatoria**, i curatori e i liquidatori devono riprendere le operazioni di vendita nel rispetto delle prescrizioni sanitarie. Con riferimento alle alienazioni coattive di aziende e beni immobili, è possibile fissare gli esperimenti di vendita per gli immobili ad uso abitativo o non abitativo liberi, ovvero per le aziende in esercizio e immobili ad uso commerciale o industriale sgombri ovvero occupati con o senza titolo.

Circa gli esperimenti di vendita già fissati ma sospesi, per i quali i termini per le offerte non siano ancora spirati, i curatori ed i liquidatori, qualora le vendite non riguardino immobili ad uso abitativo occupati, possono svolgere gli esperimenti di vendita scadenzati, se è stata compiuta la **pubblicità** sul Portale delle vendite pubbliche 30 giorni prima del termine per la presentazione delle offerte d'acquisto (art. 107 del RD 267/42 e art. 490 c.p.c.), al netto del periodo di sospensione, e nel rispetto delle prescrizioni sanitarie. Per i nuovi esperimenti di vendita, è preferibile le modalità telematica pura, evitando assembramenti durante la gara.

Circa la gestione delle **udienze**, deve assicurarsi la celebrazione di quelle funzionali alla distribuzione delle somme disponibili, come quelle di rendiconto (preliminari al riparto finale *ex* art. 116 del RD 267/42), ma anche quelle di accertamento del passivo funzionali ai riparti, anche parziali. Analogamente, per le procedure di concordato preventivo, dal momento che i termini previsti per i pagamenti decorrono dall'omologazione, la stessa deve essere disposta senza indugio al fine di consentire l'inizio dell'esecuzione.

Le udienze di rendiconto, le verifiche dei crediti funzionali ai riparti, le adunanze dei creditori, le udienze di omologazione dei concordati preventivi, come i relativi adempimenti (deposito dei progetti di stato passivo e progetti di riparto parziali e finali), funzionali all'immissione di **liquidità**, potrebbero anche giustificare la declaratoria di urgenza (art. 83 comma 3 del DL 18/2020 conv. L. 27/2020).

Circa la fase **prefallimentare**, nei procedimenti per la declaratoria di fallimento deve procedersi senza indugio alla fissazione e alla celebrazione dell'udienza (art. 15 del RD 267/42). L'urgenza ricorre per i ricorsi/richieste proposti prima del 9 marzo 2020, o successivamente, con o senza declaratoria di improcedibilità, in considerazione del possibile decorso dell'anno di cui all'art. 10 del RD 267/42 e del maturare della decadenza dalle azioni revocatorie *ex* art. 69-*bis* del RD 267/42 (solo in parte scongiurato dall'art. 10 del DL 23/2020, nel frattempo convertito dalla L. 40/2020, con ulteriori novità).

Circa le operazioni di **inventario**, funzionali alla fase liquidatoria, il CSM evidenzia la prassi – adottata quando la cancelleria non possa assicurare l'assistenza *ex* art. 87 del RD 267/42 – di autorizzare il curatore (pubblico ufficiale) a provvedere in autonomia, o con l'ausilio dell'esperto stimatore, che anticipa le novità del DLgs. 14/2019, la cui entrata in vigore, peraltro, è stata rinviata al 1° settembre 2021 (art. 5 del DL 23/2020 conv. L. 40/2020).

EUTEKNE - FIM FEDERAZIONE VITALIA - UOI IN INDUSTRIA A SOLVENTI S.R.L.

Anche gli oneri pluriennali nella scrittura di cessione d'azienda

Di conseguenza concorrono in via implicita a determinare il risultato economico plusvalente o minusvalente dell'operazione

/ Enrico ZANETTI

Nella **scrittura contabile** di cessione d'azienda, devono essere fatti confluire anche gli elementi dell'attivo e del passivo contabile del cedente che, pur non costituendo delle vere e proprie attività o dei veri e propri debiti, afferiscono in modo diretto a beni, diritti od obblighi facenti parte del complesso aziendale trasferito, oppure afferiscono in modo diretto all'azienda trasferita nel suo complesso.

È il caso, tipicamente, dei c.d. "**oneri pluriennali**" iscritti nell'attivo.

Quando determinate spese sono suscettibili di produrre un'utilità per l'impresa destinata a riflettersi su più esercizi, il codice civile e il principio contabile nazionale 24 prevedono (in alternativa alla diretta ed integrale imputazione al Conto economico del periodo in cui sono sostenuti) l'iscrizione di detti oneri nell'**attivo patrimoniale**, al fine di consentire ai medesimi di concorrere a formare il risultato dell'esercizio *pro quota* nei diversi periodi in cui l'impresa si giova dell'utilità da essi generata, mediante apposito processo di ammortamento.

Tali oneri pluriennali possono inquadrarsi:

- nell'ambito di fattispecie "**tipiche**", come nel caso dei costi di impianto e ampliamento (relativamente ai quali viene prevista la capitalizzazione nell'apposita voce delle immobilizzazioni immateriali B.I.1), o dei costi di progettazione e per l'applicazione della ricerca di base (relativamente ai quali viene prevista la capitalizzazione nell'apposita voce delle immobilizzazioni immateriali B.I.2);
- nell'ambito di fattispecie "**atipiche**", come nel caso delle spese di manutenzione straordinarie eseguite su beni di terzi destinati a rimanere nella disponibilità dell'impresa per più esercizi relativamente ai quali viene prevista la capitalizzazione nella voce residuale delle immobilizzazioni immateriali B.I.7).

In entrambi i casi, ciò che **distingue** (e caratterizza) gli oneri pluriennali iscritti nell'attivo dai beni immateriali propriamente detti è la possibilità di effettiva utilizzazione economica dei medesimi da parte dell'impresa nei rapporti con soggetti terzi.

A tale proposito, giova ricordare che il codice civile definisce **beni immateriali**:

- la ditta (art. 2563 c.c.);
- l'insegna (art. 2568 c.c.);
- il marchio (art. 2569 c.c.);
- le opere dell'ingegno tutelate dal diritto d'autore (art. 2575 c.c.);
- le invenzioni industriali (art. 2584 c.c.);
- i modelli di utilità (art. 2592 c.c.);
- i modelli e i disegni ornamentali (art. 2593 c.c.).

