EUTEKNE.INFO
IL QUOTIDIANO DEL COMMERCIALISTA

EUTEKNEFORMAZIONE
AREA LAVORO - FORMULA WEBINAR 2 CFP
D.L. RILANCIO E ULTIME MODIFICHE DEL D.L. 52:
COME CAMBIANO GLI AMMORTIZZATORI SOCIALI E ALTRE NOVITÀ
30 GIUGNO 2020
9:30-11:30
IN DIRETTA SUL TUO PC

Venerdì 26 giugno 2020

IL CASO DEL GIORNO

Il prestito titoli può determinare il disallineamento da ibridi

/ Luca MIELE e Giorgio PICCININI

Una delle fattispecie che può determinare il fenomeno del **disallineamento** da ibridi è il prestito titoli. Si tratta di una delle ipotesi che danno luogo alla cosiddetta "deduzione senza inclusione" (D/NI) e cioè alla deduzione di un [...]

PAGINA 2

IL PUNTO
TUTELA DEL PATRIMONIO

Frazionamento al test del quinquennio per la non imponibilità delle cessioni di fabbricati

/ Anita MAURO e Salvatore SANNA

Per le persone fisiche che non esercitano attività di impresa, affinché la plusvalenza derivante dalla cessione di un fabbricato risulti imponibile come reddito diverso, è necessario che la vendita [...]

PAGINA 9

FISCO

Eco e sismabonus per tutti gli immobili delle imprese, dietrofront dell'Agenzia

L'Amministrazione rettifica la propria posizione e ammette le detrazioni senza limiti per gli immobili strumentali, merce e patrimoniali

/ Arianna ZENI

Le detrazioni IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica e per quelli antisismici spettano ai titolari di reddito d'impresa che effettuano gli interventi sugli immobili posseduti o detenuti, **a prescindere** dalla loro **destinazione**. Le agevolazioni, quindi, competono sia per gli immobili "strumentali", sia per i "beni merce" e sia per quelli "patrimoniali".
Con la risoluzione n. 34 di ieri, 25 giugno 2020, è arrivata la tanto attesa rettifica della posizione sinora assunta da parte dell'Agenzia delle Entrate con riguardo alla querelle sulla tipologia di immobile per il quale spetta l'agevolazione fiscale.
Posizione che ha generato un considerevole contenzioso nel corso degli ultimi dodici anni e che ha avuto inizio con le risoluzioni 15 luglio 2008 n. 303 e 1° agosto 2008 n. 340, nelle quali l'Amministrazione finanziaria sosteneva che l'ecobonus spettasse soltanto con esclusivo riferimento ai fabbricati **strumentali** delle imprese (la detrazione, quindi, non avrebbe riguardato né gli immobili "merce" né quelli patrimoniali e destinati alla locazione).
Recentemente la Corte di Cassazione (Cass. 12 novembre 2019 nn. 29162, 29163 e 29164 e 23 luglio 2019 nn. 19815 e 19816, peraltro condivise a suo tempo nella norma di comportamento dell'AIDC n. 184/2012) ha deciso che la detrazione IRPEF/IRES del 55-65% per gli interventi di **riqualificazione energetica**, di cui ai commi 344-349 dell'art. 1 della L. 296/2006 e art. 14 del DL 63/2013, spetta alle imprese (società comprese) per **tutti** gli immobili posseduti, compresi quelli concessi in locazione a soggetti terzi (si vedano "Detrazioni per la riqualificazione anche su fabbricati concessi in locazione" del 13 novembre 2019 e "Alle imprese ecobonus e sismabonus per tutti gli immobili" del 25 novembre 2019).
La Suprema Corte che, dopo aver riassunto il quadro normativo di riferimento, ha affermato che il bonus fiscale finalizzato alla [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Termine per il questionario antiriciclaggio al 30 settembre 2020

Negato il reverse charge su appalti e subappalti con impiego di manodopera

Operativo dal 1° luglio il nuovo codice tributo per recuperare il bonus vacanze

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

CONTABILITÀ

Erogazioni pubbliche "generali" escluse dagli obblighi di informativa

/ Silvia LATORRACA

Gli obblighi di trasparenza delle erogazioni pubbliche previsti dalla L. 124/2017 devono essere adempiuti, in relazione agli importi [...]

PAGINA 5

Il prestito titoli può determinare il disallineamento da ibridi

L'Action 2 del progetto BEPS OCSE/G20 analizza il problema e le reazioni che gli Stati sono tenuti a implementare per neutralizzarli

/ Luca MIELE e Giorgio PICCININI

Una delle fattispecie che può determinare il fenomeno del **disallineamento** da ibridi è il prestito titoli. Si tratta di una delle ipotesi che danno luogo alla cosiddetta "deduzione senza inclusione" (D/NI) e cioè alla deduzione di un componente negativo di reddito nella giurisdizione del pagatore, senza la corrispondente inclusione, ai fini fiscali, del correlato componente positivo di reddito nella diversa giurisdizione del beneficiario. In particolare, la fattispecie è prevista dall'art. 6, comma 1, lett. r), numeri 1) e 2) del DLgs. n. 142/2018 e trova riscontro nell'esempio 1.32 dell'*Action 2* del progetto BEPS OCSE/G20, azione che analizza in modo approfondito la problematica dei disallineamenti da ibridi e le reazioni che gli Stati sono tenuti a implementare per neutralizzarli.

Assumiamo che due entità associate – società A e B – risiedano in due Stati diversi e sottoscrivano un contratto di prestito titoli che ha ad oggetto le azioni di una terza entità C. La società A è il prestatore dei titoli (*lender*) e la **società B** è il mutuatario dei titoli (borrower). In base al contratto, l'entità mutuataria è tenuta a retrocedere al prestatore tramite "manufactured dividends" i proventi nel frattempo distribuiti dalla società C. In altre parole, la società B si obbliga a retrocedere ad A le cedole *medio tempore* incassate.

Il disallineamento si genera in quanto le due entità A e B sono considerate **entrambe titolari** dello strumento, ciascuna nella propria giurisdizione (trasferimento ibrido). Ne deriva che nello Stato del mutuatario dei titoli i dividendi distribuiti dalla società C sono trattati come tali e quindi risultano esclusi/esenti e, contestualmente, i "manufactured dividends" (assunti in misura pari al dividendo) configurano un componente negativo di reddito deducibile; nello Stato del prestatore dei titoli i "manufactured dividends" sono trattati come dividendi e, conseguentemente, ritenuti esclusi/esenti.

Il risultato dell'operazione complessivamente considerata è un disallineamento da ibridi con l'effetto "deduzione senza inclusione"; infatti, i "manufactured dividends" relativi al contratto di prestito titoli sono deducibili ai fini fiscali nello Stato del mutuatario dei titoli e contestualmente i corrispondenti componenti positivi sono trattati quale dividendo **esente/escluso** in capo alla entità che presta i titoli.

La neutralizzazione dell'effetto deduzione senza inclusione avviene mediante differenti misure di contrasto che seguono una **gerarchia finalizzata** a coordinare le reazioni delle diverse giurisdizioni. Più in particolare, la previsione da parte di un ordinamento della reazione primaria (*primary response*) ha l'effetto di rendere non operante la reazione secondaria (*secondary response*) nell'altra giurisdizione.

