EUTEKNE.INFO
IL QUOTIDIANO DEL COMMERCIALISTA

NOVITÀ EDITORIALE EUTEKNE: **QUADERNO 153**
I nuovi reati tributari
Pagine: **336** Prezzo: **€ 39,00**

Sabato 13 giugno 2020

IL CASO DEL GIORNO

Conseguenze incerte per il mutuo fondiario che supera il limite di finanziabilità

/ Cecilia PASQUALE

La concessione di mutui adeguatamente garantiti, oltre a facilitare l'ottenimento dei finanziamenti da parte dei clienti, risponde a esigenze di prudenza e di **stabilità** del sistema bancario; per questa ragione, la disciplina dei mutui fondiari prevede un limite di finanziabilità e l'ipoteca sull'immobile. Sono, tuttavia, incerte le conseguenze del superamento di tale limite.
Il mutuo fondiario è un contratto di finanziamento a medio-lungo termine per l'acquisto di immobili, garantito da ipoteca di primo grado sull'immobile oggetto del contratto. Questa forma di credito, da un lato, consente alla banca mutuante di avere una **garanzia reale** sul bene per l'eventualità in cui il debitore sia insolvente, dall'altro, in ragione del ridotto livello di rischio a cui l'istituto di credito è esposto, assicura un tasso di interesse più competitivo rispetto ad altre forme di finanziamento.
L'art. 38 comma 2 del [...]

PAGINA 2

FISCO

Primo esterometro del 2020 entro il 30 giugno

La comunicazione ha assunto periodicità trimestrale e beneficia della sospensione degli adempimenti

/ Emanuele GRECO

Il 30 giugno 2020 scade il termine per la presentazione del c.d. "esterometro" per le operazioni del **primo trimestre 2020** che intercorrono con soggetti non stabiliti ai fini IVA in Italia (art. 1 comma 3-*bis* del DLgs. 127/2015).
Anche il suddetto adempimento rientra, infatti, tra quelli che hanno beneficiato della sospensione degli adempimenti tributari prevista dall'art. 62 del DL 18/2020 ("Cura Italia"), convertito in legge (L. 27/2020). Lo ha chiarito la stessa Agenzia delle Entrate, con circolare n. 11/2020 (§ 2.1), confermando il differimento al 30 giugno del termine originariamente previsto per il 30 aprile 2020.
Per effetto dell'art. 16 comma 1-*bis* del DL 124/2019 (conv. L. 157/2019), la comunicazione ha assunto **periodicità trimestrale**, a decorrere dalle operazioni relative al mese di novembre 2019 (*cfr.* risposte Agenzia delle Entrate al Videoforum del 13 gennaio 2020).
In base alla nuova formulazione dell'art. 1 comma 3-*bis* del DLgs. 127/2015, la trasmissione telematica dei dati è, quindi, "effettuata trimestralmente entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento".
Il termine per la comunicazione del secondo trimestre 2020 è, dunque, quello del **31 luglio 2020** (termine da ritenersi confermato non rientrano nell'ambito temporale della sospensione dei versamenti prevista dal DL "Cura Italia").
Sotto il **profilo oggettivo**, si rammenta che costituiscono oggetto di trasmissione all'Agenzia delle Entrate i dati relativi a tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato (circ. Agenzia delle Entrate n. 14/2019), senza ulteriori limitazioni.
Secondo Assonime (circolare n. 10/2019), per gli acquisti da soggetti non residenti in Italia, dovrebbero essere comunicate le sole fatture ricevute sottoposte a registrazione.
Sono da comunicare, pertanto, anche le operazioni che non assumono rilevanza ai fini IVA nel territorio dello Stato (risposta Agenzia [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Assetti organizzativi per far fronte alla crisi nella relazione unitaria di sindaci-revisori

Con il Family Act congedi parentali estesi anche agli autonomi

Split payment verso il rinnovo oltre il 30 giugno 2020

ALTRE NOTIZIE / DA PAGINA 8

FISCO

Terrazzi esclusi dal "bonus facciate"

/ Arianna ZENI

Sono esclusi dal "bonus facciate" i terrazzi a livello che per loro natura strutturale rappresentano una "**parete orizzontale**". Ove siano realizzati sia interventi che rientrano nel "bonus facciate", sia altri [...]

PAGINA 5

Conseguenze incerte per il mutuo fondiario che supera il limite di finanziabilità

Il più recente orientamento della Corte di Cassazione propende per la nullità del contratto

/ Cecilia PASQUALE

La concessione di mutui adeguatamente garantiti, oltre a facilitare l'ottenimento dei finanziamenti da parte dei clienti, risponde a esigenze di prudenza e di **stabilità** del sistema bancario; per questa ragione, la disciplina dei mutui fondiari prevede un limite di finanziabilità e l'ipoteca sull'immobile. Sono, tuttavia, incerte le conseguenze del superamento di tale limite.

Il mutuo fondiario è un contratto di finanziamento a medio-lungo termine per l'acquisto di immobili, garantito da ipoteca di primo grado sull'immobile oggetto del contratto. Questa forma di credito, da un lato, consente alla banca mutuante di avere una **garanzia reale** sul bene per l'eventualità in cui il debitore sia insolvente, dall'altro, in ragione del ridotto livello di rischio a cui l'istituto di credito è esposto, assicura un tasso di interesse più competitivo rispetto ad altre forme di finanziamento.

L'art. 38 comma 2 del TUB (DLgs. n. 385/93), in particolare, rimette alla Banca d'Italia la definizione della percentuale di valore del bene finanziabile mediante tale istituto, individuato nell'"**80 per cento** del valore dei beni immobili ipotecati o del costo delle opere da eseguire sugli stessi, ivi compreso il costo dell'area o dell'immobile da ristrutturare", elevabile al 100% in presenza di garanzie integrative offerte dal cliente (circolare della Banca d'Italia n. 229/99).

La mancata previsione di una sanzione per il superamento del valore finanziabile in assenza di garanzie integrative ha animato il **dibattito** tra gli interpreti.

Il tema è legato alle esigenze a cui risponde la previsione del limite dell'80%: se si ritiene che la norma del TUB sia posta a tutela di **interessi generali** (quale quello alla stabilità dei sistemi creditizi) la disposizione avrebbe carattere imperativo e il superamento del limite determinerebbe la nullità del contratto *ex* art. 1418 comma 1 c.c.; al contrario, qualificando detto limite come funzionale alla tutela di interessi privati (la soglia di finanziabilità proteggerebbe il solo interesse della banca a non assumere esposizioni finanziarie senza adeguate garanzie) ne discenderebbe una sanzione amministrativa per la banca.

La questione ha rilievo pratico, posto che la radicale nullità del contratto comporta l'obbligo di **restituzione** delle prestazioni eseguite, con conseguenze particolarmente gravose non solo per l'istituto di credito (che deve restituire al debitore gli interessi percepiti per il periodo in cui il rapporto ha avuto esecuzione), ma anche per il mutuatario (che è tenuto a restituire alla banca l'importo capitale del mutuo ottenuto).

Inoltre, alla nullità del contratto di mutuo fondiario consegue il venir meno della **garanzia ipotecaria** che assiste il finanziamento. Ciò comporterebbe che, in sede fallimentare, il credito della banca sarebbe chirografario, con ridotte possibilità di soddisfazione.

Secondo la **tesi tradizionale**, il superamento del limite di finanziabilità comporterebbe l'applicazione delle sanzioni previste dall'ordinamento bancario, nonché eventuale responsabilità della banca verso il cliente per abusiva concessione di credito. Secondo tale orientamento, l'art. 38 del TUB, nel sancire il limite di finanziabilità, tutelerebbe un interesse di settore e le disposizioni che impongono alle banche determinati comportamenti non inciderebbero sulla validità del contratto (Cass. n. 26672/2013).

Aderisce a questa ricostruzione anche lo Studio del Consiglio nazionale del Notariato n. 111-2018/C, secondo cui il limite al finanziamento dei mutui fondiari è volto a impedire che le banche si espongano a finanziamenti non adeguatamente garantiti e che potrebbero portare a **perdite** di esercizio, con la conseguenza che lo sforamento del limite dovrebbe causare, al più, la responsabilità delle stesse e l'irrogazione delle sanzioni amministrative previste dall'ordinamento bancario, senza inficiare la validità del contratto.

Peraltro, una eventuale dichiarazione di nullità del mutuo condurrebbe al risultato di pregiudicare proprio il valore della **stabilità** bancaria che la norma intenderebbe proteggere.

L'orientamento giurisprudenziale più recente ha radicalmente mutato l'illustrata ricostruzione, affermando la **nullità** dei mutui oltre il limite dell'80%, in quanto tale limite costituirebbe elemento essenziale del contratto (da ultimo, Cass. n. 1193/2020).

Nello stesso senso si era già espressa la Cassazione n. 17352/2017 che, tuttavia, aveva fatto salva la possibilità di **conversione** *ex* art. 1424 c.c. del mutuo fondiario oltre il limite in un ordinario finanziamento ipotecario, ove ne risultino accertati i presupposti.

Ai sensi dell'art. 1424 c.c., infatti, "il contratto nullo può produrre gli effetti di un contratto diverso, del quale contenga i requisiti di sostanza e di forma, qualora, avuto riguardo allo scopo perseguito dalle parti, debba ritenersi che esse lo avrebbero voluto se avessero conosciuto la nullità". Se si supera il limite di finanziabilità, dunque, il contratto di credito fondiario sarebbe nullo, ma si convertirebbe in un distinto contratto di credito di tipo ipotecario, che consentirebbe alla banca di vedere soddisfatto il proprio interesse al recupero del proprio credito, che rimane assistito da **ipoteca**.

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

Primo esterometro del 2020 entro il 30 giugno

La comunicazione ha assunto periodicità trimestrale e beneficia della sospensione degli adempimenti

/ Emanuele GRECO

Il 30 giugno 2020 scade il termine per la presentazione del c.d. "esterometro" per le operazioni del **primo trimestre 2020** che intercorrono con soggetti non stabiliti ai fini IVA in Italia (art. 1 comma 3-*bis* del DLgs. 127/2015).

Anche il suddetto adempimento rientra, infatti, tra quelli che hanno beneficiato della sospensione degli adempimenti tributari prevista dall'art. 62 del DL 18/2020 ("Cura Italia"), convertito in legge (L. 27/2020). Lo ha chiarito la stessa Agenzia delle Entrate, con circolare n. 11/2020 (§ 2.1), confermando il differimento al 30 giugno del termine originariamente previsto per il 30 aprile 2020.

Per effetto dell'art. 16 comma 1-*bis* del DL 124/2019 (conv. L. 157/2019), la comunicazione ha assunto **periodicità trimestrale**, a decorrere dalle operazioni relative al mese di novembre 2019 (*cfr.* risposte Agenzia delle Entrate al Videoforum del 13 gennaio 2020).

In base alla nuova formulazione dell'art. 1 comma 3-*bis* del DLgs. 127/2015, la trasmissione telematica dei dati è, quindi, "effettuata trimestralmente entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento".

Il termine per la comunicazione del secondo trimestre 2020 è, dunque, quello del **31 luglio 2020** (termine da ritenersi confermato non rientrano nell'ambito temporale della sospensione dei versamenti prevista dal DL "Cura Italia").