A latere dei beni immateriali "tipici" vi sono poi i c.d. "**beni immateriali atipici**", ossia tutti gli altri diritti che, pur non espressamente tutelati dalla legge, hanno un contenuto economico-patrimoniale degno di tutela giuridica, i cui effetti dipendono dalle pattuizioni intervenute tra le parti.

Un esempio è costituito dal **know how**, che si può definire come un insieme di conoscenze possedute da un'impresa ed aventi ad oggetto la struttura ed il funzionamento di determinati processi produttivi.

Tutto ciò premesso, sembra pacifico che i "meri" oneri pluriennali, che risultano eventualmente iscritti nell'attivo patrimoniale del cedente al momento della cessione dell'azienda, confluiscono nella scrittura contabile con cui il cedente rileva la cessione dell'azienda (e conseguentemente concorrono in via implicita a determinare il risultato economico plusvalente o minusvalente dell'operazione), nella misura in cui detti oneri afferiscono al complesso aziendale trasferito.

A mero titolo **esemplificativo**:

- sono da intendersi relativi al complesso aziendale trasferito gli oneri pluriennali rappresentati da costi di ampliamento,
- non sono invece da intendersi relativi al complesso aziendale trasferito gli oneri pluriennali rappresentati da costi di costituzione societaria.

Discorso a parte per la manutenzione straordinaria su beni di terzi

Un discorso a parte sembrerebbe doversi fare per la manutenzione straordinaria effettuata su beni di terzi in forza di **accordo contrattuale** nel quale subentra il cessionario d'azienda.

Il principio contabile OIC 24 (§ A.23) prevede infatti che, nel caso in cui il contratto di locazione o di leasing cessi prima della scadenza originariamente pattuita, i costi capitalizzati per le migliorie su beni di terzi oggetto del relativo contratto debbano essere **cancellati** dal bilancio e il relativo importo rilevato a Conto economico nella voce B.10.c - Altre svalutazioni delle immobilizzazioni.

Tale sembrerebbe dunque dover rimanere il relativo trattamento contabile anche nel caso in cui la cessazione del contratto di locazione o leasing prima della scadenza originariamente pattuita sia determinata dal **subentro nel contratto** del cessionario d'azienda.

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

Il Governo "anticipa" le ultime quattro settimane di CIG

Per le aziende che hanno già beneficiato di 14 settimane è possibile accedere all'ulteriore tranche del decreto "Rilancio"

/ REDAZIONE

Il Consiglio dei Ministri, terminato ieri in tarda serata, ha approvato un decreto legge recante "Ulteriori misure urgenti in materia di trattamento di integrazione salariale".

Grazie a questo ulteriore atto, le aziende che hanno già esaurito le 14 settimane di cassa integrazione con causale COVID-19 disciplinata dal DL 18/2020 (decreto "Cura Italia"), dovrebbero poter già accedere in anticipo alle ulteriori **4 settimane** introdotte dal decreto "Rilancio".

Il comunicato stampa pubblicato al termine della riunione precisa, infatti, che "i datori di lavoro che abbiano fruito del trattamento di integrazione salariale ordinario, straordinario o in deroga, per l'intero periodo precedentemente concesso, fino alla durata massima di quattordici settimane, possano fruire di ulteriori quattro settimane anche per periodi decorrenti prima del 1° settembre 2020. Resta ferma la **durata massima** di diciotto settimane, considerati cumulativamente i trattamenti riconosciuti".

Per maggior chiarezza, si ricorda infatti che tra le disposizioni più attese del DL 34/2020 (decreto "Rilancio"), hanno assunto particolare rilievo gli interventi in materia di trattamenti di integrazione salariale con causale **COVID-19**, che incidono con importanti modifiche sulla disciplina della CIGO, assegno ordinario e CIG in deroga definita dagli artt. da 19 a 22 del DL 18/2020.

Tra queste, una delle modifiche di rilievo consiste proprio nell'estensione della **durata** dei trattamenti di CIG ordinari e in deroga, in origine concedibili per 9 settimane.

In pratica, il decreto "Rilancio" ha stabilito (artt. 68 e 70), in favore dei datori di lavoro che nell'anno 2020 sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza COVID-19, non solo la concessione delle 9 settimane di integrazione salariale già previste dal DL 18/2020, bensì ulteriori **9 settimane**, fruibili dopo aver interamente utilizzato le prime. Di queste nuove 9 settimane, una prima parte, pari 5 settimane, può essere utilizzata entro il 31 agosto 2020, mentre le residue **4 settimane** possono coprire sospensioni o riduzioni di orario verificatesi tra il 1° settembre e il 31 ottobre 2020.

Inoltre, sempre ai sensi della disposizione estensiva del decreto "Rilancio", esclusivamente per i datori di lavoro dei settori turismo, fiere e congressi, parchi divertimento, spettacolo dal vivo e sale cinematografiche, è possibile usufruire delle predette 4 settimane anche per periodi decorrenti **antecedentemente** al 1° settembre 2020 a condizione che i medesimi abbiano interamente fruito il periodo precedentemente concesso fino alla durata massima di 14 settimane.

Ora, proprio con riferimento all'ultima tranche dei 4 mesi di trattamenti di integrazione salariale, erogabile per gli eventi sospensivi compresi tra settembre e ottobre 2020, il Governo opta per l'**anticipazione** della fruizione generale per tutte le aziende che hanno già beneficiato delle prime 14 settimane.

L'intento dichiarato già nei comunicati stampa diffusi nei giorni precedenti è quello di accompagnare la ripartenza delle imprese più colpite dall'emergenza epidemiologica tutelando i loro dipendenti, garantendo loro la **continuità** dei trattamenti di sostegno al reddito.

Proroga per le istanze di regolarizzazione e reddito di emergenza

Il decreto approvato ieri dal CdM contiene, infine, altre tre disposizioni:

- indipendentemente dal periodo di riferimento, i datori di lavoro che abbiano **erroneamente** presentato la domanda per trattamenti diversi da quelli a cui avrebbero avuto diritto o comunque con errori od omissioni che ne hanno impedito l'accettazione, possano presentare la domanda nelle modalità corrette entro trenta giorni dalla comunicazione dell'errore nella precedente istanza da parte dell'amministrazione di riferimento, a pena di decadenza, anche nelle more della revoca dell'eventuale provvedimento di concessione emanato dall'amministrazione competente;
- sono prorogati dal 15 luglio al 15 agosto 2020 i termini per la presentazione delle istanze di regolarizzazione di cui all'art. 103 del DL 34/2020;
- sono prorogati dal 30 giugno al 31 luglio 2020 i termini per la presentazione delle domande per il reddito di emergenza.