Traslando questo principio generale concernente le reazioni al caso rappresentato del prestito titoli, supponiamo che l'Italia sia il Paese del mutuatario. Secondo il nostro ordinamento, il dividendo viene **imputato fiscalmente** in capo al medesimo e, quindi, potrebbe verificarsi un disallineamento da ibridi se lo Stato del prestatore attribuisse al "manifactured dividends" la natura e il regime fiscale dei dividendi. In tal caso, ai sensi dell'art. 8, comma 2 del DLgs. 142/2018, lo Stato del pagatore (Italia) dovrà porre in essere la reazione primaria e negare la deduzione del componente negativo corrisposto dalla società B alla società A (The primary recommendation under the hybrid financial instrument rule is that Country B should deny a deduction for the manufactured dividend to the extent the dividend is not included in ordinary income under Country A law, example 1.32, p. 21 Action 2.). Va peraltro verificato se trovi applicazione l'art. 2, comma 3, del DLgs. 461/1997 poiché in tal caso in capo al mutuatario italiano i dividendi non risulterebbero esclusi e quindi il disallineamento verrebbe meno in origine.

Laddove il Paese del mutuatario non fosse l'Italia ma altro Paese che non ha implementato nel proprio ordinamento una normativa anti ibridi in linea con quella derivante dall'ATAD, allora competerebbe allo Stato del prestatore attivare la reazione secondaria includendo nell'imponibile della società A un importo pari a quello dedotto dalla società B.

Laddove, invece, l'Italia sia lo Stato del prestatore, non dovrebbe determinarsi alcun **disallineamento** da ibridi in quanto nel nostro ordinamento il dividendo è attribuito in capo al soggetto che temporaneamente ne risulta proprietario e in capo a quest'ultimo si applica l'esclusione dei dividendi e il credito per le imposte estere.

Da ultimo, l'art. 6, comma 2 del DLgs. 142/2018 reca delle **deroghe** ai principi sin qui enunciati e nessuna reazione è dovuta laddove si verifichi un trasferimento di ibridi sul mercato da parte di operatori finanziari nell'ambito della propria attività caratteristica. In tal caso non si determina un effetto deduzione senza inclusione perché, ad esempio, per il mutuatario il dividendo concorre integralmente alla formazione della base imponibile.

ESTRATTO - PER PRODUZIONE VIETATA - SOLO PER ABBONATI EUTEKNE

Eco e sismabonus per tutti gli immobili delle imprese, dietrofront dell'Agenzia

L'Amministrazione rettifica la propria posizione e ammette le detrazioni senza limiti per gli immobili strumentali, merce e patrimoniali

/ Arianna ZENI

Le detrazioni IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica e per quelli antisismici spettano ai titolari di reddito d'impresa che effettuano gli interventi sugli immobili posseduti o detenuti, **a prescindere** dalla loro **destinazione**. Le agevolazioni, quindi, competono sia per gli immobili "strumentali", sia per i "beni merce" e sia per quelli "patrimoniali".

Con la risoluzione n. 34 di ieri, 25 giugno 2020, è arrivata la tanto attesa rettifica della posizione sinora assunta da parte dell'Agenzia delle Entrate con riguardo alla querelle sulla tipologia di immobile per il quale spetta l'agevolazione fiscale.

Posizione che ha generato un considerevole contenzioso nel corso degli ultimi dodici anni e che ha avuto inizio con le risoluzioni 15 luglio 2008 n. 303 e 1° agosto 2008 n. 340, nelle quali l'Amministrazione finanziaria sosteneva che l'ecobonus spettasse soltanto con esclusivo riferimento ai fabbricati **strumentali** delle imprese (la detrazione, quindi, non avrebbe riguardato né gli immobili "merce" né quelli patrimoniali e destinati alla locazione).

Recentemente la Corte di Cassazione (Cass. 12 novembre 2019 nn. 29162, 29163 e 29164 e 23 luglio 2019 nn. 19815 e 19816, peraltro condivise a suo tempo nella norma di comportamento dell'AIDC n. 184/2012) ha deciso che la detrazione IRPEF/IRES del 55-65% per gli interventi di **riqualificazione energetica**, di cui ai commi 344-349 dell'art. 1 della L. 296/2006 e art. 14 del DL 63/2013, spetta alle imprese (società comprese) per **tutti** gli immobili posseduti, compresi quelli concessi in locazione a soggetti terzi (si vedano "Detrazioni per la riqualificazione anche su fabbricati concessi in locazione" del 13 novembre 2019 e "Alle imprese ecobonus e sismabonus per tutti gli immobili" del 25 novembre 2019).

La Suprema Corte che, dopo aver riassunto il quadro normativo di riferimento, ha affermato che il bonus fiscale finalizzato alla riqualificazione energetica degli edifici esistenti si rivolge a un'**ampia platea** di beneficiari, siano essi persone fisiche o soggetti titolari di reddito d'impresa, incluse le società.

Secondo la Cassazione, la delimitazione del perimetro applicativo della detrazione che era stata introdotta dall'Amministrazione finanziaria era incompatibile con l'interpretazione letterale delle norme riguardanti l'agevolazione fiscale, le quali **non** prevedono alcuna **limitazione soggettiva**.

Le norme non prevedono limiti né di tipo oggettivo né di tipo soggettivo

La *ratio legis* della detrazione fiscale, evidenziano i giudici di legittimità, è chiara e consiste nell'intento d'incentivare gli interventi di miglioramento energetico dell'intero patrimonio immobiliare nazionale, in funzione della tutela dell'interesse pubblico a un generalizzato risparmio energetico.

Le norme che disciplinano l'agevolazione, infatti, non pongono alcuna limitazione, né di tipo **oggettivo** (con riferimento alle categorie catastali degli immobili), né di tipo **soggettivo**, alla generalizzata operatività della detrazione d'imposta.

Unica eccezione riguarda gli immobili in locazione finanziaria per i quali l'art. 2 comma 2 del DM 19 febbraio 2007 stabilisce che la detrazione compete all'utilizzatore e non alla società concedente.

La Corte ha infine osservato che la distinzione tra "immobili strumentali", "immobili merce" e "immobili patrimonio" **non rileva** ai fini della detrazione fiscale in quanto non è contemplata nei commi 344-349 dell'art. 1 della L. 296/2006 e incide soltanto dal punto di vista contabile e fiscale.

Sulla base dei principi espressi dalla Suprema Corte e riconosciuta la condivisibilità di tali affermazioni di principio da parte dell'Avvocatura generale dello Stato, anche l'Amministrazione finanziaria si è **uniformata** a quanto deciso dai giudici di piazza Cavour.

In coerenza con detti principi, peraltro, anche il c.d. "**sismabonus**" disciplinato dai commi 1-*bis* e ss. dell'art. 16 del DL 63/2013 deve essere riconosciuto per gli interventi antisismici eseguiti su tutti gli immobili delle imprese come già affermato nella ris. Agenzia delle Entrate 12 marzo 2018 n. 22.