Sotto il **profilo oggettivo**, si rammenta che costituiscono oggetto di trasmissione all'Agenzia delle Entrate i dati relativi a tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato (circ. Agenzia delle Entrate n. 14/2019), senza ulteriori limitazioni.

Secondo Assonime (circolare n. 10/2019), per gli acquisti da soggetti non residenti in Italia, dovrebbero essere comunicate le sole fatture ricevute sottoposte a registrazione.

Sono da comunicare, pertanto, anche le operazioni che non assumono rilevanza ai fini IVA nel territorio dello Stato (risposta Agenzia delle Entrate n. 85/2019), nonché le **operazioni esenti** (risposta n. 91/2020). Inoltre, rientrano negli obblighi comunicativi le operazioni nei confronti di "privati", sempreché il cessionario o committente non sia stabilito in Italia (risposta n. 85/2019).

È fatto divieto di trasmettere i dati relativi alle **prestazioni sanitari**e (risposta n. 327/2019).

La **comunicazione** non è dovuta nei casi in cui:

- sia stata emessa una bolletta doganale, comprese le cessioni all'esportazione (risposta n. 130/2019);
- sia stata emessa o ricevuta una fattura elettronica, trasmessa mediante Sistema di Interscambio.

A quest'ultimo proposito, è da ricordare che, in termini generali, le fatture relative al primo trimestre 2020, comprese quelle emesse successivamente all'8 marzo 2020, non erano annoverabili tra gli adempimenti sospesi per effetto del "Cura Italia" (circ. Agenzia delle Entrate n. 8/2020).

Nel caso di acquisti da soggetti non residenti effettuati con il meccanismo del **reverse charge** (art. 17 comma 2 del DPR 633/72), è stato chiarito che:

- laddove sia richiesta l'integrazione della fattura ricevuta (acquisti da soggetti Ue), è indispensabile effettuare la comunicazione (FAQ Agenzia delle Entrate n. 122/2019);
- per gli acquisti da soggetti extra Ue, è consentita l'emissione di autofattura in formato elettronico via Sistema di Interscambio, in luogo della comunicazione in esame (circolare n. 14/2019).

Sotto il profilo soggettivo, sono **esonerati** dalla comunicazione i soggetti passivi non residenti identificati direttamente ai fini IVA in Italia o mediante nomina di un rappresentante fiscale, in quanto soggetti non stabiliti in Italia (e che, quindi, non rientrano nei limiti di cui all'art. 1 comma 3-*bis* del DLgs. 127/2015).

Sono, inoltre, esonerati i soggetti che adottano il regime forfetario per i lavoratori autonomi o il regime c.d. "di vantaggio".

In caso di errori od omissioni, nella comunicazione del primo trimestre 2020, regolarizzati oltre il menzionato termine del 30 giugno 2020, saranno dovute le sanzioni di cui art. 11 comma 2-*quater* del DLgs. 471/97. A decorrere dal 30 giugno dovranno, quindi, essere computate le **riduzioni** ai fini dell'istituto del ravvedimento operoso.

In scadenza anche la presentazione degli INTRA

Entro il **25 giugno 2020** è, invece, dovuta la presentazione degli elenchi INTRASTAT riferiti al mese di maggio 2020, non applicandosi la sospensione dei termini di cui all'art. 62 del DL "Cura Italia" (riguardante i soli adempimenti in scadenza nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020).

Si tratta di una peculiarità, giacché, è possibile presentare entro il 30 giugno 2020 gli elenchi relativi ai mesi di febbraio, marzo e aprile 2020, nonché gli elenchi per il primo trimestre 2020.

Per gli elenchi la cui presentazione scadeva nel periodo di sospensione, era stato comunque fatto invito agli operatori ad effettuare l'invio nei **termini ordinari**, considerata anche la valenza statistica dell'adempimento (nota Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 97600/2020; circ. Agenzia delle Entrate n. 8/2020).

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

Assetti organizzativi per far fronte alla crisi nella relazione unitaria di sindaci-revisori

Specifici richiami di informativa da inserire nel caso di esercizio della deroga al presupposto della continuità aziendale

/ Ermando BOZZA e Stefano DE ROSA

Nella versione aggiornata del documento del CNDCEC sulla **relazione unitaria 2019** dei sindaci-revisori, pubblicata ieri, emerge chiaramente il differente ruolo che l'organo di controllo societario e il revisore svolgono a fronte degli effetti ingenerati dalla crisi pandemica COVID-19.

Il tema della **continuità aziendale** e degli effetti della crisi pandemica sulle attività e sui bilanci delle società è riportato in entrambe le parti della relazione unitaria ma, ovviamente, a fronte di differenti punti di osservazione e di controllo: quello dei revisori e quello dei sindaci.

Mentre il revisore si occupa della continuità aziendale in termini di appropriato utilizzo del presupposto per la redazione del bilancio, il sindaco deve invece andare **oltre** tale angolo di visuale marcatamente contabile per estendere la propria analisi e valutazione agli assetti organizzativi che gli amministratori hanno predisposto per la tempestiva emersione e gestione della crisi e della perdita della continuità.

Il revisore, infatti, a fronte del legittimo esercizio in bilancio della deroga *ex* art. 7 del DL 23/2020, anche a fronte di molteplici dubbi significativi sulla continuità generati dall'emergenza sanitaria, non mette in discussione la redazione del bilancio sulla base del principio della continuità aziendale. I **sindaci**, invece, devono andare oltre il mero postulato di bilancio e occuparsi del concetto di continuità nella sua accezione squisitamente **aziendalistica**, ossia capacità dell'impresa di mantenere coordinate di equilibrio economico, patrimoniale e finanziario che le consentano di continuare a costituire un complesso idoneo a produrre reddito. Non a caso, l'art. 375 del Codice della crisi (in vigore dal 16 marzo 2019), che impone il dovere all'organo amministrativo "di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi di impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio ...", non è stato oggetto di alcuna proroga.

L'organo di controllo dovrà, dunque, approfondire i risvolti attuali e prospettici derivanti dall'impatto dell'evento pandemico e le azioni che gli amministratori hanno posto in essere e intendono attuare nel prossimo futuro. La discontinuità prodotta dall'epidemia da COVID-19 ha messo sotto forte stress gli **assetti organizzativi** e solo le società in grado di rilevare ed elaborare in modo tempestivo e appropriato le informazioni saranno in grado di assumere decisioni consapevoli e quindi di avere maggiori chance di resilienza.

Nel corpo della parte "B" della relazione unitaria, i sindaci, nel riferire sugli esiti della vigilanza sugli assetti organizzativi e sul sistema amministrativo contabile, laddove rilevante, dovranno anche descrivere e valutare i flussi informativi acquisiti dagli amministratori sugli impatti prodotti dal COVID-19, sulle incertezze generate e sui piani predisposti. Si tratta di valutazioni assolutamente significative per gli utilizzatori del bilancio.

Potenziali impatti dell'emergenza sull'opinion al bilancio 2019

Con specifico riferimento all'attività di **revisione**, nella nuova versione del documento è stato aggiunto un apposito paragrafo (§ 2.2) attinente ai potenziali impatti dell'emergenza in corso sull'*opinion* al bilancio 2019. In particolare, viene evidenziato come, nell'attuale situazioni di crisi, il revisore possa avere la necessità di modificare il proprio giudizio o di aggiungere nella propria relazione altre informazioni.

A integrazione della precedente edizione del testo, vengono analizzati i possibili impatti dell'esercizio della **deroga** al presupposto della continuità aziendale, tenendo in considerazione anche quanto riportato nel documento interpretativo OIC n. 6, dove si precisa che, restando ferme tutte le altre informazioni da fornire, la società che si avvale di tale facoltà debba comunque fornire informazioni della scelta nelle politiche contabili.

Pertanto, in tale contesto, indipendentemente dalla eventuale necessità di modificare il proprio giudizio, è opportuno che il revisore aggiunga nella propria relazione al bilancio 2019:

- un **richiamo** all'informativa resa dagli amministratori nella Nota integrativa relativamente alla continuità aziendale e alla eventuale attivazione della deroga;
- un paragrafo relativo ad **altri aspetti** nel quale riferisca di non aver tenuto conto degli eventi successivi al 31 dicembre 2019 nell'applicazione del principio di revisione internazionale ISA Italia n. 570, come indicato nel documento interpretativo OIC n.6.

Esempi del paragrafo d'enfasi e della sezione "Altri aspetti", sono aggiunti, rispetto alla versione precedente, negli allegati 1 e 2 del documento.

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

Terrazzi esclusi dal "bonus facciate"

Se gli interventi beneficiano di diverse agevolazioni fiscali le spese vanno distintamente contabilizzate

/ Arianna ZENI

Sono esclusi dal "bonus facciate" i terrazzi a livello che per loro natura strutturale rappresentano una "**parete orizzontale**". Ove siano realizzati sia interventi che rientrano nel "bonus facciate", sia altri lavori che beneficiano dell'ecobonus o della detrazione IRPEF prevista per il recupero edilizio, il contribuente può fruire delle relative agevolazioni a condizione che le spese siano distintamente contabilizzate. Questi sono alcuni dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 185 di ieri, 12 giugno 2020.

L'agevolazione è stata introdotta dall'art. 1 commi da 219 a 223 della L. 160/2019 e consiste in una detrazione IRPEF/IRES pari al **90%** per le spese documentate e sostenute nell'anno **2020**, per gli interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici ubicati in zona A o B ai sensi del DM n. 1444/68 (può beneficiare della detrazione anche il fabbricato rurale se ubicato in una delle due zone omogenee).

La detrazione, inoltre, spetta sull'intero ammontare dei costi sostenuti (non sono previsti limiti massimi di spesa) e deve essere ripartita in dieci quote annuali.

Sotto il profilo oggettivo, ai fini del "bonus facciate", gli interventi devono essere finalizzati al "recupero o restauro della **facciata esterna**" e devono essere realizzati esclusivamente sulle "strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi".

Come precisato nella circ. Agenzia delle Entrate n. 2/2020, di conseguenza, sono ammessi alla detrazione gli interventi sull'involucro "esterno visibile dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno)" e, in particolare, gli interventi sugli elementi della facciata costituenti esclusivamente la "struttura opaca verticale". Vi rientrano, ad esempio, i lavori di consolidamento, di ripristino, di miglioramento e rinnovo dei predetti elementi costituenti la struttura opaca verticale della facciata stessa nonché la mera pulitura e tinteggiatura della superficie.

Nella risposta a interpello n. 185/2020, l'Agenzia delle Entrate ribadisce che sono **escluse** del "bonus facciate" le spese sostenute per interventi:

- sulle "strutture **opache orizzontali o inclinate**" dell'involucro edilizio quali, ad esempio, coperture (lastrici solari, tetti) e pavimenti verso locali non riscaldati o verso l'esterno nonché per la sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli;
- effettuati sulle **facciate interne** dell'edificio, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo a uso pubblico.

Devono, pertanto, considerarsi escluse le spese sostenute per gli interventi sulle superfici confinanti con chiostrine, cavedi, cortili e spazi interni, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico.