EUTEKNE - VIA MONDOVÌ, VILLADA - COPIA IN ESCLUSIVA A SOLVENTIS S.R.L.

Nuovi criteri per il distacco di personale con effetti limitati in ambito internazionale

La pronuncia della Corte Ue sulla disciplina IVA interna non incide sui criteri di territorialità

/ Emanuele GRECO

Le recenti novità per la disciplina IVA del **distacco di personale** offrono lo spunto per alcune considerazioni in merito al trattamento fiscale da riservare ai menzionati servizi, qualora resi in ambito internazionale.

La sentenza della Corte di Giustizia Ue, causa C-94/19, ha infatti dichiarato che le disposizioni nazionali sono incompatibili con la direttiva 2006/112/Ce nella misura in cui non sono ritenuti rilevanti ai fini IVA i prestiti o i distacchi di personale di una controllante presso la sua controllata, a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo, "a patto che gli importi versati dalla controllata a favore della società controllante, da un lato, e tali prestiti o distacchi, dall'altro, si condizionino reciprocamente".

Di fatto, in sede unionale, è stato censurato l'art. 8 comma 35 della L. 67/88, seppure con il limite, individuato nel § 27 della sentenza relativa alla causa C-94/19, che il pagamento delle somme dovute per il distacco rappresentino una **condizione** affinché la società dante causa metta a disposizione il personale e che la distaccataria abbia pagato il suddetto importo "solo come corrispettivo del distacco".

Alcune perplessità sono state manifestate in merito all'**efficacia temporale** della sentenza della Corte di Giustizia (si veda "Applicabilità della disciplina IVA dei prestiti di personale con dubbi" del 3 giugno 2020), in presenza di una norma nazionale di senso contrario, rispetto alla quale gli operatori economici hanno, negli anni, fatto affidamento, in conformità con l'orientamento espresso dall'Agenzia delle Entrate (*cfr.* risoluzione n. 346/2002).

La decisione dei giudici comunitari attiene alla ricorrenza (o meno), nella fattispecie considerata, del **presupposto oggettivo** IVA.

Una prestazione di servizi ha rilevanza ai fini del tributo solamente se effettuata a titolo oneroso (art. 2, par. 1, lett. c) della direttiva 2006/112/Ce) ed è, pertanto, soggetta a imposta "soltanto quando tra il prestatore e il beneficiario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, e il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al beneficiario". Ciò, secondo la Corte Ue, si verifica quando sussiste un nesso diretto tra il servizio reso e il corrispettivo ricevuto.

Il possibile ricorrere del **presupposto oggettivo** di cui all'art. 3 del DPR 633/72, nei distacchi "al puro costo", non ha effetti allorché la messa a disposizione del personale avvenga nei confronti di soggetti passivi stabiliti in altri Stati dell'Unione europea o al di fuori dell'Ue.

Le suddette prestazioni, aventi carattere B2B, non hanno rilevanza ai fini IVA in Italia per carenza del requisito di territorialità, se il committente non è dotato di stabile organizzazione nel territorio dello Stato (art. 7-*ter* comma 1 lett. a) del DPR 633/72).

In tema di territorialità, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che la messa a disposizione di personale "ricorre quando il personale prestato garantisce, alla società che se ne avvale, le proprie prestazioni in posizione di **effettiva subordinazione**".

Dunque, è necessario che "i lavoratori, pur restando fisicamente dislocati presso le strutture della società di appartenenza, svolgano i compiti loro assegnati sotto la direzione ed il potere gerarchico e disciplinare esercitati dalla società che fruisce del prestito" (*cfr.* risoluzione n. 262/2002).

Il criterio della territorialità è, tuttavia, **derogato** per le prestazioni B2C nei confronti di committenti domiciliati e residenti al di fuori dell'Ue (art. 7-*septies* lett. e) del DPR 633/72).

Anche in quel caso, comunque, l'operazione non ha rilevanza ai fini IVA in Italia, a prescindere dal luogo di stabilimento del prestatore e dal luogo di esecuzione del servizio.

In tutte le altre circostanze, la prestazione relativa alla messa a disposizione di personale ha carattere di **prestazione "generica"** e, come detto, se resa in ambito B2B, ha rilevanza territoriale nello Stato di stabilimento del committente.

Sono, pertanto, rilevanti ai fini IVA in Italia i distacchi di personale il cui committente sia soggetto passivo nel territorio dello Stato.

In tal caso, dovrà essere valutata la ricorrenza del presupposto oggettivo al fine dell'assolvimento dell'imposta in reverse charge (mediante emissione di **autofattura** se il prestatore è extra Ue oppure integrando la fattura ricevuta da un prestatore stabilito nell'Ue).

Eventuali effetti negativi, conseguenti alla rilevanza ai fini IVA dell'acquisto effettuato, potrebbero quindi sorgere in capo a quei soggetti passivi che, effettuando "a valle" operazioni esenti o non soggette, soffrono di limiti alla detrazione dell'imposta.

È, peraltro, da rammentare che, ai fini delle prestazioni di servizi in esame, sono considerati soggetti passivi committenti, tra gli altri, gli **enti non commerciali** di cui all'art. 4 comma 4 del DPR 633/72, anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole, nonché quegli enti non commerciali che sono identificati ai fini IVA in Italia.

ESTRATTO - FIM PRODUZIONE VIETATA - SOLO IN ABBONAMENTO A SOLVEFIRM

Pronti i questionari su rendiconto e preventivo per i revisori degli enti locali

Approvati dalla Corte dei Conti, sono composti dalla parte "quesiti" e dalla parte "quadri contabili"

/ Marco CASTELLANI

La Sezione Autonomie della Corte dei Conti, con le deliberazioni nn. 8 e 9 del 28 maggio 2020, ha approvato i questionari sul **bilancio** di **previsione** 2020-2022 e sul **rendiconto** 2019 ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss. della L. 266/2005. Come di consueto sarà affidato alle Sezioni regionali il compito di indicarne il termine di compilazione e invio mediante l'applicativo Con.Te. (https://servizisole.corteconti.it/conte).