Con la risoluzione n. 34/2020, infine, sono superati i chiarimenti forniti nei precedenti documenti di prassi e gli Uffici ne dovranno tenere conto nella gestione del contenzioso pendente in materia; dovranno essere **riesaminate** le controversie pendenti e dovranno essere abbandonate le pretese erariali incentrate sulla tipologia di immobile oggetto di intervento.

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

Termine per il questionario antiriciclaggio al 30 settembre 2020

Il rinvio, definitivo, di ulteriori tre mesi si è reso necessario a causa delle difficoltà operative conseguenti all'emergenza sanitaria in corso

/ Stefano DE ROSA

Con la Nota informativa n. 75/2020, pubblicata ieri, il CNDCEC rende noto che, a seguito del protrarsi dell'emergenza sanitaria in corso, per gli iscritti selezionati a campione che ancora non vi abbiano provveduto, il termine per la compilazione del questionario antiriciclaggio non è più la fine del mese in corso (si veda "C'è tempo fino al 30 giugno 2020 per l'invio del questionario antiriciclaggio" dell'11 marzo 2020) ma è definitivamente prorogato al **30 settembre** prossimo.

Nel documento si evidenzia come le notevoli **difficoltà operative** che stanno affrontando gli iscritti, unitamente alla prolungata chiusura degli uffici degli Ordini territoriali, rendono problematica, da un lato, la compilazione dei questionari da parte degli iscritti e, dall'altro, lo svolgimento delle attività di raccolta dei dati da trasmettere al MEF, ai sensi dell'art. 5 comma 7 del DLgs. 231/2007.

A tal proposito, si ricorda che, secondo l'art. 11 del DLgs. 231/2007, agli Ordini professionali, in qualità di organismi di autoregolamentazione, sono attribuiti poteri di **vigilanza e controllo** sul rispetto degli obblighi antiriciclaggio da parte dei professionisti iscritti nei propri albi.

In particolare, entro il **30 marzo** di ogni anno, gli stessi devono pubblicare una relazione contenente:

- il numero dei decreti e delle altre misure sanzionatorie (suddivisi per tipologia di infrazione) adottati nei confronti dei rispettivi iscritti nell'anno solare precedente;
- il numero di segnalazioni di operazioni sospette ricevute per il successivo inoltro alla UIF;
- il numero e la tipologia di misure disciplinari, adottate nei confronti dei rispettivi iscritti a fronte di violazioni gravi, ripetute, sistematiche ovvero plurime degli obblighi previsti dal DLgs. 231/2007 in materia di controlli interni, di adeguata verifica della clientela, di conservazione e di segnalazione di operazioni sospette.

Tenendo presente tali disposizioni, nel documento in esame si sottolinea come la situazione attuale sia già stata rappresentata nella **Relazione annuale** che, seppur in modalità parziale, il Consiglio nazionale ha redatto e trasmesso al Comitato di Sicurezza Finanziaria lo scorso 30 marzo, con l'impegno di presentare un documento integrativo non appena il cessare dell'emergenza consentira` la prosecuzione delle necessarie attivita`.

Dal punto di vista operativo, si ricorda che, una volta effettuato l'accesso, con le proprie credenziali, al sito www.concerto.it, è possibile procedere alla compilazione **on line** del questionario, cliccando sul link in alto a destra "Questionario Antiriciclaggio CNDCEC". Alternativamente, è possibile compilare il questionario in modalità cartacea e inviarlo via PEC al proprio Ordine di riferimento.

La mancata compilazione dovrà essere valutata dall'Ordine territoriale

Gli **argomenti** individuati dal questionario riguardano:

- l'organizzazione dello studio professionale e degli adempimenti antiriciclaggio;
- l'adeguata verifica della clientela;
- la conservazione documentale;
- la segnalazione di operazioni sospette.

La mancata compilazione del questionario dovrà essere valutata dall'Ordine territoriale ai fini del corretto adempimento degli obblighi di vigilanza a esso imposti dalla legge.

EUTEKNE - VIETATA LA RIPRODUZIONE

Erogazioni pubbliche "generali" escluse dagli obblighi di informativa

Devono essere indicati in Nota integrativa o sul sito web soltanto i rapporti bilaterali

/ Silvia LATORRACA

Gli obblighi di trasparenza delle erogazioni pubbliche previsti dalla L. 124/2017 devono essere adempiuti, in relazione agli importi percepiti nel 2019:
- entro il **30 giugno 2020** in caso di enti non commerciali, cooperative sociali che svolgono attività a favore di stranieri, imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata e imprese non tenute alla redazione della Nota integrativa;
- in sede di redazione del **bilancio 2019** (per i soggetti "solari") in caso di imprese tenute alla redazione della Nota integrativa.

Ove il bilancio 2019 sia approvato nel termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale ai sensi degli artt. 2364 comma 2 e 2478-*bis* comma 2 c.c. o dell'art. 106 comma 1 del DL 18/2020 (c.d. "Cura Italia"), gli obblighi devono, quindi, essere adempiuti entro il **28 giugno 2020**.

Le informazioni devono essere pubblicate, a seconda dei casi, sul sito internet o analoghi portali digitali oppure nella Nota integrativa.

La disciplina è stata modificata, da ultimo, dal DL 34/2019, che, sostituendo interamente la norma, ha chiarito alcuni aspetti rilevanti, quali l'ambito oggettivo di applicazione.

Al riguardo, si ricorda che, ai sensi dell'art. 1 commi 125 e 125-*bis* della L. 124/2017 attualmente vigente, gli obblighi di informativa riguardano (sia per gli enti non commerciali che per le imprese) "sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, **non aventi carattere generale** e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria".

La precedente formulazione della norma faceva, invece, riferimento a "sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque a vantaggi economici di qualunque genere".

Il DL 34/2019 ha, quindi, confermato l'**esclusione** non solo degli incarichi a carattere sinallagmatico (originariamente inclusi dalla circ. Min. Lavoro e Politiche sociali n. 2/2019 ancorché in relazione agli enti del Terzo settore), ma anche degli aiuti "generici".

Il documento Assonime-CNDCEC maggio 2019 ha evidenziato che, per effetto delle novità apportate dal DL 34/2019, il beneficio economico ricevuto è oggetto dell'obbligo di trasparenza **a prescindere dalla forma** (sovvenzioni o altro) e dalla circostanza che sia in denaro o in natura (ad esempio, il vantaggio ottenuto dalla messa a disposizione del beneficiario di un edificio pubblico a titolo gratuito).

Inoltre, per limitare gli obblighi di trasparenza a quanto effettivamente utile per mettere in luce possibili criticità nei rapporti tra soggetti pubblici, terzo settore e imprese, sono esclusi dalla disciplina i vantaggi ricevuti dal beneficiario sulla base di un regime generale (agevolazioni fiscali, contributi che vengono dati a tutti i soggetti che soddisfano determinate condizioni).

La disciplina in esame si concentra, dunque, sui **rapporti bilaterali**, in cui un dato soggetto riconducibile alla sfera pubblica attribuisce un vantaggio ad un particolare soggetto privato.

La norma chiarisce, poi, che gli obblighi di trasparenza non si applicano alle attribuzioni che costituiscono un **corrispettivo** per una prestazione svolta, una retribuzione per un incarico ricevuto oppure che sono dovute a titolo di risarcimento.