Per gli interventi che riguardano **balconi**, ornamenti e fregi la detrazione spetta per interventi di consolidamento, ripristino, inclusa la mera pulitura e tinteggiatura della superficie, o rinnovo degli elementi costitutivi. Per i balconi, ad esempio, sono agevolate anche le spese per il rifacimento del parapetto in muratura, della pavimentazione e per la verniciatura della ringhiera in metallo nonché per il rifacimento del sotto-balcone e del frontalino trattandosi di interventi effettuati su elementi costitutivi dei balconi stessi. Il **terrazzo a livello**, invece, non può beneficiare del "bonus facciate" in quanto per sua natura strutturale rappresenta una "parete orizzontale" e non può essere equiparato a un balcone perché è destinato a coprire le superfici scoperte dell'edificio sottostante come i lastrici solari.

Beneficiano della detrazione del 90%, inoltre, i lavori che migliorano il decoro urbano (possono riguardare, ad esempio, le grondaie, i pluviali, i parapetti, i cornicioni e la sistemazione di tutte le parti impiantistiche che insistono sulla parte opaca della facciata).

Un'altra tipologia di interventi che rientra nel c.d. "bonus facciate", ove non siano di sola pulitura o tinteggiatura esterna, riguarda quei lavori influenti dal punto di vista **termico** o che interessino oltre il 10% dell'**intonaco** della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio; gli interventi devono soddisfare i requisiti di cui al DM 26 giugno 2015 e, per i valori di trasmittanza termica, i requisiti di cui alla tabella 2 dell'allegato B al DM 11 marzo 2008.

In questi casi, considerato che gli interventi sono finalizzati anche al contenimento dei **consumi energetici**, ai fini delle verifiche e dei controlli si applicano le disposizioni previste per l'ecobonus contenute nell'art. 14 commi 3-*bis* e 3-*ter* del DL n. 63/2013, nonché le altre disposizioni riguardanti procedure e adempimenti (in tal senso anche la circ. n. 2/2020).

Può capitare che sullo stesso edificio vengano effettuati interventi di isolamento termico dell'involucro dell'intero edificio e sulla parte opaca della facciata esterna che beneficiano del "bonus facciate" e interventi che rientrano nel c.d. "ecobonus" o fra gli interventi di recupero edilizio (potrebbe trattarsi, ad esempio, di interventi sulle facciate "interne" o di isolamento delle superfici orizzontali che sono esclusi dal "bonus facciate"). In questi casi, precisa la risposta n. 185/2020, il contribuente può fruire delle relative agevolazioni a condizione che le spese riferite ai diversi interventi siano **distintamente contabilizzate** e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione. Verosimilmente, ciò potrebbe voler semplicemente dire che le spese devono essere evidenziate in fattura.

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

Con il Family Act congedi parentali estesi anche agli autonomi

La bozza del disegno di legge delega introduce una serie di misure volte a sostenere la genitorialità

/ Elisa TOMBARI

Con la bozza del disegno di legge delega, c.d. **"Family act"**, approvato l'11 giugno dal Consiglio dei Ministri su proposta delle Ministre del Lavoro e per le Pari opportunità, il Governo mira ad introdurre una serie di misure finalizzate al sostegno ed alla valorizzazione della famiglia e per favorire la conciliazione vita-lavoro, con l'obiettivo di sostenere la genitorialità.

Il provvedimento normativo delinea i principi e i criteri direttivi a cui dovranno attenersi i DLgs. attuativi. In particolare, le **disposizioni attuative** dovranno:

- garantire un'applicazione universale di benefici economici ai nuclei familiari con figli, secondo criteri di progressività basati sull'ISEE di riferimento;
- promuovere la **parità di genere** all'interno dei nuclei familiari, con particolare attenzione alle Regioni del Mezzogiorno;
- affermare il valore sociale di attività educative e di apprendimento, anche non formale, dei figli;
- introdurre misure organizzative, di comunicazione e semplificazione che favoriscano l'accesso delle famiglie ai servizi offerti e la individuazione degli stessi.

A sostegno di tutti i nuclei familiari, l'art. 2 delega il Governo ad adottare, entro il 30 novembre 2020, un DLgs. istitutivo dell'**assegno universale**, un beneficio economico da corrispondere mensilmente (sotto forma di somma di denaro o mediante il riconoscimento di un credito da utilizzare in compensazione dei debiti d'imposta) a tutti i nuclei familiari con uno o più figli a carico, a partire dal settimo mese di gravidanza e sino ai 18 anni del figlio, mentre non sussistono limiti di età in caso di figli affetti da disabilità. L'assegno avrà un importo minimo, incrementato da una quota variabile scaglionata in base all'ISEE, più alto del 20% in caso di figli successivi al secondo.

Entro ventiquattro mesi dall'entrata in vigore del Family Act, inoltre, il Governo dovrà adottare uno o più decreti legislativi di potenziamento, riordino e di armonizzazione della disciplina inerente i **congedi parentali**.

Al riguardo, l'art. 4 precisa che dovranno essere introdotte modalità flessibili nella gestione dei congedi parentali, compatibilmente alle esigenze aziendali e con le forme stabilite dalla contrattazione collettiva applicata al settore, stabilendo inoltre un periodo minimo non inferiore a due mesi di congedo parentale, non cedibile all'altro genitore, per ciascun figlio.

Più in generale, dovranno essere altresì adottate misure specifiche volte a favorire un'estensione della disciplina sui congedi parentali anche ai l**avoratori autonomi**, tenendo conto della specificità delle singole professioni. I provvedimenti attuativi dovranno rivedere anche il congedo di paternità, che non dovrà essere inferiore a 10 giorni lavorativi nei primi mesi successivi alla nascita del figlio e dovrà essere concesso, previo ragionevole preavviso da parte del lavoratore, a prescindere dallo stato civile o di famiglia del genitore lavoratore e dall'anzianità lavorativa di servizio

Nell'esercizio della delega dovrà inoltre essere introdotto il diritto del genitore lavoratore di fruire di un **permesso "scolastico"**, pari ad almeno 5 ore l'anno, per andare al colloquio con i professori.

Entro un anno dalla pubblicazione della legge delega dovranno essere adottate anche misure per incentivare il **lavoro femminile**, con l'introduzione di un'indennità integrativa della retribuzione, erogata dall'INPS, dopo il rientro al lavoro al termine del congedo obbligatorio, nonché la rimodulazione della retribuzione percepita nei giorni di assenza dal lavoro per malattia del figlio.

Da incentivare il lavoro flessibile

Infine, gli interventi attuativi dovranno muoversi nel senso di incentivare i datori di lavoro che promuovono forme di **lavoro flessibile** finalizzate all'armonizzazione tra la vita privata e il lavoro; in questo senso, dovrà altresì essere riconosciuta priorità ai lavoratori con figli minori di 14 anni nelle richieste di attivazione dello smart working.

A causa della situazione di emergenza sanitaria in corso, per tali lavoratori l'attivazione dello smart working costituisce un **diritto** (non solo una priorità) esercitabile sino al prossimo 31 luglio, per effetto dell'art. 90 del DL "Rilancio".

EUTEKNE - FIM FEDERMANAGER VICENZA - COPIA IN ESCLUSIVA A GOLEVEROSI S.R.L.

Split payment verso il rinnovo oltre il 30 giugno 2020

Il sottosegretario al MEF Baretta ha annunciato la richiesta di proroga sino al 2023 alla Commissione europea

/ Emanuele GRECO e Simonetta LA GRUTTA

Il 30 giugno 2020 rappresenta il termine ultimo di applicazione della disciplina dello split payment, ma c'è l'intenzione del Governo italiano di chiederne la **proroga** per ulteriori **tre anni** (se tale proroga sarà concessa, dunque, la disciplina sarà vigente sino al 30 giugno 2023).

Risulta da più parti che gli organi comunitari abbiano già deliberato la proroga.

Per espressa previsione dell'art. 17-*ter* comma 1-*ter* del DPR 633/72, le disposizioni che regolano la scissione dei pagamenti "si applicano fino al termine di scadenza della **misura speciale** di **deroga** rilasciata dal Consiglio dell'Unione europea ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE".

Attualmente, il suddetto termine è fissato nella data del 30 giugno 2020, ai sensi dell'art. 5 della decisione del Consiglio Ue n. 784 del 25 aprile 2017. Tale termine è stato anche esplicitato nella circ. Agenzia delle Entrate n. 27/2017.

È opportuno rammentare, infatti, che lo split payment costituisce una misura di deroga alla direttiva 2006/112/Ce in materia di IVA e, segnatamente, agli articoli 206 e 226 della suddetta direttiva, in relazione alle modalità di assolvimento dell'imposta e di fatturazione.

Per poter essere prorogato oltre la scadenza naturale del 30 giugno 2020 è, dunque, necessario un **"rinnovo"** della misura di **deroga**, secondo la procedura individuata dall'art. 395 della direttiva 2006/112/Ce.

In sintesi, l'autorizzazione agli Stati membri a derogare alle disposizioni contenute nella direttiva in materia di IVA, come nel caso dello split payment, può essere concessa solamente dal **Consiglio** dell'**Unione europea**, il quale delibera su proposta della Commissione.

A tal fine, è essenziale che, come previsto dal paragrafo 2 del citato art. 395 della direttiva, lo Stato membro che intende introdurre la misura di deroga (o prorogarla, come nel caso in esame) trasmetta formalmente alla Commissione una domanda fornendole tutti i dati necessari.

Nella giornata dell'11 giugno 2020 si è avuta notizia, da parte del Sottosegretario al Ministero dell'Economia e delle finanze Baretta, del fatto che il **Governo** italiano ha **formalmente richiesto** alla Commissione europea l'autorizzazione a mantenere le disposizioni in materia di split payment per ulteriori tre anni e, dunque, sino al 30 giugno 2023.

La Commissione Ue, valutata la richiesta avanzata dallo Stato italiano, presenta quindi al Consiglio la propria proposta di rilascio dell'autorizzazione.

Tra gli elementi presi in considerazione dalla Commissione ci sono anche i significativi risultati in termini di **riscossione** e **gettito** di cui ha beneficiato lo Stato italiano, in termini di IVA, in seguito all'adozione dello split payment dal 2015.

Secondo l'art. 395, par. 3 della direttiva 2006/112/Ce, la Commissione avrebbe a disposizione **tre mesi** per chiamare in causa il Consiglio, al quale è in capo l'onere di emanare una nuova decisione.

È da immaginare che, almeno in via informale, una notizia in merito all'esito positivo della richiesta inviata dall'Italia sia rilasciata nei prossimi giorni e comunque entro il 30 giugno 2020.

Si segnala che l'istituto dello split payment si applica alla generalità delle cessioni di beni e prestazioni di servizi nei confronti dei soggetti individuati dall'art. 17 commi 1 e 1-*bis* del DPR 633/72 (principalmente Amministrazioni pubbliche e società da esse controllate, nonché società quotate nell'indice FTSE MIB), ma ne sono **escluse** in particolare:

- le operazioni per le quali il cessionario o committente è già debitore dell'imposta in forza delle disposizioni in materia di **reverse charge** (art. 17-*ter* comma 1 del DPR 633/72);
- le prestazioni di servizi soggette a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito ovvero a ritenuta a titolo d'acconto *ex* art. 25 del DPR 600/73, dal 1° luglio 2017, tra cui le **prestazioni professionali** (a seguito delle modifiche di cui al DL 50/2017 e della decisione Consiglio Ue n. 784/2017).