I questionari sono distinti in due macro-aree: la parte "**quesiti**", dedicata alle informazioni di carattere generale e testuale e la parte "**quadri contabili**", dedicata all'acquisizione di dati numerici non desumibili direttamente dai prospetti *ex* DLgs. 118/2011 o da altre banche dati. La gran parte delle informazioni richieste è già prevista negli schemi di parere al bilancio di previsione e di relazione al rendiconto emanati dal CNDCEC e ANCREL: saranno quindi avvantaggiati, nella compilazione dei questionari, i revisori che hanno seguito per i loro controlli tale standard.

Quest'anno la Corte dei Conti richiede poi un'apposita **certificazione** sulla verifica della coerenza tra i dati attestati nei questionari rispetto a quanto indicato nel bilancio di previsione e nel rendiconto approvati dai Consigli, nonché con gli omologhi dati trasmessi alla BDAP (schemi di bilancio), al cui portale i revisori devono iscriversi per poter effettuare i controlli richiesti (http://www.bdap.tesoro.it/openbdap).

Anche le indicazioni nella deliberazione n. 9 sui possibili **indicatori di squilibrio** sono di estrema utilità per i revisori: *in primis* il ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria e il cronico disequilibrio della parte corrente del bilancio, che sono difficilmente compatibili con un risultato di amministrazione positivo. La coesistenza di queste circostanze non può che far aumentare il livello dei controlli. A questi vanno aggiunti:

- fondo cassa pro capite al 31 dicembre minore del dato medio e differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, in rapporto ai residui passivi, maggiore del 140%;
- fondo pluriennale vincolato (FPV) in conto capitale uguale a zero o non valorizzato;
- **fondo crediti di dubbia esigibilità** (FCDE) uguale a zero o non valorizzato;
- fondo anticipazioni liquidità maggiore di zero;
- parte disponibile del risultato di amministrazione minore o uguale a zero o non valorizzata;
- mancato rispetto pareggio di bilancio nell'esercizio precedente;
- enti inadempienti all'invio dei dati alla banca dati BDAP.

Con particolare riferimento al FCDE, che costituisce uno dei principali istituti dell'impianto contabile, il questionario al rendiconto 2019, oltre ad analizzarne la congruità in base alla dinamica delle riscossioni con i dati da riportare nelle tre tabelle (2. Efficienza della riscossione e versamento, 2.1 Efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di accertamento e di riscossione e 2.2 Andamento della riscossione in conto residui nell'ultimo quinquennio, relativamente alle seguenti entrate), pone l'accento:

- sull'eventuale **disavanzo** da applicazione del metodo ordinario rispetto al metodo semplificato adottato sino al 2018 *ex* art. 39-*quater* del DL 162/2019 conv. L. 8/2020 (punto ripreso anche nel questionario sul preventivo);
- sull'eventuale utilizzo della facoltà di sovrapporre nel risultato di amministrazione l'accantonamento da FCDE con quello del FAL ai sensi dell'art 2 comma 6 del DL n. 78/2015;
- sull'eventuale utilizzo della facoltà di **riduzione** della **quota di accantonamento** dell'FCDE, come previsto dal comma 1015 dell'art. 1 della L. n. 145/2018;
- sulla conseguente riduzione dell'importo del FCDE nel caso di riconoscimento formale dell'assoluta inesigibilità o insussistenza del credito per il quale era stato calcolato.

Invece, nel questionario sul **bilancio di previsione** 2020-2022 si richiedono le seguenti verifiche:

- la corrispondenza dell'importo indicato nel prospetto dell'FCDE a quello indicato nella missione 20, programma 2, e nel prospetto degli equilibri;
- l'adeguata illustrazione nella Nota integrativa delle entrate che l'Ente non ha considerato di dubbia e difficile esazione e per le quali non si è provveduto all'accantonamento al FCDE;
- la regolarità degli accantonamenti al FCDE nel caso di utilizzo della facoltà di cui al comma 866 dell'art. 1 della L. n. 205/2017, così come modificato dall'art. 11-*bis*, comma 4 del DL 14 dicembre 2018 n. 135;
- la verifica dell'accantonamento al FCDE pari al 100% nel caso di utilizzo della quota di avanzo destinato ad investimenti per l'estinzione anticipata di prestiti.

L'impatto della crisi COVID-19 renderà l'anno 2020 eccezionale anche per il FCDE. Ecco perché in sede di conversione del DL "Rilancio" (art. 107-bis) è stato previsto che, a decorrere dal rendiconto 2020 e dal bilancio di previsione 2021, gli enti locali possano quantificare il FCDE delle entrate dei titoli 1 e 3 accantonato nel risultato di amministrazione o stanziato nel bilancio di previsione, calcolando la **percentuale di riscos-**

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

sione del **quinquennio precedente** con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020.
Infine, si ritiene che le possibili riduzioni di FCDE sul bilancio 2020 previste dai commi 79 e 80 dell'art. 1 della L. n. 160/2019 siano nei fatti **impraticabili** visto il generale crollo di gettito delle entrate comunali.

In particolare la seconda che, previo parere dell'organo di revisione, correla la riduzione alla verifica dell'accelerazione delle riscossioni in conto competenza e in conto residui delle entrate oggetto della riforma della riscossione degli enti locali prevista nella medesima legge ai commi da 784 a 815.

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

Esterovestita anche la società operativa all'estero ma con S.O. occulta in Italia

Per la Cassazione, in questo caso il sequestro può essere disposto sui beni della persona fisica che ha agito in Italia quale amministratore

/ Salvatore MATTIA e Federico VINCENTI

La sentenza n. 10098/2020 della Cassazione affronta la tematica dell'**esterovestizione** e della **stabile organizzazione** occulta.

Nel caso esaminato dalla Suprema Corte, l'amministratore della società "esterovestita", ma operante in Italia, è stato accusato del reato di omessa dichiarazione *ex* art. 5 del DLgs. 74/2000 per l'anno d'imposta 2014. I giudici hanno ritenuto esistente in Italia una stabile organizzazione, essendo stata svolta sul territorio nazionale attività d'impresa attraverso dipendenti e uffici.