In senso analogo, la circ. Assonime n. 32/2019 ha evidenziato che, "in base all'attuale testo, oggetto dell'obbligo di trasparenza sono le attribuzioni di vantaggi economici, a prescindere dal carattere monetario o meno, derivanti da un rapporto bilaterale tra un soggetto pubblico e uno specifico beneficiario".

Alla luce di quanto riportato, sembra corretto escludere dall'informativa le somme che sono erogate a **tutti i soggetti** che posseggono determinati requisiti, definiti dalla legge istitutiva. In tale ipotesi, non si instaura, infatti, un rapporto "particolare" tra ente pubblico e soggetto beneficiario.

Si ritiene, peraltro, che possano assumere "carattere generale" sia agevolazioni finanziarie che agevolazioni fiscali, quali tipicamente i crediti d'imposta. Le modalità di fruizione del beneficio (erogazioni di denaro oppure minori versamenti di imposte) non rilevano, infatti, ai fini della disciplina in esame.

Sotto altro profilo, non sembra rilevante, per stabilire se un'erogazione ha "carattere generale", la procedura prevista per il suo ottenimento. Possono, infatti, avere carattere generale sia **agevolazioni automatiche** sia agevolazioni il cui riconoscimento è subordinato alla presentazione di una domanda e all'accertamento – da parte dell'ente erogante – della sussistenza dei requisiti formali e sostanziali previsti dalla legge istitutiva.

Per quanto detto, non paiono dover essere oggetto dell'informativa di cui alla L. 124/2017, ad esempio, i contributi concessi dalla c.d. "**Nuova Sabatini**" *ex* art. 2 del DL 69/2013.

Resta fermo che la pubblicazione di erogazioni per le quali tale obbligo non sussisterebbe non determina, evidentemente, l'applicazione di sanzioni, ma, da un lato, produce un aggravio di oneri amministrativi e, dall'altro, inficia l'efficacia dell'informativa.

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

Negato il reverse charge su appalti e subappalti con impiego di manodopera

La Commissione Ue conferma invece l'applicazione dello split payment sino al 30 giugno 2023, con una proroga di ulteriori tre anni

/ Mirco GAZZERA e Emanuele GRECO

Il **reverse charge** per le prestazioni di servizi in appalto e subappalto con prevalente utilizzo di manodopera, introdotto dal collegato alla legge di bilancio 2020 (DL 124/2019), non trova la necessaria autorizzazione in sede comunitaria.

È, invece, confermata l'applicazione dello **split payment** sino al 30 giugno 2023, con una proroga di ulteriori tre anni rispetto alla scadenza della precedente autorizzazione (30 giugno 2020).

Sono queste le due rilevanti novità emerse dai documenti inviati dalla Commissione Ue al Consiglio, in data 22 giugno 2020, in ordine all'applicazione delle misure di deroga alla direttiva 2006/112/Ue in materia di IVA, a norma dell'art. 395 della direttiva medesima.

Per quanto concerne la proposta di decisione in tema di reverse charge, essa verte sull'art. 17 comma 6 lett. a-*quinquies*) del DPR 633/72, introdotto dall'art. 4 comma 3 del DL 124/2019.

Tale disposizione avrebbe previsto, previa autorizzazione del Consiglio Ue *ex* art. 395 della direttiva 2006/112/Ce, l'**introduzione** del reverse charge per le prestazioni di servizi effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera:

- presso le sedi di attività del committente;
- con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Resta fermo il reverse charge nel settore dell'**edilizia**, ai sensi dell'art. 17 comma 6 lett. a) e a-*ter*) del DPR 633/72, in quanto direttamente applicabile in forza dell'art. 199 della direttiva 2006/112/CE.

Scadrà, invece, tra due anni, il 30 giugno 2022 la possibilità, da parte dell'Italia, di applicare il reverse charge per determinate operazioni nel settore **elettronico** ed energetico (art. 17 comma 6 lett. b), c), d-*bis*), d-*ter*) e d-*quater*) del DPR 633/72), come nel caso delle cessioni di telefoni cellulari, di console da gioco, tablet PC e laptop.

Il parere della Commissione, trasmesso al Consiglio (documento COM (2020) 243 *final*), è, invece, quello di non concedere la misura di deroga all'Italia per quanto concerne l'applicazione del descritto reverse charge per appalti e subappalti con prevalente impiego di manodopera.

L'opposizione alla richiesta si fonda sulla circostanza che la misura proposta dall'Italia ha un campo di applicazione **estremamente ampio**, riguardando diversi settori economici e diverse fasi produttive/distributive e, in definitiva, interessando potenzialmente qualsiasi impresa che sia beneficiaria del servizio in questione.

Inoltre, al fine di contrastare le frodi in ambito IVA, l'Italia già fruisce di due significative misure di deroga alla direttiva 2006/112/Ce, vale a dire l'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica (sino al 31 dicembre 2021) e il meccanismo dello split payment.

Proprio a questo riguardo, oltre alla comunicazione in tema di reverse charge, la Commissione Ue ha sottoposto al Consiglio, sempre in data 22 giugno 2020, la proposta di decisione che autorizza l'Italia a continuare ad applicare il meccanismo dello **split payment** sino al 30 giugno 2023 (documento COM (2020) 242 final).

La precedente autorizzazione allo split payment scade il 30 giugno 2020

In questo senso, si prevede una **modifica** del termine finale di applicazione della decisione Ue n. 784/2017 attualmente fissato al 30 giugno 2020, nonché l'impegno per l'Italia di trasmettere alla Commissione europea, entro il 30 settembre 2021, una relazione sulla situazione generale dei rimborsi IVA ai soggetti passivi interessati dalla misura. L'ambito soggettivo di applicazione dell'autorizzazione resta invariato (operazioni effettuate verso Pubbliche Amministrazioni, società controllate dalle P.A. centrali e locali nonché società quotate in borsa incluse nell'indice FTSE MIB).

La richiesta formale del Governo italiano di "prorogare" la misura in scadenza era già stata resa nota dal Sottosegretario al Ministero dell'Economia e delle Finanze Baretta (si veda "Split payment verso il rinnovo oltre il 30 giugno 2020" del 13 giugno 2020).

L'art. 17-*ter* comma 1-*ter* del DPR 633/72 prevede che "Le disposizioni del presente articolo 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". Di conseguenza, non sembrano necessarie modifiche alla normativa nazionale, quando sarà adottata la decisione da parte del Consiglio Ue.

Operativo dal 1° luglio il nuovo codice tributo per recuperare il bonus vacanze

Servirà ai fornitori dei servizi turistico ricettivi, agriturismi e bed & breakfast per il credito d'imposta relativo agli sconti applicati ai beneficiari

/ REDAZIONE

Con la risoluzione n. 33 pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo "**6915**", che dal 1° luglio consentirà l'uso in compensazione del credito d'imposta spettante per il recupero degli sconti praticati dalle imprese turistico ricettive, dagli agriturismi e dai bed & breakfast a favore dei beneficiari del bonus vacanze.