Dal 2019 introdotti obblighi di fattura elettronica

Da ultimo, è da ricordare che la decisione del Consiglio Ue del 2017 è stata adottata in vigenza di un regime di fatturazione elettronica obbligatorio verso la P.A. ma facoltativo nella generalità delle operazioni, essendovi invece l'obbligo per i soggetti passivi di comunicare alle Autorità fiscali i dati delle fatture emesse e ricevute. Dal 2019, lo Stato italiano ha introdotto l'**obbligo generalizzato** di fatturazione elettronica via Sistema di Interscambio, nelle operazioni B2B, essendo anche tale disciplina efficace in forza di una misura di deroga concessa dal Consiglio Ue sino al 31 dicembre 2021 (decisione n. 593/2018).

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - USO IN ESCLUSIVA A SOLVEFIRM

Bonus prima casa sulle abitazioni contigue anche senza fusione catastale

Entro tre anni il contribuente deve fornire le prove di aver provveduto all'unificazione effettiva

/ Anita MAURO

L'agevolazione prima casa spetta anche sull'acquisto di **abitazioni contigue** e, in questo caso, l'acquirente non è tenuto a dimostrare, nel termine di decadenza di 3 anni, di aver realizzato l'accorpamento catastale degli immobili, essendo necessario dimostrare l'unificazione "effettiva" delle unità abitative.

Lo chiarisce la Corre di Cassazione, con la sentenza 12 giugno 2020 n. 11322.

La pronuncia riguarda l'ipotesi di acquisto contemporaneo di due abitazioni contigue, richiedendo le agevolazioni per **l'acquisto della prima casa**, di cui all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86.

Va rammentato, infatti, che, come riportato dalla sentenza in commento, sia la giurisprudenza (Cass. nn. 4739/2008 e 6613/2011) che la prassi dell'Agenzia delle Entrate (circ. n. 38/2005, § 3.4) hanno riconosciuto che l'agevolazione prima casa può trovare applicazione anche all'acquisto contemporaneo di più unità immobiliari attigue, che siano destinate dall'acquirente, nel loro insieme, a costituire un'**unica unità abitativa**, a condizione che, con riferimento all'abitazione risultante dall'accorpamento delle diverse abitazioni, siano rispettate le condizioni agevolative.

Tale presupposto, che la Corte di Cassazione, nella sentenza n. 11322/2020, afferma di condividere appieno, comporta, però, la necessità che l'Agenzia delle Entrate possa verificare l'**effettiva sussistenza** delle condizioni, entro il termine di decadenza dal potere di accertamento, ovvero entro il termine di 3 anni dall'atto di acquisto.

Pertanto, entro 3 anni deve essere completata la "fusione" delle abitazioni contigue, in quanto essa configura il **presupposto** per l'applicazione del beneficio nel particolare caso delle abitazioni finitime (nonché la condizione per poter verificare che l'abitazione risultante dall'accorpamento rispetti le condizioni di agevolative).

Infatti – ricorda scrupolosamente la sentenza in commento – secondo una risalente giurisprudenza, se il legislatore non ha fissato specificamente un **termine** entro il quale si deve verificare una condizione dalla quale dipenda la concessione di un beneficio, tale termine non potrà essere mai più ampio di quello previsto per i controlli.

Nel caso di specie, dunque, posto che l'agevolazione prima casa era subordinata all'accorpamento delle unità immobiliari acquistate, tale condizione doveva realizzarsi entro il termine di decadenza di **3 anni**.

Tanto premesso, però, la Cassazione non condivide l'assunto dell'Agenzia delle Entrate, che nel caso di specie riteneva non spettante il beneficio, per non aver l'acquirente, entro 3 anni, realizzato la **fusione** catastale dei due immobili.

L'accorpamento non si risolve in un elemento catastale, ma fattuale

Secondo la Corte, infatti, il dato relativo alla variazione catastale ("per fusione di unità immobiliari già separatamente censite") configura un elemento che può assumere rilevanza probante ai fini di dimostrare l'avvenuto accorpamento (che configura presupposto dell'agevolazione), ma non è l'unico elemento che possa essere fornito come prova dell'accorpamento medesimo.

Anzi – precisano i giudici di legittimità – l'accorpamento non si risolve né si identifica nella fusione catastale, bensì si identifica con l'**unificazione effettiva** delle unità immobiliari.

Pertanto, vi sono molti **altri elementi probatori**, diversi dalla fusione catastale, che il contribuente può fornire per dimostrare di aver realizzato la condizione necessaria al bonus prima casa (l'accorpamento finalizzato alla realizzazione di un'unica abitazione), come, ad esempio, la documentazione delle opere di ristrutturazione realizzate.

D'altronde, secondo la Corte, attribuire rilievo esclusivo alla modifica catastale, ai fini qui descritti, si porrebbe in contrasto con la *ratio* agevolativa, la cui realizzazione è garantita dal fatto che lo scopo dichiarato in atto venga **effettivamente realizzato**, non dall'elemento formale rappresentato dal mero dato catastale.

Infine, secondo la Cassazione, se è vero, come afferma l'Agenzia delle Entrate nel ricorso, che le norme agevolative devono essere interpretate restrittivamente, allora non è corretto adottare una interpretazione che espanda le cause di perdita del beneficio: in ciò si risolverebbe, in verità, richiedere la variazione catastale per l'acquisto di unità immobiliari contigue.

Alla luce delle argomentazioni così prospettale, la Suprema Corte conclude così: premesso che l'agevolazione prima casa può trovare applicazione anche all'acquisto di abitazioni contigue da accorpare in un'unica unità immobiliare, il beneficio non può essere negato al contribuente che, entro il termine triennale di decadenza, realizzi l'**effettiva unificazione** di detta unità immobiliari, non essendo necessario che entro lo stesso termine egli provveda anche all'accatastamento dell'unica unità abitativa realizzata.

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

Ai fini IMU la variazione DOCFA vale per tutti i comproprietari

La presentazione di una variazione catastale DOCFA da parte di un comproprietario esplica i propri effetti per tutti i comproprietari

/ Stefano SPINA

La vicenda posta al vaglio della Cassazione, sfociata nella sentenza n. 8280 del 29 aprile 2020, riguarda gli effetti ai fini ICI (ma validi anche ai fini IMU ed imposte dirette) di una **variazione catastale** presentata attraverso la procedura DOCFA di cui al DM 19 aprile 1994 n. 701.

La procedura permette al dichiarante di proporre, in sede di presentazione della domanda, la categoria, la classe e la consistenza (e quindi la rendita catastale) delle unità immobiliari oggetto di variazione. Tale rendita rimane negli atti catastali come "**rendita proposta**" fino al momento in cui l'ufficio non provvede, nel termine di 12 mesi dalla presentazione, al suo accertamento attraverso operazioni di controllo ed eventuale rettifica con notifica dell'avviso di accertamento all'interessato.

La rettifica della rendita proposta deve essere operata entro **un anno** dalla presentazione della richiesta. Decorso tale termine il classamento e la rendita proposti dal contribuente diventano definitivi.

L'Agenzia del Territorio, con la circolare 4 luglio 2005 n. 7, ha affermato che il termine di 12 mesi decorrente dalla data di presentazione della rendita proposta riveste carattere ordinatorio e non perentorio.

Secondo la citata circolare, il decorso del termine non comporterebbe la decadenza della potestà accertativa in capo all'ufficio del Territorio e neppure l'illegittimità dell'accertamento.

In tal senso si è peraltro espressa anche la Cassazione, in ultimo con le sentenze 19 marzo 2014 n. 6411 e 13 aprile 2015 n. 5051. Tuttavia, in caso di **superamento** di tale termine, la rettifica deve essere supportata da adeguata e congrua motivazione, con specifici riferimenti agli elementi rilevati in sede di sopralluogo (circ. Agenzia del Territorio 4 luglio 2005 n. 7 § 5.3 e 7).

In caso di rettifica della rendita, come chiarito dalla circ. 13 marzo 2001 n. 4/FL, si applica l'art. 74 della L. 342/2000, secondo cui la rendita modificata, quale risulta dall'attività di accertamento compiuta dall'ufficio, deve essere **notificata** ritualmente al possessore dell'immobile e diviene efficace a partire dalla data della sua notifica anche se gli effetti retroagiscono alla data della variazione edilizia che ha reso necessaria la dichiarazione DOCFA.

Ai fini dell'IMU rileva solitamente la rendita iscritta negli atti catastali in vigore alla data del **1° gennaio** dell'anno di riferimento. Tuttavia la disposizione che colloca il *dies a quo* per l'efficacia dell'atto attributivo o modificativo della rendita nel giorno in cui esso viene notificato al possessore dell'immobile (e conseguentemente pospone gli effetti al 1° gennaio dell'anno successivo) non opera nell'ipotesi in cui la nuova rendita sia proposta dal contribuente tramite la procedura **DOCFA**. In tal caso, infatti, quest'ultimo è a conoscenza della nuova rendita fin dalla data della presentazione del modello DOCFA, momento dal quale la nuova rendita esplica efficacia (Cass 27 ottobre 2004 n. 20854).

Il caso specifico riguarda la variazione DOCFA operata da un **comproprietario** dell'immobile senza che, apparentemente, l'altro comproprietario ne fosse a conoscenza e conseguentemente avesse potuto determinare il tributo sulla base di tale variazione.

Sull'argomento il pensiero dei giudici è netto affermando che non è ragionevole e plausibile che "un comproprietario ed un conduttore formulino una DOCFA senza che il proprietario o il comproprietario – tenuti a seguire le vicende principali di un immobile con una diligenza adeguata all'importanza economica di tale bene – ne vengano a conoscenza".

Pertanto la conclusione a cui arriva la Suprema Corte riguarda l'obbligo, **per tutti i cointestatari**, o comunque, soggetti ai tributo, in caso di variazioni catastali, di utilizzare le rendite variate, sia su istanza di parte che a seguito di rettifica, quest'ultima purché correttamente motivata non essendo sostenibile la "non conoscenza" della variazione.

Occorre infine tenere presente che, in caso di contenzioso, l'Agenzia del Territorio, con la ris. 27 marzo 2007 n. 1, ha affermato che l'efficacia della rendita catastale determinata dalla Commissione tributaria a seguito di impugnazione innanzi al giudice tributario dell'**atto attributivo** o modificativo della rendita catastale, presentato ai sensi dell'art. 2 comma 2 del DLgs. 31 dicembre 1992 n. 546 (oppure in sede di reclamo), retroagisce all'atto originario.

In ogni caso tutte le variazioni attinenti alle rendite catastali (sia proposte che accertate) non devono essere oggetto di autonoma "Dichiarazione IMU" da trasmettere al Comune in quanto tali dati sono già presenti nella banca dati catastale e quindi autonomamente consultabili dai vari enti.