Al fine di comprendere come i giudici di legittimità siano giunti a tale conclusione, è necessario inquadrare i concetti di esterovestizione e stabile organizzazione.

In via preliminare è necessario fornire una nozione dei due fenomeni.

Per esterovestizione s'intende la **fittizia collocazione all'estero** di una società che ha nel territorio italiano la propria sede d'affari e ivi svolge la propria attività d'impresa, omettendo la dichiarazione dei redditi ovunque prodotti.

Invece, la stabile organizzazione **occulta** si configura quando un soggetto giuridicamente distinto rispetto alla società non residente ha la sede fissa di affari nel territorio italiano, dove svolge la propria attività mediante persone e mezzi, ma **non dichiara** i redditi d'impresa prodotti nel territorio dello Stato italiano. In tale ultimo caso, sussiste l'obbligo per l'impresa di presentare la dichiarazione dei redditi, la cui omissione integra il reato previsto dall'art. 5 del DLgs. 74/2000 (rubricato "Omessa dichiarazione").

Al fine di individuare se l'impresa è residente in Italia, e quindi debba o meno dichiarare i propri proventi ovunque prodotti, l'art. 73 del TUIR e l'art. 4 del modello OCSE fanno riferimento alla **sede** dell'**amministrazione**.

Nei casi in cui il consiglio di amministrazione sia composto da soggetti residenti in Paesi diversi, che prendono decisioni generalmente in videoconferenza, l'individuazione del luogo di residenza coincide con quello in cui risieda e lavori l'amministratore che abbia impartito le direttive per lo svolgimento dell'attività d'impresa della società.

Secondo la Cassazione, nel caso esaminato, l'amministratore della società che aveva diretto le operazioni commerciali era residente in Italia.

Quanto sopra esposto deve comunque essere conciliato con la giurisprudenza della Corte di Giustizia. Infatti i giudici della Suprema Corte precisano che "(...) le norme fiscali italiane devono essere interpretate e applicate, in conformità alla giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea, in modo da non ostacolare le libertà sancite dai Trattati dell'Unione e, in particolare, la **libertà di stabilimento**. (...) per cui la circostanza che una società sia stata creata in uno Stato membro per fruire di una legislazione più vantaggiosa, non costituisce abuso della libertà di stabilimento né con quello secondo il quale la misura nazionale che restringe la libertà di stabilimento è ammessa solo se concerne specificatamente le costruzioni di puro artificio, prive di effettività economica (cfr., sentenza del 12 settembre 2006, caso C-196-04, Cadbury Schweppes, punti 35, 37)".

Inoltre, la Cassazione precisa che **non sempre** le società esterovestite sono artificiose e quindi qualificabili come "**schermi**". Sussistono infatti casi in cui le società sono apparenti (c.d. "società schermo") e altri in cui le società sono dotate di una propria autonomia giuridica e operativa.

Qualora l'attività economica sia nascosta al Fisco italiano, si è in presenza di una stabile organizzazione occulta che "(...) effettua la sua attività mediante una organizzazione di persone e di mezzi, ma senza dichiarare i relativi proventi dalla stessa generati e ad essa direttamente imputabili".

Laddove, invece, la persona giuridica estera sia **artificiosa**, essa rappresenterà solo uno schermo attraverso il quale l'amministratore agisce come effettivo titolare.

Dalle suindicate ipotesi derivano conseguenze diverse dal punto di vista del **sequestro** preventivo finalizzato alla confisca del profitto.

In verità, se l'ente è una **società schermo**, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca del profitto può essere disposto sia sui beni intestati alla persona **giuridica** sia su quelli della persona **fisica** che ha agito quale amministratore, in quanto il denaro o il valore trasferito devono ritenersi nella disponibilità del soggetto che ha commesso il reato, in apparente vantaggio dell'ente ma, nella sostanza, a favore proprio.

Qualora, invece, la società sia concretamente operativa all'estero, ma ricorra l'ipotesi della **stabile** organizzazione **occulta** in Italia, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente del profitto può essere disposto sui beni della persona **fisica** che ha agito in Italia quale amministratore, cui è imputato il reato tributario, sempre che sia stato impossibile individuare il conseguimento del profitto diretto del reato da parte della persona giuridica estera.

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

Assetti societari "coperti" dalla BJR

Insindacabili le scelte relative agli assetti organizzativi, amministrativi e contabili della società

/ Maurizio MEOLI

La regola della *business judgment rule* (**BJR**) si applica anche in relazione al dovere degli amministratori di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva di una situazione di crisi e della perdita della continuità aziendale, sancito dall'art. 2086 comma 2 c.c., come inserito dall'art. 375 comma 2 del DLgs. 14/2019 (c.d. Codice della crisi).

A sancirlo è il Tribunale di Roma in un provvedimento cautelare dello scorso 8 aprile, prendendo espressa posizione su una questione che ha già visto la dottrina su posizioni contrapposte. Peraltro, già il Tribunale di Roma n. 10212/2019 ha applicato la BJR alla specifica scelta organizzativa dell'impresa rappresentata dalla **determinazione** degli emolumenti da riconoscere agli amministratori muniti di particolari cariche *ex* art. 2389 comma 3 c.c.

Il fatto che la questione esaminata attenga ad una srl induce il giudice a sottolineare, in primo luogo, come, nonostante l'art. 2476 c.c. non riproduca la formula contenuta in tema di spa, nell'art. 2392 c.c., sia comunque richiesta una diligenza di carattere professionale, determinata in ragione della natura dell'incarico e delle **specifiche competenze** degli amministratori.

Ai fini di tale responsabilità occorre distinguere tra obblighi con contenuto **specifico** e già determinato dalla legge o dall'atto costitutivo (ad esempio, quello di rispettare le norme interne di organizzazione relative alla formazione e alla manifestazione della volontà della società) ed obblighi definiti attraverso il ricorso a clausole generali (qual è l'obbligo di amministrare con diligenza e senza conflitti di interessi).