Si ricorda, infatti, che l'art. 176, comma 1 del DL 34/2020 riconosce un credito **fino a 500 euro** in favore dei nuclei familiari con ISEE non superiore a 40.000 euro, utilizzabile dal 1° luglio al 31 dicembre 2020 per il pagamento di servizi offerti in ambito nazionale dalle imprese turistico ricettive, dagli agriturismi e dai bed & breakfast. Usufruibile d'intesa con la struttura che fornisce tali servizi, l'80% della misura si configura come sconto sul corrispettivo e il 20% come detrazione d'imposta nella dichiarazione dei redditi (si veda "Bonus vacanze solo con ISEE fino a 40.000 euro" del 4 giugno 2020).

Con il provvedimento n. 237174/2020 l'Agenzia ha fissato le procedure. Una volta fatta la domanda per bonus vacanze, l'Agenzia delle Entrate conferma al richiedente avente diritto, tramite l'**app** dei servizi pubblici IO, il riconoscimento dell'agevolazione, comunicando il codice univoco ed il QR-code nonché l'importo massimo dell'agevolazione spettante al suo nucleo familiare, con separata indicazione dello sconto e della detrazione fruibile. Al momento del pagamento, il componente del nucleo familiare comunica al fornitore il codice univoco, o esibisce il QR-code. La struttura ricettiva lo acquisisce e lo inserisce in un'apposita procedura web disponibile nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate e ne verifica la validità (si veda anche "Bonus vacanze con l'app dei servizi pubblici IO" del 18 giugno 2020).

La risoluzione pubblicata ieri ricorda che, inoltre:

- il fornitore del servizio turistico-recettivo deve **confermare** l'applicazione dello sconto tramite un'apposita procedura web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate;
- dal giorno lavorativo successivo alla conferma dell'applicazione dello sconto, il fornitore recupera il relativo importo come credito d'imposta utilizzabile in compensazione tramite modello F24;
- il modello F24 è presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. Il credito d'imposta utilizzato in compensazione non può eccedere l'importo disponibile, tenuto conto delle **fruizioni già avvenute** o in corso e delle eventuali cessioni del credito a soggetti terzi, pena lo scarto del modello F24;
- in alternativa all'utilizzo in compensazione, il credito d'imposta può essere **ceduto** dai fornitori, anche parzialmente, a soggetti terzi anche diversi dai propri fornitori di beni e servizi, nonché ad istituti di credito o intermediari finanziari. Il credito d'imposta non ulteriormente ceduto è utilizzato dal cessionario con le stesse modalità previste per il soggetto cedente.

Stesso codice tributo anche per gli eventuali cessionari

Dunque, per consentire ai fornitori e agli eventuali cessionari l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta in argomento tramite il modello F24, è istituito il codice tributo citato in premessa, "6915", **denominato** "BONUS VACANZE - recupero dello sconto praticato da imprese turistico-ricettive, agriturismi, bed&breakfast e del credito ceduto - articolo 176 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34".

Per quanto riguarda la compilazione del modello di pagamento F24, ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, il codice è esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati". Nel campo "anno di riferimento" del modello F24 deve essere sempre indicato il valore "**2020**".

Si ricorda che il codice tributo è operativo a decorrere dal 1° luglio 2020.

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

Idonea certificazione sanitaria per la tutela previdenziale in quarantena

La quarantena è equiparata alla malattia fino al 31 luglio 2020; l'INPS ha fornito i primi chiarimenti in materia

/ Elisa TOMBARI

Con il messaggio n. 2584/2020, l'INPS ha diffuso le prime istruzioni operative per gestire le certificazioni dei lavoratori aventi diritto alla tutela previdenziale della malattia, ai fini del riconoscimento dell'**indennità** *ex* art. 26 del DL 18/2020 convertito, norma che, per il trattamento economico, ha equiparato i periodi di quarantena con sorveglianza attiva o permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva, nonché i periodi di quarantena precauzionale, alla malattia (comma 1) o alla degenza ospedaliera (comma 2).

Con riguardo all'equiparazione della **quarantena** alla malattia, disposta dal comma 1 della norma in esame per i lavoratori dipendenti del settore privato, l'Istituto di previdenza sottolinea come trovino applicazione la tutela e la disciplina normalmente previste in caso di malattia del lavoratore, con la sola eccezione che i periodi di quarantena, per espressa previsione della norma, non rilevano ai fini del superamento del periodo di comporto.

Pertanto, il riconoscimento della tutela previdenziale (con correlata contribuzione figurativa) in quarantena può avvenire solo a seguito di un procedimento di natura sanitaria, che implica l'obbligo per il lavoratore di produrre **idonea certificazione** sanitaria; l'indennità di malattia verrà quindi erogata dall'INPS sulla base del settore aziendale e della qualifica del lavoratore, e restano fermi i limiti temporalmente posti dal legislatore per le diverse categorie di lavoratori (ad es. lavoratori a tempo indeterminato, a tempo determinato, operai agricoli a tempo determinato, lavoratori dello spettacolo, lavoratori marittimi, ecc.).

La certificazione telematica di malattia prodotta dal lavoratore deve attestare il periodo di quarantena e il medico curante dovrà indicare gli estremi del provvedimento emesso dall'operatore di sanità pubblica. L'INPS fornisce poi indicazioni specifiche per i casi (residuali) di certificazione cartacea.

Con riguardo al periodo precedente al **17 marzo 2020**, data di entrata in vigore dell'art. 26 del DL 18/2020, il comma 4 della norma in esame stabilisce – in deroga a quanto previsto al comma 3 – che sono ritenuti validi, ai fini del riconoscimento dell'indennità, anche i certificati medici prodotti in assenza del prescritto provvedimento dell'operatore di sanità pubblica o, viceversa, i provvedimenti di questi ultimi in assenza dei certificati redatti dai medici curanti.

Per i lavoratori dei settori privato e pubblico in possesso del riconoscimento di disabilità o di disabilità grave i predetti periodi di quarantena sono invece equiparati, fino al prossimo 31 luglio, alla **degenza ospedaliera**.

Quarantena equiparata alla degenza ospedaliera nei casi di disabilità

In proposito, l'INPS precisa che per i lavoratori in possesso del riconoscimento di disabilità (art. 3, comma 1 della L. 104/1992), la tutela viene prevista, previo rilascio della certificazione di malattia dal proprio medico curante, solo per le ipotesi di immunodepressione, esiti da patologie oncologiche o dallo svolgimento di relative terapie salvavita.

In questi casi, spiega l'Istituto di previdenza, la certificazione di malattia deve contenere l'indicazione dettagliata della condizione clinica del lavoratore e la situazione di rischio in cui versa, avendo cura di riportare i riferimenti del verbale di riconoscimento dello stato di **handicap** o della certificazione rilasciata dai competenti organi medico legali delle ASL che attestano la condizione di rischio.

Più in generale, come specificato dal comma 6 dell'art. 26, il lavoratore affetto da malattia accertata da COVID-19 (compresi gli iscritti alla Gestione separata) deve farsi rilasciare il certificato di malattia dal proprio **medico curante**, senza che sia necessario alcun provvedimento da parte dell'operatore di sanità pubblica.

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

Frazionamento al test del quinquennio per la non imponibilità delle cessioni di fabbricati

Secondo il Notariato, il requisito del periodo di possesso di un fabbricato non si interrompe se dal frazionamento non deriva un "quid novi"

/ Anita MAURO e Salvatore SANNA

Per le persone fisiche che non esercitano attività di impresa, affinché la plusvalenza derivante dalla cessione di un fabbricato risulti imponibile come reddito diverso, è necessario che la vendita avvenga **entro cinque anni** dall'acquisto o dalla costruzione (art. 67, comma 1, lett. b del TUIR).