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

Per l'opzione IVA di Gruppo decorrenza retroattiva del possesso con la fusione

Ciò non avviene, però, con lo scambio di partecipazioni

/ Enrico ZANETTI

Ai fini dell'**opzione** per l'applicazione dell'IVA di Gruppo, la fusione, determinando il subentro dell'incorporante nelle posizioni soggettive dell'incorporata, consente all'incorporante di considerare possedute le partecipazioni, che l'incorporata possedeva ante fusione, retroattivamente sin dalla data di inizio di possesso da parte dell'incorporata; i conferimenti di partecipazioni non presentano invece tale caratteristica e a nulla rileva il fatto che i soggetti conferenti siano gli stessi che controllano anche la società conferitaria.

Queste, in sintesi, le statuizioni di principio che si evincono dalla risposta a interpello n. 187, pubblicata ieri dall'Agenzia delle Entrate.

Il caso oggetto della risposta riguarda una **società** Alfa, controllata da due persone fisiche al 50% ciascuna, che a novembre 2019:

- incorpora una società Beta controllata anch'essa dalle medesime due persone fisiche al 50% ciascuna, la quale a sua volta possiede una serie di partecipazioni totalitarie in altre società;
- riceve in conferimento dalle due persone fisiche il 100% delle partecipazioni che esse possedevano al 50% ciascuna in altre due società Gamma e Delta.

L'intenzione della società Alfa è quella di optare come **controllante**, a decorrere dall'anno di imposta 2020, per la liquidazione dell'IVA di Gruppo insieme a tutte le società di cui ha acquisito le partecipazioni totalitarie a novembre 2019, in virtù delle operazioni straordinarie di fusione e di scambio di partecipazioni mediante conferimento.

Tale possibilità può avere luogo solo tra la controllante e le proprie controllate che, ai sensi dell'ultimo periodo dell'art. 73 comma 3 del DPR 633/72 sono esclusivamente quelle "le cui **azioni o quote** sono possedute per oltre la metà dall'altra, almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente a quello di esercizio dell'opzione".

A tale fine, nell'istanza, la società Alfa ha precisato che:

- la società **incorporata** Beta possedeva le partecipazioni totalitarie nelle proprie controllate da prima del 1° luglio 2019;
- le due persone fisiche possedevano le partecipazioni nelle società Gamma e Delta, poi conferite ad Alfa, da prima del 1° luglio 2019.

La condivisibile risposta dell'Agenzia delle Entrate evidenzia la diversità che intercorre tra un'**operazione di fusione** e un'operazione di scambio di partecipazioni mediante conferimento, ai fini del momento cui ricondurre la decorrenza del possesso delle partecipazioni.

Nel caso della fusione, il principio generale del **subentro** della società incorporante nelle posizioni soggettive dell'incorporata determina che le partecipazioni totalitarie da quest'ultima possedute ante fusione si considerano post fusione possedute dalla società incorporante "retroattivamente" da tale medesima decorrenza e non soltanto a partire dalla data di perfezionamento giuridico della fusione a novembre 2019.

Conseguentemente, nella misura in cui le società controllate totalitarie erano tali da prima del 1° luglio 2019 in capo alla società incorporata Beta, la società incorporante Alfa può optare come **controllante**, congiuntamente a queste società controllate, per la liquidazione IVA di Gruppo già a decorrere dall'anno di imposta 2020.

Nel caso dello scambio di partecipazioni mediante conferimento, invece, non si verifica alcun subentro della società conferitaria nelle posizioni soggettive dei conferenti.

Per altro, è appena il caso di ricordare che il **regime fiscale** proprio degli scambi di partecipazioni mediante conferimento, di cui all'art. 177 comma 2 del TUIR, non è nemmeno un regime di neutralità fiscale, bensì un regime fiscale di "realizzo controllato" che può al massimo determinare una "neutralità indotta" (nella misura in cui l'effetto di patrimonializzazione in capo alla società conferitaria venga fatto coincidere con il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione in capo al conferente), senza però comportare anche "subentri di posizioni soggettive".

Conseguentemente, la società Alfa non può optare per la **liquidazione IVA di Gruppo** già a decorrere dall'anno di imposta 2020 anche con le società controllate Gamma e Delta, perché la decorrenza del controllo resta ancorata alla data di perfezionamento giuridico dello scambio di partecipazioni mediante conferimento (novembre 2019), a nulla rilevando il fatto che i soggetti conferenti siano i medesimi che possiedono anche, con la stessa ripartizione, il 100% del patrimonio della società Alfa e che possedessero le partecipazioni in Gamma e Delta, poi conferite in Alfa, da prima del 1° luglio 2020.

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

Richieste di indennità dei collaboratori sportivi per aprile e maggio entro lunedì

Erogazione automatica per chi ha già beneficiato dell'indennità per marzo

/ REDAZIONE

Scade lunedì, 15 giugno, il termine ultimo per la presentazione delle **nuove domande** per l'indennità di 600 euro per i mesi di aprile e maggio 2020 in favore dei lavoratori sportivi.

In attuazione dell'art. 98 del DL 34/2020, il DM 29 maggio 2020, pubblicato sul sito della società Sport e salute spa, ha individuato le modalità di presentazione delle domande per il riconoscimento dell'indennità, i criteri di gestione delle risorse, le forme di monitoraggio della spesa e del relativo controllo, nonché le modalità di **distribuzione** delle eventuali risorse residue ad integrazione dell'indennità erogata per il mese di maggio 2020.

L'indennità è riconosciuta in relazione ai rapporti di collaborazione, di cui all'art. 67 comma 1 lett. m) del TUIR, in presenza delle seguenti condizioni:

- i rapporti risultino già **in essere** alla data del **23 febbraio 2020**;
- i rapporti risultino instaurati con il Comitato Olimpico Nazionale (CONI), il Comitato Italiano Paralimpico (CIP), le federazioni sportive nazionali, le discipline sportive associate, gli enti di promozione sportiva, riconosciuti dal Comitato Olimpico Nazionale (CONI) e dal Comitato Italiano Paralimpico (CIP), le società e associazioni sportive dilettantistiche;
- in conseguenza dell'emergenza sanitaria, si sia verificata la cessazione, la riduzione o la sospensione dell'attività con i predetti enti.

Quest'ultima condizione non era contemplata per l'indennità di marzo dal DM 6 aprile 2020 che, invece, richiedeva che il rapporto di collaborazione risultasse ancora **pendente** alla data di entrata in vigore del DL 18/2020 (ossia al 17 marzo 2020).

I soggetti già beneficiari per il mese di marzo dell'indennità di cui all'art. 96 del DL 18/2020 non devono presentare ulteriori domande in quanto l'indennità per i mesi di aprile e maggio 2020 è erogata **automaticamente** dalla società Sport e salute spa. Invece, gli aventi diritto, che non abbiano già beneficiato dell'indennità per marzo, possono presentare la domanda per i mesi di aprile e maggio 2020:

- alla Società Sport e Salute spa, utilizzando la piattaforma informatica appositamente predisposta sul sito istituzionale;
- entro il termine perentorio di **lunedì 15 giugno** 2020 (art. 4 comma 1 del DM 29 maggio 2020).

Possibile il cumulo con l'assegno ordinario di invalidità

Oltre a non essere cumulabile con le altre misure di sostegno previste dal DL "Cura Italia", così come prorogate e integrate dal DL "Rilancio", con il reddito di cittadinanza e con il reddito di emergenza, l'indennità per i collaboratori sportivi non è riconosciuta "ai percettori di altro **reddito da lavoro**" (art. 98 comma 1 del DL 34/2020), per tali intendendosi i titolari di redditi di lavoro autonomo (art. 53 del TUIR), di redditi da lavoro dipendente e a questi assimilati (artt. 49 e 50 del TUIR) e di pensioni di ogni genere e assegni ad esse equiparati. Resta, invece, possibile il cumulo con l'assegno ordinario di invalidità (art. 86 ultimo periodo del DL 34/2020).

Il decreto dispone, inoltre, che le eventuali risorse residue siano utilizzate per integrare l'importo dell'indennità per il mese di maggio 2020, riconoscendo tale integrazione ai soli richiedenti che nell'anno 2019 abbiano percepito compensi **superiori** complessivamente a 10.000 euro (art. 7 comma 1 del DM 29 maggio 2020).

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - SOLO IN INTERNET A SOLO VERTICE

Ancora incerta la sterilizzazione del periodo di blocco nel fallimento

Nonostante le modifiche apportate con la conversione del DL 23/2010, restano i dubbi sui presupposti richiesti dall'art. 10 comma 3

/ Antonio NICOTRA

Il DL 23/2020, c.d. decreto "liquidità", è stato convertito dalla legge 5 giugno 2020 n. 40, in vigore dal 7 giugno 2020.

Tra le modifiche introdotte in sede di conversione, si registra il nuovo comma 3 dell'art. 10 del DL 23/2020, a tenore del quale quando alla dichiarazione di improcedibilità dei ricorsi presentati nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 ed il 30 giugno 2020, segue, entro il 30 settembre 2020, la dichiarazione di **fallimento**, il periodo di blocco – tra il 9 marzo 2020 ed il 30 giugno 2020 – non è computato nei termini di cui agli artt. 10, 64, 65, 67 commi 1 e 2, 69-*bis* e 147 del RD n. 267/42.

La disposizione vuole, evidentemente, evitare che il periodo di improcedibilità delle domande di fallimento possa **ledere** le ragioni dei creditori, ma la formulazione della norma solleva diverse criticità.

Stando al tenore letterale, sembrerebbe necessario, ai fini della sterilizzazione del periodo di blocco, in primo luogo, che, durante il periodo compreso tra il 9 marzo 2020 ed il 30 giugno 2020, siano stati presentati dei **ricorsi** per la dichiarazione di fallimento e che gli stessi, attesa la previsione di cui al comma 1, siano dichiarati improcedibili.

Alla dichiarazione di improcedibilità, inoltre, deve seguire una dichiarazione di fallimento entro il 30 settembre 2020.

Escluso un automatismo (improcedibilità-fallimento), sembra necessaria una **nuova istanza**, presentata dopo il 30 giugno 2020, alla quale segua una dichiarazione di fallimento entro il 30 settembre 2020.

Un'istanza di fallimento presentata per la prima volta il 1° luglio 2020 (non preceduta da un'altra istanza dichiarata improcedibile) non potrebbe essere sufficiente ai fini della sterilizzazione del periodo di blocco.

A ciò si aggiunge un'altra questione: appare controverso se debba sussistere anche una coincidenza di **soggetti** nella presentazione delle domande successive, nel senso che il (secondo) ricorso debba essere presentato necessariamente dal medesimo creditore, che abbia visto il primo ricorso, proposto durante il periodo di blocco, dichiarato improcedibile.

Potrebbe presentare un'istanza di fallimento a partire dal 1° luglio 2020 anche un creditore diverso, ma, in tal caso, ci si chiede se possa godere del beneficio della **sterilizzazione** del periodo di blocco avvantaggiandosi della precedente istanza di un altro creditore dichiarata improcedibile.

Le difficoltà interpretative avevano indotto, ad esempio, una parte della dottrina a fornire un'altra interpretazione della norma, secondo la quale l'improcedibilità sarebbe solo **temporanea** (al pari di una sospensione) e verrebbe dichiarata dal giudice; dopo il 30 giugno – previa istanza di fissazione dell'udienza (al pari di una riassunzione) da parte del ricorrente –, invece, potrebbe pronunciarsi la dichiarazione di fallimento.