Nel caso degli obblighi specifici, la responsabilità può essere esclusa solo quando l'inadempimento sia dipeso da una causa a lui non imputabile *ex* art. 1218 c.c. In caso di obblighi generici, invece, la responsabilità è da correlare alla violazione dell'obbligo di **diligenza nelle scelte di gestione**; sicché la diligente attività dell'amministratore è sufficiente ad escludere direttamente l'inadempimento, a prescindere dall'esito della scelta.

In particolare, da questo punto di vista, l'amministratore di una società non può essere ritenuto responsabile di aver compiuto scelte inopportune dal punto di vista economico, atteso che una tale valutazione attiene alla **discrezionalità imprenditoriale**; essa, pertanto, potrebbe, eventualmente, rilevare come giusta causa di revoca dell'amministratore, non come fonte di responsabilità contrattuale nei confronti della società. Si tratta della regola della BJR, in forza della quale è da escludere che si possa far discendere l'eventuale responsabilità degli amministratori (esclusivamente) dall'insuccesso economico delle iniziative imprenditoriali intraprese, spettando il controllo sull'opportunità e sulla convenienza economica delle decisioni esclusivamente ai soci nei confronti del CdA e a quest'ultimo, come *plenum*, nei confronti dei delegati; si è in presenza, infatti, di un controllo in forma di potere di indirizzo, di condizionamento e anche di contrapposizione antagonistica, con la revoca dell'amministratore o della delega, e non già di sorveglianza e verifica in funzione di eventuali iniziative in chiave di responsabilità.

La scelta di gestione, peraltro, è da considerare insindacabile solo se **legittimamente** compiuta (sindacato sul modo in cui la scelta è stata assunta) e se non irrazionale (sindacato sulle ragioni per cui la scelta compiuta è stata preferita ad altre).

Dal primo punto di vista, si tratta di verificare se l'amministratore abbia eventualmente omesso le cautele, le verifiche e le informazioni preventive normalmente richieste per una scelta di quel tipo, avendo riguardo alle circostanze del caso concreto. Quanto al secondo aspetto, invece, occorre verificare che le informazioni e le verifiche così assunte abbiano indotto l'amministratore ad una decisione razionalmente inerente ad esse, altrimenti insorgendo la responsabilità anche per gli **inutili costi** dell'informazione (*cfr.* anche Trib. Roma nn. 10212/2019 e 19198/2015).

A fronte di tutto ciò, il giudice romano sottolinea come la **funzione organizzativa** rientri nel più vasto ambito della gestione sociale e debba necessariamente essere esercitata impiegando un certo margine di libertà; per cui le decisioni relative all'espletamento della stessa vengono incluse tra le decisioni strategiche. La predisposizione di un assetto organizzativo non costituisce l'oggetto di un obbligo a contenuto specifico, ma di un obbligo a contenuto non predeterminato che acquisisce concretezza solo avuto riguardo alla specificità dell'impresa esercitata e del momento in cui quella scelta organizzativa viene posta in essere. Nell'assolvimento di tale obbligo organizzativo non è possibile affidarsi a rigidi parametri normativi (non essendo ravvisabile un modello normativo, appunto, di assetto utile per tutte le situazioni), ma a principi elaborati dalle scienze aziendalistiche ovvero da associazioni di categoria o dai codici di autodisciplina.

D'altra parte, il legislatore ha fatto riferimento alla clausola generale dell'**adeguatezza** ovvero ad una clausola elastica, analoga a quella di diligenza dovuta nel realizzare una scelta imprenditoriale.

La scelta organizzativa, quindi, rimane pur sempre una scelta attinente al merito gestorio, per la quale vale il criterio della insindacabilità, seppure entro i limiti sopra esposti.

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

Prevale l'anzianità di servizio per il risarcimento da licenziamento

La giurisprudenza è prudente nel discostarsi da tale criterio nonostante la discrezionalità del giudice ammessa dalla Consulta

/ Sergio PASSERINI

Per i lavoratori assunti a decorrere dal 7 marzo 2015, il DLgs. 23/2015 ha rideterminato l'impianto sanzionatorio per i **licenziamenti illegittimi**.

Al di là delle ipotesi specifiche in cui può ancora essere disposta la reintegrazione in servizio del lavoratore licenziato (licenziamenti nulli, discriminatori, intimati oralmente e licenziamenti disciplinari fondati sulla contestazione di un fatto materiale inesistente o addirittura in assenza di contestazione), la regola generale è ora quella descritta dal primo comma dell'art. 3 del DLgs. 23/2015, secondo cui il giudice che accerti l'illegittimità del licenziamento dichiara comunque estinto il rapporto di lavoro alla data del licenziamento stesso, ma condanna il datore di lavoro al pagamento a favore del lavoratore di un'**indennità risarcitoria**, non assoggettata a contribuzione previdenziale.

Questa indennità risarcitoria era, nell'impianto originario del DLgs. 23/2015, facilmente determinabile e prevedibile, essendo necessariamente pari a due mensilità dell'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto per ogni anno di servizio del lavoratore, con un minimo di 4 e un massimo di 24 mensilità (indennità dimezzata e con un tetto massimo di 6 mensilità per le piccole imprese). Successivamente, tuttavia, il c.d. decreto "Dignità" (DL 87/2018, conv. L. 96/2018) ha **aumentato** gli estremi minimi e massimi dell'indennità risarcitoria, che ora può andare da un minimo di 6 a un massimo di 36 mensilità (sempre dimezzata e con un massimo di 6 mensilità per le piccole imprese), mentre la Corte costituzionale, con la sentenza n. 194/2018, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 3, comma 1 del DLgs. 23/2015 nella parte in cui non consentiva al giudice di valutare, nella quantificazione dell'indennità risarcitoria, altri elementi oltre all'anzianità di servizio del lavoratore licenziato (quali il numero dei dipendenti occupati, le dimensioni dell'attività economica, il comportamento e le condizioni delle parti).

L'esito di questi interventi, dunque, è che il datore di lavoro, con più di 15 dipendenti, il quale licenzi illegittimamente un lavoratore, rischia di essere condannato a pagare un'indennità risarcitoria che può variare tra le 6 e le 36 mensilità, quantificate discrezionalmente dal giudice anche, ma **non solo**, in base all'anzianità di servizio del lavoratore licenziato.