Nel caso di cessione di immobile acquistato presso terzi, il quinquennio decorre dalla data dell'**atto di acquisto** ovvero, se diversa o successiva, da quella in cui si è prodotto l'effetto traslativo del diritto reale (es. acquisto della proprietà in capo al cedente).

Nel caso di cessione di fabbricati costruiti dal cedente, anche mediante il conferimento di appalto a terzi per l'esecuzione delle relative opere, ai fini del calcolo del quinquennio, quale termine iniziale rileva quello di **ultimazione** dell'edificazione.

Come termine "finale" per il computo del quinquennio rileva la data in cui viene ceduto l'immobile (atto notarile), a prescindere dal momento in cui avviene il pagamento del corrispettivo.

In merito al possesso quinquennale, lo studio del Consiglio nazionale del Notariato 31 gennaio 2020 n. 182-2019/T ha approfondito il tema della rivendita di un fabbricato oggetto di **frazionamento** edilizio.

In particolare, si analizza l'eventuale imponibilità della plusvalenza in caso di cessione, avvenuta dopo i cinque anni dall'acquisto del fabbricato originario, che riguarda **solo una parte** del medesimo che risulta ottenuta a seguito di un frazionamento edilizio eseguito negli ultimi cinque anni.

Occorre, quindi, stabilire se il quinquennio utile per escludere l'imponibilità della plusvalenza realizzata debba essere calcolato in relazione all'acquisto oppure dalla **data del frazionamento** del bene. Se si valorizzasse il termine dei cinque anni dalla prima delle due date, infatti, si dovrebbe concludere che il cedente non abbia conseguito alcuna plusvalenza; viceversa, se la decorrenza dei cinque anni fosse apprezzata dall'ultimazione delle opere di frazionamento, potrebbe emergere un **reddito diverso** imponibile ai sensi dell'art. 67 comma 1 lett. b) del TUIR.

Sul tema, è intervenuta anche la ris. Agenzia delle Entrate 30 maggio 2008 n. 219, per la quale "la vendita delle unità immobiliari risultanti dal frazionamento dell'appartamento non determina plusvalenza tassabile, sempreché lo stesso sia stato destinato ad **abitazione principale** dal contribuente o dai suoi familiari per la maggior parte del tempo intercorrente tra la data d'acquisto dell'immobile, successivamente frazionato, e la data di vendita di entrambi gli appartamenti risultanti dal frazionamento ovvero le date delle singole cessioni, se effettuate separatamente".

Il Notariato rileva che questo passaggio della risoluzione potrebbe essere letto nel senso che la vendita dell'appartamento frazionato non sia suscettibile di produrre plusvalenze imponibili, ma potrebbe anche equivalere a dire che, se non fosse ricorsa la causa di esclusione, la stessa vendita del bene frazionato avrebbe potuto far conseguire un reddito tassabile.

Per questo motivo, lo Studio del Notariato osserva che risulta preferibile ragionare distinguendo dalla vendita posta in essere a seguito di un'**attività edilizia più ampia**, definita "pesante", di cui il frazionamento potrà rappresentare solo una fase, rispetto a un'operazione di alienazione onerosa nella quale il frazionamento risulti l'**unico intervento** edilizio a essa finalizzato.

Da valutare l'intervento edilizio posto in essere

Si ritiene che solo nel **primo caso** l'appartamento rivenduto nel quinquennio successivo al frazionamento possa essere considerato come un *quid novi* e la relativa cessione risultare idonea a far conseguire plusvalenze, in quanto collocabile nello spazio applicativo proprio della vendita infraquinquennale di **bene "costruito"** di cui all'art. 67, comma 1, lett. b) del TUIR.

A questi fini, si suggerisce di fare riferimento alla **tipologia di titolo abilitativo** edilizio. Se il frazionamento risulta autorizzato con una semplice CILA, si tratta di un intervento autonomo e di portata "minore" tanto da considerare la relativa cessione come non produttiva di redditi diversi. In questo caso, infatti, l'eventuale cessione riguarderebbe, sia pur soltanto in minor consistenza, lo stesso bene di cui il cedente risultava già proprietario.

In senso opposto, qualora frazionamento sia il risultato di un intervento edilizio di più ampia portata (**risanamento** o **ristrutturazione**), si tratterebbe di un "appartamento costruito", a partire dalla cui ultimazione decorrerebbero i cinque anni richiesti dall'art. 67 del TUIR per escludere la plusvalenza da imposizione.

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

Gas di riempimento del gasdotto soggetto a IVA in base al luogo di "utilizzo"

Nel caso di cessione a soggetto diverso dal rivenditore non rileva lo Stato di stabilimento del cessionario

/ Corinna COSENTINO e Simonetta LA GRUTTA

Con la risposta a interpello n. 193 di ieri, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito ai criteri di **territorialità IVA** applicabili all'acquisto e al trasporto di gas naturale da parte del gestore di un gasdotto. Di particolare interesse, in tale contesto, è la distinzione operata tra le nozioni di "consumo" e "utilizzo" ai fini dell'inquadramento dell'operazione avente ad oggetto il gas di riempimento del gasdotto (c.d. "line fill gas").

Nel caso specifico, infatti, una società extra-Ue che si occupa della realizzazione, e in futuro si occuperà anche della gestione, di un gasdotto che attraverserà anche l'Italia pone il problema della territorialità IVA dell'acquisto, presso soggetti terzi, del gas di riempimento che verrà immesso nella condotta. Ciò anche in rapporto alla circostanza che la società medesima ha istituito in Italia una stabile organizzazione.

Secondo quanto evidenziato dall'istante, il **gas di riempimento** svolge un ruolo peculiare, essendo necessario a mantenere il livello di pressione minimo nella condotta e quindi a consentirne il funzionamento, ma, in sostanza, non sarebbe né utilizzato né consumato, bensì "destinato a rimanere all'interno della condotta per tutta la vita utile di essa".

Sulla base di tale presupposto, la società in parola, che si identifica come soggetto passivo **diverso dal rivenditore** del gas, ritiene che l'acquisto del *line fill gas* sia rilevante ai fini IVA nello Stato extra-Ue di stabilimento del società cessionaria medesima.

Infatti, ai sensi dell'art. 7-*bis* comma 3 lett. b) del DPR 633/72, le cessioni di gas effettuate attraverso un sistema di gas naturale situato nel territorio dell'Ue o una rete connessa a tale sistema nei confronti di soggetti diversi dal rivenditore si considerano rilevanti ai fini IVA in Italia se i beni sono **usati o consumati** nel territorio dello Stato; invece, se il gas non è di fatto utilizzato dal cessionario, la cessione si considera effettuata in Italia, per la parte non usata o non consumata, quando è posta in essere nei confronti di soggetti stabiliti nel territorio dello Stato.