Le criticità non mancano anche proseguendo l'analisi della norma, se si considera, ad esempio, che la sterilizzazione opera, in primo luogo, per i termini di cui all'art. 10 del RD 267/42. Si potrebbe concretizzare una situazione nella quale il termine **annuale** *ex* art. 10 del RD 267/42 di un'impresa **cancellata** dal Registro delle Imprese ricada dopo il periodo di blocco, ad esempio il 1° luglio 2020; in tal caso, la sterilizzazione del periodo compreso tra il 9 marzo 2020 ed il 30 giugno 2020 troverebbe applicazione (in vista del fallimento del debitore) solo se il creditore abbia presentato il primo ricorso durante il periodo di blocco dichiarato improcedibile, e, poi, abbia presentato utilmente un secondo ricorso al quale abbia fatto seguito la dichiarazione di fallimento entro il 30 settembre 2020.

Al contrario, dovrebbe **escludersi**, invece, – per assenza dei presupposti richiesti dalla norma – che per il fallimento di una società cancellata dal Registro delle Imprese, ad esempio, il 7 marzo 2020, possa computarsi, oltre l'anno, anche il periodo di blocco.

Dichiarazione di fallimento entro il 30 settembre 2020

In sede di conversione, il legislatore ha ampliato il novero delle ipotesi, oltre quelle già contemplate dell'art. 10 e dell'art. 69-*bis* (per le azioni revocatorie) del RD 267/42, per le quali – al ricorrere delle condizioni di cui sopra – opera la sterilizzazione del periodo di blocco.

La sterilizzazione del periodo di blocco trova applicazione ai fini degli artt. 64 (inefficacia degli atti a titolo gratuito), 65 (inefficacia dei pagamenti), 67 comma 1 e 2 (revoca degli atti a titolo oneroso, pagamenti e garanzie) e 147 (fallimento dei soci di snc, sas, sapa) del RD 267/42.

Le sommarie considerazioni che precedono inducono un'ultima riflessione. In ragione della *ratio legis* che connota l'art. 10 comma 3 del DL 23/2020, (forse) la norma, più semplicemente, potrebbe essere intesa nel senso che: "ferma" l'improcedibilità dei ricorsi presentati nel periodo di blocco, se la dichiarazione di fallimento interviene entro il 30 settembre 2020, opera la **sterilizzazione dei termini**. Si renderebbero necessari chiarimenti ufficiali.

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

Non c'è occultamento/distruzione se la traccia viene dallo stesso imprenditore

La Cassazione precisa taluni profili della fattispecie di cui all'art. 10 del DLgs. 74/2000

/ Maurizio MEOLI

Tre recenti sentenze della Cassazione si soffermano sulle principali caratteristiche del reato di **occultamento o distruzione** di documenti contabili, di cui all'art. 10 del DLgs. 74/2000.

La Cassazione n. 8355/2020, innanzitutto, precisa come il reato in questione **presupponga l'istituzione** della documentazione contabile e la produzione di un reddito, assumendo rilievo penale solo la violazione degli obblighi di conservazione delle scritture contabili e dei documenti normativamente sanciti. La norma, quindi, non prende in considerazione anche la condotta di omessa tenuta delle scritture contabili, sanzionata solo in via amministrativa dall'art. 9 comma 1 del DLgs. 471/1997. Si tratta di un reato a condotta vincolata commissiva con un evento di danno: la funzione descrittiva della documentazione contabile.

La condotta del reato, quindi, non può consistere nel non avere tenuto le scritture in modo da rendere obbiettivamente più difficoltosa, ancorché non impossibile, la ricostruzione *ex aliunde* ai fini fiscali della situazione contabile; richiedendosi, per l'integrazione della fattispecie penale, un *quid pluris*, a contenuto commissivo: l'**occultamento** o la distruzione di tali documenti e/o scritture contabili.

La *ratio* della fattispecie è quella di assicurare la conservazione delle scritture contabili e degli altri documenti di cui è obbligatoria la tenuta, al fine di garantire l'esercizio dei **poteri di accertamento** attribuiti all'Amministrazione finanziaria. L'interesse tutelato è, dunque, quello al corretto esercizio della funzione di accertamento fiscale o, più in generale, alla trasparenza fiscale del contribuente, il quale ha l'obbligo di garantire la "ostensibilità" delle scritture contabili e dei documenti per non ostacolare tale funzione.

Risulta coerente con tale finalità il fatto di non prevedersi **soglie di punibilità**, in quanto la norma non tutela direttamente il patrimonio erariale ma l'interesse alla trasparenza della posizione fiscale del contribuente, ad esso strumentale.

Anche la Cassazione n. 8350/2020 precisa come la ricostruzione **restrittiva** operata dall'art. 10 del DLgs. 74/2000, secondo cui la condotta incriminata deve essere tale da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari, sia volta, da un lato, a circoscrivere la condotta tipica, rapportando l'impossibilità di ricostruzione alla sottrazione da parte del contribuente infedele delle scritture o dei documenti necessari all'accertamento e, dall'altro, a definire il bene giuridico tutelato, ovverosia la trasparenza fiscale, intesa nella sua più ampia accezione di interesse al corretto esercizio della funzione pubblica di accertamento tributario.

Ciò, peraltro, non si traduce nella necessità di una impossibilità assoluta di procedere alla **ricostruzione** della gestione economica del contribuente per l'anno di imposta interessato; i relativi elementi, infatti, ben potrebbero essere reperiti attraverso gli strumenti di indagine anche *aliunde* (attraverso controlli incrociati presso i soggetti cui si riferiscono le medesime operazioni o presso i pubblici registri o facendo ricorso alla contabilità in nero), configurandosi comunque il reato in ragione del rilievo che riveste, in concreto, l'offensività della condotta.

Dal momento che spetta al giudice accertare, in base a una **valutazione comparativa** tra documentazione esistente e mancante, se la condotta fraudolenta del contribuente sia idonea a mettere in pericolo la funzione probatoria che la legge assegna ai documenti e alle scritture contabili obbligatorie, il delitto deve ritenersi integrato tutte le volte in cui la documentazione o le scritture mancanti, perché occultate o distrutte, non consentano o rendano più difficoltosa la ricostruzione dei redditi o del volume di affari, indipendentemente dalla circostanza che l'ufficio accertatore sia in grado di raggiungere comunque il risultato per altra via.

Per converso, peraltro, il reato è da escludere quando il risultato economico delle operazioni prive della documentazione obbligatoria possa essere ugualmente accertato in base ad altra documentazione conservata dall'**imprenditore interessato** e senza necessità di reperire *aliunde* elementi di prova.

La clausola restrittiva del non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari non è da collocare nell'alveo delle **condizioni di punibilità** del reato, che rappresentano, rispetto alla condotta tipica, eventi futuri ed incerti estranei tanto al fatto materiale quanto alla colpevolezza (*ex* art. 44 c.p., secondo cui l'agente risponde del reato anche se l'evento da cui dipende il verificarsi della condizione non è da lui voluto). Essa, di contro, rappresenta un elemento costitutivo della fattispecie criminosa che deve essere previsto e voluto dall'agente e che concorre perciò alla configurabilità della colpevolezza.

La Cassazione n. 8351/2020, infine, precisa come l'accertamento del **dolo specifico** richiesto per la sussistenza del reato presupponga la prova della produzione di reddito e del volume di affari, che può desumersi, in base a norme di comune esperienza, dal fatto stesso che l'agente sia titolare di un'attività commerciale.

EUTEKNE - VIETATA LA RIPRODUZIONE

Rinvio di sei mesi per lo scambio di informazioni su accordi transfrontalieri

Raggiunto il 3 giugno l'accordo politico sul differimento facoltativo degli obblighi informativi prescritti dalla DAC 6

/ Alessandro VALENTE

Il 3 giugno 2020 il COREPER – Comitato dei rappresentanti permanenti dei governi degli Stati membri dell'Unione europea – ha raggiunto un accordo politico sul differimento facoltativo degli obblighi informativi prescritti dalla **DAC 6**.

L'accordo raggiunto segue la proposta precedentemente formalizzata dalla Commissione europea e permetterebbe a ogni Stato membro di procedere **discrezionalmente** al rinvio dei termini previsti dalla Direttiva Ue 2018/822 del 25 maggio 2018.

Secondo l'accordo in esame, sebbene provvisorio in quanto il COREPER non è un organo decisionale dell'Ue, per fronteggiare le difficoltà dovute alla **crisi economica** generata dall'epidemia da COVID-19, gli Stati membri sarebbero autorizzati a concedere alle imprese una proroga pari a **6 mesi** rispetto ai termini attualmente esistenti per il deposito e lo scambio di informazioni sugli accordi transfrontalieri (c.d. *cross-border arrangements*).

In verità, affinché detto rinvio possa diventare definitivo è necessario raggiungere l'unanimità in seno al Consiglio dell'Unione europea (**ECOFIN**) e successivamente, entro la fine del mese, ottenere un'approvazione da parte del Parlamento europeo.

La Direttiva 2018/822/Ue del Consiglio, c.d. DAC 6, (che modifica la Direttiva 2011/16/Ue) sullo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale in relazione ai c.d. *reportable cross-border arrangements*, stabilisce le norme in base alle quali gli intermediari e i contribuenti, a certe condizioni, devono comunicare alle Autorità fiscali nazionali informazioni dettagliate su determinati **meccanismi fiscali transfrontalieri** potenzialmente **aggressivi**, in quanto conclusi al solo scopo di conseguire un indebito vantaggio fiscale.

La Direttiva in questione, identificata anche come la "Direttiva sugli intermediari fiscali", nata nell'ottica di limitare i fenomeni di elusione fiscale sulla scorta del pacchetto trasparenza di cui all'Action 12 del Progetto BEPS, sarebbe dovuta entrare a regime a decorrere **dal 1° luglio** 2020.

In verità, già a partire dall'8 maggio 2020 la Commissione europea, mediante una proposta presentata sotto forma di *Council Directive*, aveva proposto di prorogare di almeno 3 mesi i termini originariamente fissati a causa del fatto che numerose imprese, fortemente segnate dall'imperversare della turbolenza finanziaria dovuta al COVID-19, stavano registrando **difficoltà** nel riuscire ad assicurare la **continuità aziendale** e, al contempo, rispettare i vincoli amministrativi e fiscali richiesti a livello unionale; quali, come nel caso di specie, il rispetto degli adempimenti di reportistica di cui alla DAC 6.

In questo senso, come chiarito dalla Commissione, e come successivamente accolto dal COREPER, pur rimanendo prioritaria la lotta all'evasione all'interno dell'Unione, in un momento di evidente difficoltà come quello attuale è importante **non sovraccaricare** le imprese con ulteriori vincoli e oneri amministrativi e permettere di beneficiare di un periodo di tempo supplementare per scambiare le informazioni richieste relative ai *cross-border tax planning arrangements*.

L'accordo raggiunto il 3 giugno dal COREPER segna di fatto lo slittamento di 6 mesi dei termini previsti per lo scambio di informazioni ai sensi della disciplina prevista dalla DAC 6.