Il tasso di **incertezza** è con evidenza molto elevato e il rischio che un datore di lavoro si trova ad affrontare, a fronte di un licenziamento, può in alcune situazioni essere addirittura maggiore di quello che derivava (e ancora deriva per i lavoratori assunti prima del 7 marzo 2015) dall'applicazione dell'art. 18 della L. 300/70 (c.d. Statuto dei Lavoratori).

Le prime applicazioni giurisprudenziali di questa norma, con la correzione imposta dall'intervento della Corte Costituzionale, hanno per lo più dimostrato una certa prudenza nel discostarsi dal criterio della quantificazione dell'indennità risarcitoria in base all'**anzianità di servizio**, criterio riconosciuto da molti Tribunali come, comunque, prevalente.

Come ha correttamente rilevato il Tribunale di Roma con la recente sentenza n. 2503/2020, è la stessa Corte Costituzionale ad aver affermato che il giudice, nel rispetto dei limiti minimi e massimi dettati dal legislatore, dovrà tener conto "innanzitutto" dell'anzianità di servizio, criterio prescritto dalla legge delega del Jobs Act (e più in particolare dall'art. 1, comma 7, lett. c) della L. 183/2014, che imponeva al legislatore di determinare un indennizzo economico "certo" e "crescente con l'anzianità di servizio") e alla base di tutto il disegno riformatore del DLgs. 23/2015.

La quantificazione in base all'anzianità di servizio è stata dunque spesso vista dai Tribunali come **base di partenza**, suscettibile di motivato incremento in presenza di specifiche circostanze (Trib. Roma 13 giugno 2019 n. 5422). Le circostanze prese in considerazione sono quelle che l'ordinamento già contemplava prima del DLgs. 23/2015, e quindi il numero dei dipendenti occupati dal datore di lavoro, le dimensioni dell'attività economica, il comportamento e le condizioni delle parti (*cfr.* anche Trib. Roma 23 novembre 2018 n. 9079).

Discrezionalità del giudice con funzioni per lo più sanzionatorie

Detto questo, è inevitabile rilevare come le motivazioni delle sentenze lascino trasparire un utilizzo della **discrezionalità** del giudice con funzioni per lo più sanzionatorie di condotte del datore di lavoro ritenute particolarmente censurabili (*cfr.* per esempio Trib. Genova 21 novembre 2018, che ha applicato questi criteri anche a una piccola impresa, condannata al pagamento dell'importo massimo di 6 mensilità nonostante la ridotta anzianità del lavoratore conducesse a un risultato inferiore) o con funzioni di ritenuta "equità" sostanziale a fronte di squilibri economici tra le parti.

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

Mezzi di prova differenziati per le imbarcazioni da diporto

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il provvedimento sul luogo della prestazione dei servizi

/ Vincenzo CASAREGOLA

Dopo una breve consultazione pubblica, finalizzata a raccogliere eventuali suggerimenti e proposte di modifica da parte degli operatori ed esperti del settore, ieri l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il provvedimento n. 234483, recante "Luogo della prestazione dei servizi di cui all'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera e), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, aventi ad oggetto **imbarcazioni da diporto**. Individuazione delle modalità e dei mezzi idonei a dimostrare l'effettiva fruizione e l'effettivo utilizzo del servizio al di fuori dell'Unione europea" ai sensi dell'art. 1, comma 725 della L. 160/2019.

Rispetto alla bozza pubblicata lo scorso 25 maggio, la versione definitiva consta di due sole modifiche.

In primis, onde evitare incertezza negli utenti, la definizione di "**imbarcazione da diporto**", riportata alla lett. a) § 1 del provvedimento, è stata assai opportunamente ricondotta a quella più tecnica di cui all'art. 3, comma 1, lettera f del DLgs. 171/2005.

Infatti, mentre nella bozza venivano **escluse** dal campo di applicazione del provvedimento le unità inferiori ai 7,5 metri, la nuova definizione si riferisce ad "ogni costruzione di qualunque tipo e con qualunque mezzo di propulsione destinata alla navigazione da diporto, escludendo i natanti da diporto a remi, le moto d'acqua e le imbarcazioni con scafo di lunghezza inferiore a 10 metri senza obbligo di registrazione".

La seconda modifica attiene, invece, al § 5 del provvedimento, concernente i **tempi di conservazione** della documentazione relativa all'effettivo utilizzo dell'imbarcazione da diporto.

Nel dettaglio, in luogo dell'obbligo – in capo a fornitore ed utilizzatore – di conservare per "dieci anni a decorrere dall'anno in cui si è verificato l'utilizzo dell'imbarcazione" tutta la documentazione comprovante l'impiego fuori dall'Ue della stessa, il testo definitivo fa riferimento ai termini previsti per gli avvisi di accertamento, come previsto dall'art. 57, commi 1 e 2 del DPR 633/72.

In buona sostanza, la documentazione posta alla base dell'applicazione del **regime territoriale IVA** più favorevole dovrà essere conservata fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, ovvero, nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di presentazione di dichiarazione nulla fino al 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.

Restano invariate, invece, la definizione di "**mezzo di prova**", da intendersi come "la documentazione ufficiale, su supporti cartacei e/o digitali, proveniente dall'utilizzatore dell'imbarcazione da diporto o dal soggetto che ne ha la responsabilità (ad esempio il comandante), idonea a dimostrare l'effettivautilizzazione e fruizione dell'imbarcazione da diporto al di fuori dell'Unione europea, ai sensi dell'articolo 7-quater, comma 1, lettera e), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633", nonché il "regime di prova dell'effettivo utilizzo dell'imbarcazione da diporto".

In particolare, l'Agenzia ha confermato la previsione di "mezzi di prova" **differenziati** a seconda che si tratti di "Imbarcazioni da diporto equipaggiate con sistemi di navigazione satellitare" (per le quali dovrà farsi esclusivo riferimento ai dati ed alle informazioni estratte dagli stessi) o di "Imbarcazioni da diporto prive di sistemi di navigazione satellitare", per le quali, unitamente all'esibizione del contratto riferito al particolare servizio di charter nautico, sarà necessario esibire almeno due dei seguenti mezzi di prova:

- i dati cartacei o digitali del giornale di navigazione o del giornale di bordo;
- le fotografie digitali del punto nave per ogni settimana di navigazione individuata da un qualsiasi dispositivo e rilevata con una frequenza di almeno due per ogni settimana di navigazione;
- la documentazione comprovante l'ormeggio dell'imbarcazione da diporto presso porti ubicati al di fuori dell'Unione europea, come fatture, contratti, ricevute fiscali e relativi mezzi di pagamento;
- la documentazione attestante l'acquisto di beni e/o servizi, presso esercizi commerciali ubicati al di fuori dell'Ue, relativi all'utilizzo al di fuori dell'Unione stessa dell'imbarcazione da diporto, come fatture, contratti, ricevute fiscali e relativi mezzi di pagamento.