In effetti, secondo quanto affermato dall'Agenzia, il gas di riempimento non dovrebbe considerarsi "**consumato**", poiché non risulta soggetto a combustione. Tuttavia, deve considerarsi comunque **utilizzato** per il funzionamento della condotta. Pertanto, pur distinguendo tra i concetti di "consumo" e "utilizzo", l'Agenzia ritiene che l'operazione sia rilevante in Italia nella misura in cui il gas è utilizzato per il funzionamento della parte di condotta situata sul **suolo italiano**.

Si distingue tra "consumo" e "utilizzo"

Assumendo che l'acquisto sia effettuato dalla casa madre estera, dunque, gli obblighi IVA saranno assolti dal cedente ai sensi dell'art. 17 comma 1 del DPR 633/72. Invece, qualora ad acquistare il gas da un cedente estero fosse la stabile organizzazione italiana, la società cessionaria sarebbe debitrice dell'imposta limitatamente a questa operazione, ai sensi dell'art. 17, secondo comma del DPR 633/72.

Tuttavia, nel caso specifico, l'Agenzia non si pronuncia circa la sussistenza o il ruolo svolto dalla **stabile organizzazione** della società estera e assume che essa non intervenga con mezzi umani e tecnici nelle operazioni in esame, ai sensi dell'art. 53 del Reg. 282/2011 (probabilmente anche perché si può ipotizzare che tali operazioni attengano sostanzialmente al funzionamento generale della condotta e siano quindi effettuate direttamente dalla casa madre senza il coinvolgimento della stabile locale).

Analogamente, si assume che la stabile non intervenga neppure nelle prestazioni di **trasporto del gas** all'interno della condotta rese dalla società extra-Ue nei confronti dei soggetti passivi IVA proprietari del gas (*shipper*). Tali prestazioni, dunque, devono considerarsi rilevanti nello Stato del cessionario soggetto passivo IVA. Si applicano, infatti, i criteri di territorialità dettati dall'art. 7-*ter* del DPR 633/72 per le prestazioni "generiche".

Nel caso in esame, i servizi di trasporto del gas resi dalla società extra-Ue nei confronti di *shipper* italiani saranno rilevanti in Italia ai fini IVA e i relativi obblighi saranno assolti dai committenti mediante applicazione del reverse charge ai sensi dell'art. 17 comma 2 del DPR 633/72.

ESTRATTO - FIM FIDUCIARIA - SOLO PER FINALITÀ DI CONSULTAZIONE

La srl non partecipa all'esclusione del socio

Nulla la clausola che dispone l'esclusione per inadempimento degli obblighi assunti verso la società

/ Maurizio MEOLI

Nella decisione giudiziale relativa all'**esclusione** di uno dei due soci (nella specie al 50%) di una srl, sulla base dell'art. 2287 comma 3 c.c., la società non è litisconsorte necessario. È da considerare nulla la clausola statutaria che si limiti a prevedere l'esclusione del socio che risulti inadempiente agli obblighi assunti nei confronti della società.

A precisarlo è il Tribunale di Bolzano, nella sentenza n. 399 del 6 maggio scorso.

In tema di esclusione del socio di srl, il legislatore, con l'art. 2473-*bis* c.c., non ha predisposto una disciplina specifica per il procedimento, né ha indicato l'organo competente ad adottare la relativa delibera.

Il tutto, quindi, è stato rimesso all'**autonomia statutaria**, che, una volta previste "specifiche ipotesi di esclusione per giusta causa del socio", deve disciplinare, tra l'altro, le modalità di assunzione della delibera, l'organo competente, le maggioranze necessarie, la comunicazione della delibera al socio escluso, l'eventuale ricorso a strumenti di conciliazione preventiva, il termine entro il quale il socio escluso possa fare opposizione.

Eventuali lacune della disciplina pattizia possono certamente essere colmate attraverso il ricorso alla **applicazione analogica** di quanto espressamente previsto in altri contesti, ma avendo riguardo non solo alle società di capitali, bensì anche alle società di persone, considerati i marcati tratti personalistici che connotano la disciplina delle srl.

Nel caso di specie, in particolare, connotato da una srl con due soci al 50% ed una clausola di esclusione che, riprendendo l'art. 2287 comma 3 c.c., stabiliva che l'esclusione di uno di essi sarebbe stata **pronunciata dal Tribunale** su domanda dell'altro, l'interpretazione delle regole statutarie non può prescindere dai principi in materia di società di persone.

Nulla, peraltro, osserva il Tribunale di Bolzano, è sancito in ordine alla legittimazione passiva, né in ordine ad un **litisconsorzio necessario** nei confronti della società, ma solo con riguardo alla legittimazione attiva del socio, e non alla società.

Si ritiene, quindi, che la legittimazione passiva spetti al solo socio di cui si domanda l'esclusione, in quanto controparte del contratto costitutivo dell'ente, e non anche alla società, in capo alla quale la posizione di litisconsorte necessario non è rinvenibile né su ragioni di **diritto sostanziale**, configurabili quando in un giudizio costitutivo risulti dedotto un rapporto tra più di due parti, né di diritto processuale, configurabili nelle ipotesi di sostituzione processuale e in casi di opportunità pratica (nelle quali, in assenza di indicazioni del legislatore, rileva il c.d. criterio funzionale, da rinvenire nell'attuazione dello scopo pratico perseguito dall'attore e nell'interesse concreto delle parti).

In capo alla società non è ravvisabile alcun **interesse a contraddire**, ai sensi dell'art. 100 c.p.c., e ad essa non possono derivare né vantaggi, né pregiudizi dalla decisione della causa.

Dalla configurazione bilaterale concretamente assunta dal contratto sociale e dalla conseguente controversia, poi, discende l'impossibilità di rinvenire una fattispecie di litisconsorzio necessario per ragioni di diritto sostanziale.

Neppure si può sostenere che il socio agisca quale sostituto della società, stante l'assenza di una legittimazione attiva di questa.

Nemmeno vale, infine, la considerazione secondo cui la risoluzione inciderebbe sul rapporto tra socio e società, con insorgenza, in capo a quest'ultima, dell'obbligo di liquidazione della quota del socio escluso che renderebbe indispensabile una sua partecipazione al giudizio per l'opponibilità dell'accertamento giurisdizionale e per evitare che la sentenza possa risultare inutile. La sentenza, infatti, è opponibile alla società in forza delle previsioni legali e statutarie che la individuano come **fatto costitutivo** della risoluzione parziale e dell'obbligo di liquidazione.

Quanto alla previsione statutaria secondo la quale può essere escluso per giusta causa il socio di srl che risulti inadempiente agli obblighi assunti nei confronti della società, la decisione in commento sottolinea come ricordi, senza peraltro riprenderne il **requisito della "gravità"**, la previsione dell'art. 2287 comma 1 c.c. Essa, tuttavia, è nulla, perché, essendo del tutto indeterminata, non può in alcun modo ritenersi conforme al canone della specificità imposto dall'art. 2473-*bis* c.c., abbracciando la totalità degli inadempimenti agli obblighi sociali, quali ne siano la fonte o la portata.