Nonostante l'accordo non sia ancora definitivo, ed è pertanto possibile attendersi ulteriori modifiche e sviluppi, se confermato offrirebbe a ciascuno Stato membro la possibilità di rinviare le *reporting dates* come segue:

- la data per la segnalazione dei c.d. *historical cross-border arrangements* verrebbe prorogata **dal 31 agosto 2020 al 28 febbraio 2021**;
- il termine previsto per il primo scambio di informazioni sui *reportable cross-border arrangements* verrebbe spostato al **30 aprile 2021**;
- la data di inizio del periodo dei 30 giorni per la riportabilità dei *cross-border arrangements* verrebbe posticipata al **1° gennaio 2021**.

Qualora la proposta venga formalmente adottata dal Consiglio dell'Ue, dunque, gli Stati membri avranno la possibilità di modificare discrezionalmente la propria legislazione domestica e così **scegliere** se applicare i termini originariamente previsti ai sensi della Direttiva DAC 6 oppure fare ricorso ai nuovi termini da ultimo individuati. Ad esempio, alcuni Paesi membri, tra cui Belgio e Lussemburgo, hanno già annunciato l'intenzione di avvalersi di questa proroga facoltativa.

È evidente che un simile accordo, benché in linea di principio positivo in quanto tiene conto delle difficoltà che le imprese e gli Stati membri stanno registrando in questo momento di crisi economica, potrebbe determinare a discapito delle stesse imprese che operano *cross-border* **ulteriori criticità**: la possibilità di avvalersi facoltativamente della proroga potrebbe, infatti, generare disallineamenti nei tempi di rendicontazione a livello unionale.

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

Fed cauta sull'evoluzione del quadro economico

Rientra l'eccesso di euforia delle ultime settimane e il negoziato sul Recovery Fund appare tutt'altro che scontato

/ Stefano PIGNATELLI

Mercoledì sera dalla Federal Reserve sono arrivate tutte le **rassicurazioni** possibili sul mantenimento dei tassi ai livelli attuali (0%-0,25%) per almeno due anni, fino al 2022, ma il giuramento di Powell sul costo del denaro ("non stiamo pensando di alzare i tassi e non stiamo neanche pensando di pensare di alzare i tassi"), è stato accompagnato da una mesta cautela sull'evoluzione del quadro macroeconomico.

Nelle sue prime proiezioni **macro** post-COVID, la Fed vede una contrazione dell'economia Usa pari al 6,5% nel 2020 con un tasso di disoccupazione al 9,3% a fine anno. La ripresa non sarà affatto rapida, anzi gli effetti negativi della pandemia si faranno sentire a lungo, secondo la banca centrale, con un rimbalzo pari al 5% nel 2021. Le borse non hanno gradito e l'euforia delle scorse settimane lascia strada ad una maggior consapevolezza delle difficoltà che si hanno di fronte: preoccupano anche nuovi focolai COVID in Texas e Florida. Ieri i mercati finanziari hanno reagito e tentano di stabilizzarsi dopo la debacle di Wall Street (il Dow Jones ha chiuso in calo del 6,9% peggior seduta dal 16 marzo), storno che arriva a seguito di una eccessiva galoppata che aveva portato il Nasdaq 100 (titoli tecnologici) a chiudere per la prima volta nella storia sopra la soglia dei 10mila punti.

La Fed non ha annunciato alcuna misura per contenere il **rialzo dei rendimenti**, ma durante la conferenza stampa Powell ha detto che potrebbero essere valutati strumenti di controllo della curva una volta che la direzione dell'economia si farà più chiara; l'idea di un "cap" sui rendimenti ha portato alla corsa ad accaparrarsi i Bond Usa specialmente a medio e lungo periodo con conseguente netto calo dei rendimenti: il 10 anni Usa scende a 0,69% da 0,91%; la curva Usa che si era recentemente irripidita coerentemente con aspettative di forte rimbalzo dell'economia, torna quindi ad appiattirsi coerentemente con la visione più cauta della Fed.

Il calo dei tassi Usa, il rientro dell'eccesso di euforia delle ultime settimane e la consapevolezza che il negoziato sul *Recovery Fund* appare tutt'altro che scontato (lo si è visto all'Ecofin) ha condotto il rendimento **Bund** a -0,42% da -0,27% di inizio settimana. Calo dei tassi Irs (10 anni a -0,10% da zero di inizio settimana).

Dopo il rally delle ultime settimane e la pesante giornata delle borse di giovedì, appare comunque positivo il comportamento del Btp (10 anni a 1,50% da 1,42% con spread *vs* Bund a 190 bps da 171) che ha dovuto far fronte anche alle **pesanti aste** in cui è stata accolta con estremo interesse l'emissione a 3 anni che può essere ben impiegata come collaterale per le nuove operazioni di Tltro in arrivo (24 giugno).

C'è stato un **buon riscontro** anche per il 15 anni, una scadenza direzionale, e questo segnala che il "mood" sull'Italia resta positivo. Cattive notizie però arrivano dall'OCSE per l'Italia: sebbene a maggio il *leading indicator* sia risalito in linea con la tendenza globale sull'attenuarsi delle misure di contenimento del virus, l'istituto vede il Pil italiano quest'anno in calo tra l'11,3% e il 14%, a seconda che si verifichi o meno una seconda ondata di contagi. L'OCSE stima un ritorno alla crescita tra il 5,5% e il 7,7% nel 2021.

Si è bruscamente interrotto il **rialzo dei tassi** e ciò appare coerente con un eccesso di euforia che si era andata accumulando nelle ultime settimane: la cautela della Fed sulla consistenza e forma della ripresa appare un ritorno alla realtà. I movimenti sono molto rapidi ma siamo entrati in una fase più riflessiva in cui potremmo rivedere rendimenti Bund e tassi Irs a medio lungo (quelli a breve sono bloccati dalla Bce) scendere ancora o comunque aumentare la volatilità.

È plausibile poi una fase di **stabilità** su livelli più alti degli attuali (se i dati macro accompagneranno) ma in autunno si accumulano una serie di incertezze che riporteranno molta volatilità: le elezioni americane, il ritorno del COVID e soprattutto si avranno i primi reali riscontri sulla ripresa.

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

Incremento retributivo per il personale delle PMI del settore meccanico

Oltre ai minimi retributivi, dal 1° giugno adeguate all'andamento inflattivo anche l'indennità di trasferta e l'indennità di reperibilità

/ Alessandro MORI

Facendo seguito all'accordo dell'8 giugno riferito all'ambito industriale (si veda "Da giugno retribuzioni dell'industria metalmeccanica allineate all'inflazione" dell'11 giugno), anche le rappresentanze datoriali e sindacali della piccola e media industria del settore metalmeccanico e della installazione di impianti hanno provveduto negli scorsi giorni ad adeguare gli aspetti retributivi del CCNL 3 luglio 2017 all'andamento dell'**inflazione**.

Con l'accordo del 10 giugno, Unionmeccanica Confapi e le OO.SS. dei lavoratori Fim-Cisl, Fiom-Cgil e Uilm-Uil hanno infatti recepito la comunicazione dell'8 giugno con cui l'ISTAT ha definito per il quadriennio 2016-2019 la misura dello scostamento tra realizzazione e previsione dell'inflazione misurata dall'**indice IPCA** al netto della dinamica dei prezzi dei beni energetici importati e, in applicazione del meccanismo di adeguamento automatico previsto nel CCNL vigente, hanno indicato i nuovi importi applicabili dal **1° giugno 2020** a titolo di minimo retributivo, indennità di trasferta e indennità di reperibilità.

Per quanto riguarda i **minimi retributivi**, che dovranno essere considerati già nell'elaborazione dei cedolini paga del **mese in corso**, gli importi previsti sono i seguenti: liv. 9Q, 2.555,60 euro; liv. 9, 2.555,60 euro; liv. 8Q, 2.298,00 euro; liv. 8, 2.298,00 euro; liv. 7, 2.113,13 euro; liv. 6, 1.969,67 euro; liv. 5, 1.837,07 euro; liv. 4, 1.714,97 euro; liv. 3, 1.643,71 euro; liv. 2, 1.481,45 euro; liv. 1, 1.341,42 euro.

Rispetto all'**indennità di trasferta** le parti hanno previsto che dall'inizio del mese in corso i nuovi importi da corrispondere siano i seguenti: trasferta intera, 43,90 euro; quota per il pranzo o la cena, 11,89 euro; quota per il pernottamento, 20,12 euro.

Per quel che riguarda infine l'indennità di **reperibilità**, i nuovi valori, validi anche in questo caso dal 1° giugno sono i seguenti:

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

EUTEKNE - FIM FEDERAZIONE VILLADA - UOL IN INDUSTRIA 8 SOLVENTI S.R.L.

L'unica cosa giusta da proporre ora è il rinvio dei versamenti al 30 settembre

Gentile Direttore,
sono un giovane dottore commercialista di Milano, il quale sta perdendo sempre più la **fiducia** nella **categoria** e in coloro che ci rappresentano o che, per lo meno, dovrebbero rappresentarci.
Come ben saprà, il nostro lavoro negli ultimi anni sta diventando sempre più insostenibile, in quanto le pratiche sono sempre più complesse, sono aumentate e il tempo per svolgere tali attività è sempre e comunque limitato.
Non mi voglio soffermare sulla determinazione dei compensi professionali (annullamento tariffario) e sull'esclusione degli studi professionali dagli incentivi (cioè "bando Invitalia" e "contributo a fondo perduto"), anche se ci sarebbe da dibattere, ma il motivo di questa mia lettera è prettamente relativo a questa crisi e ai **palliativi** che il Governo sta mettendo in atto per la sospensione dei **versamenti** e degli **adempimenti** fiscali.
Posso anche immaginare che i politici al Governo non siano in grado di capire cosa voglia dire esercitare la professione e chiaramente sono fuori dal mondo lavorativo, ma ci vorrebbe qualcuno, e mi riferisco a chi ci dovrebbe rappresentare, che dovrebbe suggerire e far notare cosa significhi esercitare la nostra professione.
Tutto quanto sopra indicato non perché la nostra professione sia migliore delle altre o che debba essere trattata meglio delle altre, ma perché in questo momento storico, presupponendo che la crisi sanitaria sia per lo più alle nostre spalle (si spera), ora si aprirà il fronte della **crisi economica e finanziaria**.
Come i medici che si sono trovati in prima linea nella battaglia sanitaria, ora chi sarà in prima linea nella battaglia economica? Chi è tenuto a effettuare svariate consulenze (col dubbio anche di monetizzare quanto prestato), aggiornamenti costanti ai propri clienti, a eseguire calcoli per capire se un cliente deve pagare oppure no, a effettuare gli adempimenti fiscali? Credo che sia inutile rispondere, perché la risposta è ovvia. Anzi, rispondo, in quanto sono orgoglioso di poter dare una mano ai miei clienti e assisterli: SIAMO NOI, **commercialisti**, in prima linea nella battaglia economica-finanziaria che le imprese stanno affrontando.
Il differimento degli adempimenti di questi mesi, come dicevo sopra, è stata solamente una piccola cura palliativa, il vero scoglio è il mese che stiamo vivendo di giugno. Ricordo che ogni anno le **scadenze di giugno** sono sempre state molto **impegnative** da superare e che quest'anno, per varie difficoltà (smart working, clienti chiusi o a mezzo regime ecc), sarà ancora peggio, in quanto oltre alle classiche scadenze, si sono sommate le scadenze degli adempimenti rinviati negli scorsi mesi (cioè calcoli per contributo a fondo perduto, credito d'imposta per le locazioni ecc).
Stiamo rasentando la follia e soprattutto non si tiene conto, *in primis*, del fatto che per calcolare le imposte sia necessario effettuare dei conteggi e che noi siamo oberati di lavoro e, *in secundis*, non per importanza, del fatto che le imprese hanno appena riaperto o stanno per riaprire e non avranno ancora a disposizione liquidità per far fronte al pagamento.
L'unica cosa giusta da proporre, a mio avviso, in questo momento sarebbe il **rinvio** del pagamento delle imposte al **30 settembre**, in modo da permettere alle imprese di ripartire e a noi di poter svolgere il nostro lavoro con adeguate tempistiche e nel miglior modo possibile.
Vorrei tanto sapere quali sono state le **iniziative** prese dal nostro Ordine per evidenziare queste problematiche al Governo e ai Ministri, perché successivamente all'audizione in Commissione Finanze di inizio giugno, c'è stato solo silenzio da parte del Governo e, ancora più grave, da parte dei nostri rappresentanti, che si sono focalizzati più sulla questione "Saviano" che sugli aspetti più seri relativi al lavoro che stiamo effettuando.