Ferma restando la **possibilità**, per l'Amministrazione finanziaria, di accertare comunque eventuali fenomeni di frode o abuso in relazione ai mezzi di prova adottati, la fornitura degli stessi è idonea a provare che l'imbarcazione da diporto ha effettuato la navigazione al di fuori dell'Unione europea.

Sul punto, tuttavia, resta qualche dubbio circa la validità giuridica, quale mezzo di prova, delle **fotografie digitali** del punto nave, che facilmente si prestano ad utilizzi distorti e fraudolenti, mentre non sono state fornite indicazioni in tema di "tempo di impiego extra Unione Europea", sicché – allo stato – non risulta chiarito se sia sufficiente provare l'effettivo utilizzo fuori dal territorio comunitario anche solo per pochi minuti due volte a settimana o se siano richiesti requisiti "temporali" più stringenti e categorici.

EUTEKNE - FIM PUBBLICAZIONE VIETATA - SOLO IN ABBONAMENTO A SOLVEFIT S.R.L.

Dobbiamo quindi aspettarci, prossimamente, un intervento chiarificatore, con una mirata circolare dell'Agenzia delle Entrate, che con questo provvedimento ha inteso superare definitivamente il c.d. metodo delle "percentuali di presumibile utilizzo" delle unità da diporto al di fuori delle acque comunitarie, ed interrompere la **procedura di infrazione** aperta dalla Commissione Ue, l'8 novembre 2018, con la pubblicazione del "Pacchetto infrazioni di novembre: decisioni principali", punto 13 – "Fiscalità e unione doganale".

EUTEKNE - HIP RODOZIONE VIETATA - COPIA RISERVATA A SOLVENTO.N.E.

Bonifico entro 10 giorni per i finanziamenti a fondo perduto

"Oggi (ieri, *ndr*) è una giornata importante anche sul fronte dell'attuazione delle misure già prese dal Governo perché è partita l'operatività del nuovo sito dell'Agenzia delle Entrate per il **ristoro a fondo perduto** per imprenditori, artigiani, commercianti e agricoltori con un fatturato fino a 5 milioni di euro. Si tratta di una procedura molto semplice, ricordiamo che non è un click day ma ci sono 60 giorni per fare richiesta, le domande verranno processate con la massima rapidità e l'obiettivo è di arrivare al bonifico entro al massimo 10 giorni".

Lo ha assicurato ieri il Ministro dell'Economia Roberto **Gualtieri** durante il punto stampa nell'ambito dell'iniziativa "Progettiamo il rilancio", la serie di incontri del Presidente del Consiglio, Giuseppe Conte, con i rappresentanti delle Istituzioni e delle Parti sociali, per un confronto sui progetti di rilancio del Paese, che si è aperto sabato a Villa Pamphilj a Roma. Il Ministro si è lasciato andare anche a una battuta: "Inauguriamo oggi anche questo ruolo dell'Agenzia delle Entrate che per un po' fa anche l'«Agenzia delle Uscite», che è una cosa giusta in una fase come questa".

Al punto stampa erano presenti anche il Presidente del Consiglio Giuseppe Conte e la Ministra del Lavoro Nunzia Catalfo, che hanno annunciato l'intenzione di approvare un decreto legge che "sblocca" le ulteriori **quattro settimane** di cassa integrazione per le imprese che hanno già accumulato le 14 settimane (si veda "Il Governo «anticipa» le ultime quattro settimane di CIG" di oggi).

Non solo: Catalfo ha parlato di contrasto alla contrattazione pirata, di detassazione dei rinnovi contrattuali, di salario minimo orario e la volontà di fare un punto sull'utilizzo dello smart working sia nel settore pubblico che in quello privato.

Giuseppe Conte ha, infine, chiarito che "non c'è nell'orizzonte del Governo di quest'anno, né dell'anno prossimo, una **patrimoniale**".

Possono essere fuori campo IVA i contributi per l'acquisto di un supercalcolatore

Con la risposta a interpello n. 188 pubblicata ieri, 15 giugno 2020, l'Agenzia delle Entrate ha precisato, fra l'altro, il trattamento IVA da applicare ai contributi erogati a un **consorzio assegnatario** di un progetto europeo finalizzato all'acquisto, installazione e gestione di un supercalcolatore di classe *pre-exascale*.

A tale proposito, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che, in linea generale, "un **contributo** assume rilevanza ai fini IVA se erogato a fronte di un obbligo di dare, fare, non fare o permettere, ossia quando sussiste un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive" (es. circ. Agenzia delle Entrate n. 34/2013).

Nel caso in esame, pertanto, è stato ritenuto che i finanziamenti erogati da un istituto e finalizzati all'acquisto del supercomputer siano delle mere **movimentazioni** di denaro fuori dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 2 comma 3 lett. a) del DPR 633/72. Al contrario, hanno natura corrispettiva i finanziamenti per l'approntamento dell'area necessaria, nonché la gestione e il funzionamento del supercomputer, erogati dal predetto istituto e dalla "impresa comune" istituita con il regolamento Ue n. 1488/2018. Di conseguenza, i contributi erogati dall'istituto sono da assoggettare ad IVA con l'**aliquota ordinaria**, mentre quelli versati dall'impresa comune beneficiano del regime di non imponibilità IVA previsto dall'art. 72 comma 1 lett. c) del DPR 633/72.

Per quanto riguarda l'IVA assolta dal consorzio sugli acquisti di beni e servizi operati utilizzando i predetti contributi, il diritto alla **detrazione** spetta "se e nella misura in cui, i predetti acquisti riguardino l'effettuazione di operazioni imponibili o assimilate a queste ultime ai fini della detrazione".

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito anche il trattamento ai fini delle imposte dirette, relativo ai predetti finanziamenti ricevuti dal consorzio.

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

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