Giacomo Allievi
Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Milano

EUTEKNE - IPSOA - PRODUZIONE VIETATA - SOLO IN FORMATO DIGITALE

In arrivo un decreto legge per garantire la continuità della cassa integrazione

I Ministeri del Lavoro e dell'Economia stanno redigendo "un decreto legge, che sarà all'ordine del giorno di un prossimo Consiglio dei Ministri, che permetterà alle aziende che hanno esaurito le 14 settimane di cassa integrazione previste dai decreti finora approvati dal Governo di **anticipare le ulteriori 4 settimane** previste".

Come si legge in un comunicato stampa congiunto pubblicato ieri, questa misura permetterà di garantire ai lavoratori la **continuità** del **sostegno al reddito**. "In questo modo – spiegano i Ministri Catalfo e Gualtieri – accompagniamo la ripartenza delle imprese più colpite dall'emergenza epidemiologica tutelando i loro dipendenti".

Non è incostituzionale la norma che fonda il "ne bis in idem"

La Corte Costituzionale torna una volta ancora sul tema del **cumulo di sanzioni** penali e amministrative tributarie.
Con la pronuncia n. 114/2020, depositata ieri, i giudici delle leggi negano l'incostituzionalità dell'art. 649 c.p.p., norma che nell'ordinamento italiano fonda il principio del c.d. "ne bis in idem".
Il caso concreto riguardava qui una contestazione per la condotta di **omesso versamento** dell'IVA, penalmente rilevante ai sensi dell'art. 10-*ter* del DLgs. 74/2000, a cui era già conseguito un procedimento amministrativo, conclusosi con il pagamento di una sanzione pecuniaria di oltre 40.000 euro.
Tuttavia, come già affermato dalla Corte Costituzionale n. 222/2019, tanto la Corte europea dei diritti dell'uomo (15 novembre 2016, *A e B vs Norvegia*), quanto la Corte di Giustizia dell'Unione europea (causa C-524/15) non ritengono contraria al divieto di "bis in idem" la sottoposizione di un imputato a processo penale per il medesimo fatto per il quale egli sia già stato definitivamente sanzionato in via amministrativa, esigendo unicamente la **sussistenza** di un legame materiale e temporale sufficientemente stretto tra i due procedimenti, da ravvisarsi in presenza di sanzioni che perseguano scopi complementari, della prevedibilità del "doppio binario" sanzionatorio, di forme di coordinamento tra i procedimenti e della proporzionalità del complessivo risultato sanzionatorio.

Per la manutenzione della discarica IVA al 10% solo in presenza del progetto di bonifica

Ai lavori di **manutenzione straordinaria** di messa in sicurezza di una discarica si applica l'aliquota IVA del 10%, prevista dai nn. 127-*quinquies* e 127-*septies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72, solo se i predetti interventi rientrano in un più ampio "progetto di bonifica debitamente approvato", finalizzato alla realizzazione di opere qualificabili di per sé come opere di urbanizzazione primaria o secondaria. Si tratta di quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 186 pubblicata ieri, 12 giugno 2020.
L'Agenzia delle Entrate ha premesso, infatti, che si applica l'**aliquota IVA** del 10%, fra l'altro:
- alle opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'art. 4 della L. 847/64, integrato dall'art. 44 della L. 865/71 (n. 127-*quinquies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72);
- alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al predetto n. 127-*quinquies* (n. 127-*septies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72).

Nell'ambito delle **attrezzature sanitarie** di cui all'art. 4 comma 2 lett. g) della L. 847/64, sono ricomprese le opere, le costruzioni e gli impianti destinati, fra l'altro, alla bonifica di aree inquinate (art. 266 comma 1 del DLgs. 152/2006, c.d. "Codice dell'Ambiente").
È necessario considerare, inoltre, che non è possibile fornire una definizione generale dei predetti interventi. L'ambito e le tipologie degli stessi che occorre mettere in atto sono, pertanto, "fissati nel **singolo progetto** di bonifica, che deve essere approvato dalle autorità competenti" (ris. Agenzia delle Entrate n. 247/2007).

Per il beneficiario RdC niente comunicazione dei redditi del contratto a termine in agricoltura

Con il messaggio n. 2423 pubblicato ieri, l'INPS fornisce indicazioni operative ai percettori del reddito di cittadinanza che stipulano **contratti a termine** con datori di lavoro del settore agricolo.
Si ricorda che l'art. 94 del DL 34/2020 (decreto Rilancio), allo scopo di promuovere il lavoro in agricoltura, riconosce la possibilità ai beneficiari di percettori di ammortizzatori sociali, limitatamente al periodo di sospensione a zero ore della prestazione lavorativa, di NASPI e DIS-COLL, nonché di reddito di cittadinanza, di stipulare, con datori di lavoro del settore agricolo, contratti a termine non superiori a 30 giorni, rinnovabili per ulteriori 30 giorni, **senza subire** la perdita o la riduzione del beneficio, nel limite di 2.000 euro per l'anno 2020.
Inoltre, precisa la norma, il lavoratore percettore del reddito

di cittadinanza **è dispensato** dalla comunicazione di cui all'art. 3 comma 8 del DL 4/2019 con riferimento ai redditi percepiti per effetto della stipula dei contratti sopra descritti. Pertanto, egli non è tenuto alla trasmissione del modello "RdC/PdC – com Esteso" per la comunicazione dei redditi percepiti.
A titolo di esempio, se un percettore di reddito di cittadinanza stipula un primo contratto a termine di **durata 30 giorni**, con un datore di lavoro del settore agricolo, da cui deriva un reddito pari a 800 euro, non è tenuto ad effettuare tale comunicazione. Ugualmente, l'adempimento non deve essere effettuato in caso di rinnovo per altri 30 giorni e con reddito pari a 800 euro.
Invece, in caso di ulteriore rinnovo, il lavoratore interessato deve effettuare la comunicazione dei redditi presunti, in quanto, precisa l'INPS, viene **superato** il periodo massimo di durata prevista dalla citata disposizione.

Cedolare secca su immobili commerciali anche con prima opzione in annualità successive

Con riferimento ad un contratto di locazione di immobile commerciale stipulato nel 2019, l'opzione per la **cedolare secca** può essere espressa anche in annualità successive alla prima (ove nella prima annualità non fosse stata espressa), nonché in sede di proroga del contratto di locazione. Lo precisa l'Agenzia delle Entrate nella risposta ad interpello n. 184, pubblicata ieri.
Va premesso che l'art. 1 comma 59 della L. 145/2018 ha **esteso** la possibilità di optare per la cedolare secca (di cui all'art. 3 del DLgs. 23/2011) ad alcuni contratti di locazione di immobili commerciali (aventi ad oggetto unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1, di superficie fino a 600 metri quadrati), limitando, però, tale facoltà ai soli contratti "stipulati nell'anno 2019". Poi, la misura non è stata estesa a contratti stipulati nel 2020, rimanendo, quindi, circoscritta ai contratti stipulati nel solo anno 2019.
In questo contesto, il contribuente istante chiedeva se fosse possibile accedere per la **prima volta** alla cedolare secca, in sede di "proroga" del contratto. L'Agenzia, nel rispondere, rammenta che è possibile manifestare l'opzione per la cedolare secca (oltre che in sede di prima registrazione del contratto):
- sia in sede di proroga del contratto (entro il termine di 30 giorni dalla scadenza del contratto);
- che nelle annualità successive alla prima, entro il termine (di 30 giorni dalla scadenza di ciascuna annualità) per il versamento dell'imposta di registro sul canone annuo.
L'esercizio o la modifica dell'opzione possono essere effettuati utilizzando i servizi telematici dell'Agenzia (software RLI o RLI web) o presentando il modello RLI compilato presso lo stesso Ufficio dove è stato registrato il contratto.
Nel caso di specie, posto che il contribuente è in possesso di tutti i requisiti per l'applicazione della cedolare secca sui contratti di locazione commerciale, indicati dall'art. 1 comma 59 della L. 145/2018, in quanto il contratto era stato stipulato nel corso del 2019, può esprimere l'opzione (non avendolo fatto al momento della registrazione del contratto) presentando il **modello RLI** entro trenta giorni dalla scadenza di ciascuna annualità. L'opzione avrà effetto "con riferimento alle annualità successive a quella di stipula del contratto di locazione".

Imponibili ai fini IVA i servizi di soccorso nei laghi

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. 183/2020 di ieri, ha chiarito che non possono beneficiare del regime di non imponibilità IVA le **cessioni di navi** destinate alle operazioni di **soccorso nei laghi**. Non è applicabile, nella fattispecie, l'art. 8-*bis* comma 1 lett. a) del DPR 633/72, in quanto limitato, tra l'altro, alle cessioni di navi adibite "ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare".
Secondo l'Agenzia delle Entrate non può rientrare nella disciplina di cui all'art. 8-*bis* del DPR 633/72 (con conseguente regime di non imponibilità ai fini IVA) l'attività posta in essere da un soggetto passivo che si occupa, mediante imbarcazioni, anche del servizio di salvataggio e assistenza nelle acque del lago o in zone terrestri adiacenti al lago difficilmente raggiungibili via terra dai mezzi di soccorso.
Sulla base del tenore letterale del richiamato art. 8-*bis* comma 1 lett. a), non è possibile concludere che l'agevolazione riconosciuta per le "operazioni di **assistenza e salvataggio in mare**" si estenda anche alle medesime operazioni effettuate non in mare bensì nelle acque di un lago e nelle zone terrestri limitrofe.

EUTEKNE - FIM PUBLICATIONS VILLARA - VOL IN FIDUCIARIA A SOCIETÀ 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