Si tratta di una soluzione già emersa nella giurisprudenza di merito. Il Tribunale di Roma n. 22271/2017, tra le altre decisioni, ha sottolineato come l'esclusione per giusta causa del socio di srl potrebbe aversi unicamente nel caso in cui lo statuto o l'atto costitutivo contengano un'**espressa e specifica** previsione in tal senso, e, comunque, solo laddove ricorrano le specifiche ipotesi di giusta causa statutariamente previste; diversamente, deve escludersi la possibilità di addivenire all'esclusione del socio per giusta causa, non potendosi ritenere applicabili in via analogica le disposizioni dettate con riferimento alle società di persone (*cfr.* anche Trib. Milano 5 settembre 2014 e 7 novembre 2013). La nullità della clausola, infine, rende inutile qualsiasi accertamento in ordine agli inadempimenti contestati.

EUTEKNE - RIPRODUZIONE VIETATA - SOLO IN FORMATO DIGITALE

La gestione di slot machine rientra nel pro rata IVA

Per la Cassazione la gestione di apparecchi da gioco contestuale all'attività di bar fa sorgere l'obbligo del pro rata

/ Sara BERNARDI

L'attività di gestione di slot machine, contestuale a quella di bar, richiede l'applicazione del **pro rata IVA**: nel calcolo della percentuale d'imposta detraibile rientrano anche tali operazioni strumentali che non siano meramente occasionali, avuto riguardo all'attività imprenditoriale effettivamente svolta nonché al volume di affari complessivo.

In mancanza di un rapporto di **accessorietà** ed occasionalità tra l'attività di bar e quella conseguente all'installazione di apparecchi da gioco, il contribuente risulta esercitare contemporaneamente attività imponibili ai fini IVA ed attività esenti, con conseguente diritto alla detrazione IVA determinato secondo pro rata ai sensi dell'art. 19, comma 5 del DPR 633/72.

A queste conclusioni perviene la Cassazione nell'ordinanza n. 12689 depositata ieri, 25 giugno 2020, che – cassando la sentenza del giudice di seconde cure – afferma che l'attività esente di gestione di **slot machine**, installate nei locali adibiti all'esercizio di bar, rientra nell'ambito applicativo della disciplina del pro rata IVA di cui al citato art. 19 comma 5. In considerazione del volume d'affari, l'attività relativa alla gestione di apparecchi da gioco non si configura né come accessoria né come occasionale, rientrando, così, nel calcolo della percentuale (pro rata) di detrazione IVA, da determinarsi ai termini di cui all'art. 19-*bis* comma 1 del DPR 633/72.

La questione verte sulla **determinazione** dell'IVA ammessa in detrazione a fronte dello svolgimento sia di attività che danno luogo ad operazioni imponibili che conferiscono il diritto alla detrazione, sia di attività che danno luogo ad operazioni esenti; da cui il diritto alla detrazione dell'imposta risulta applicabile in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni.

Nel caso di specie, il contribuente titolare di un bar svolge, contestualmente, anche l'attività di gestione di slot machine, condizione quest'ultima che determina in capo al medesimo la realizzazione di operazioni esenti *ex* art. 10, comma 1 n. 6) del DPR 633/72.

Svolgendo contemporaneamente attività imponibili ai fini IVA (esercizio di bar) ed esenti (attività connessa agli apparecchi da gioco), il diritto alla detrazione IVA spetta, ai sensi dell'art. 19, comma 5, in misura proporzionale, calcolata ai sensi dell'art. 19-*bis*.

A parere della Cassazione tali operazioni esenti, relative all'installazione degli apparecchi da gioco, non si sottraggono dal calcolo della percentuale di detrazione di cui al comma 1 del citato art. 19-*bis*, determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni imponibili e lo stesso ammontare aumentato dalle **operazioni esenti**: il medesimo art. 19-*bis*, al comma 2, prevede che ai fini del calcolo della suddetta percentuale, l'ammontare possa essere sterilizzato (e non computato) solo da quelle operazioni considerate "accessorie alle operazioni imponibili".

A questo riguardo, si ricorda che solo l'**occasionale** effettuazione di operazioni esenti da parte di un contribuente che svolge essenzialmente un'attività soggetta ad IVA non dà luogo all'applicazione del pro rata (C.M. n. 328/1997).

Su questo punto, in verità, la Suprema Corte sottolinea che costituiscono proventi di un'attività strumentale ed accessoria, tale da non concorrere al calcolo della percentuale di detraibilità IVA pro rata, quelli derivanti da una attività svolta in modo assolutamente occasionale e, quindi, estranea a quella propria di impresa del contribuente, la cui occasionalità va accertata in modo concreto.

La pronuncia, con richiamo al recente orientamento di legittimità, ricorda che "la natura dell'attività (occasionale o caratteristica) va, poi, stabilita – ai fini della **ricomprensione** nel calcolo del pro rata – avuto riguardo all'attività svolta in modo prevalente dall'impresa, con particolare riguardo all'ammontare complessivo dei ricavi derivanti dall'una, rispetto a quelli provenienti dall'altra attività".

Non vale la deroga ex art. 19-bis comma 2 del DPR 633/72

Per la fattispecie in esame, la pronuncia in commento nega la valenza della **deroga** di cui al comma 2, del citato art. 19-*bis*, che esclude dal computo dalla percentuale (pro rata) di detraibilità IVA le attività esenti contemplate dall'art. 10, comma 1 numeri da 1) a 9) DPR 633/72, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo, ovvero a fronte dell'accessorietà delle stesse alle operazioni imponibili.

Così, la Cassazione conclude affermando come l'attività relativa alla gestione delle slot machine vada ricompresa nel calcolo del pro rata IVA, in difetto dell'accessorietà e occasionalità della stessa rispetto a quella di bar, avuto riguardo all'ammontare complessivo dei ricavi e a come la suddetta attività contribuisca alla generazione degli stessi.

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

Crediti privilegiati non ulteriormente falcidiabili con incapienza dei beni

I creditori chirografari possono soddisfarsi sulla liquidità estranea al patrimonio del debitore

/ Antonio NICOTRA

Con l'ordinanza n. 10884/2020, la Cassazione ha stabilito che, nel caso in cui sussista un **privilegio** generale sui beni mobili e tali beni siano **incapienti** rispetto alle ragioni di credito dei titolari del diritto di prelazione, i crediti privilegiati non possono essere ulteriormente falcidiati a beneficio di quelli chirografari.

Nel caso di specie, una società presentava una proposta di concordato preventivo contenente il soddisfacimento parziale di alcuni crediti privilegiati e chirografari, che veniva dichiarata inammissibile in quanto in contrasto con il criterio di ripartizione legale.

L'art. 160 comma 2 del RD 267/42 individua i **limiti** ai quali è soggetta la proposta di concordato, stabilendo, da un lato, che la stessa possa prevedere che i crediti muniti di privilegio, pegno o ipoteca, non siano soddisfatti integralmente, ma sempre che il piano ne preveda la soddisfazione in misura non inferiore a quella realizzabile, in ragione della collocazione preferenziale, sul ricavato in caso di liquidazione, avuto riguardo al valore di mercato attribuibile ai beni o ai diritti sui quali sussiste la causa di **prelazione**, indicato nella relazione del professionista munito dei requisiti *ex* art. 67 comma 3 lett. d) L. fall.; dall'altro, che il trattamento stabilito per ciascuna classe non possa avere l'effetto di **alterare** l'ordine delle cause legittime di prelazione.

La questione oggetto di esame della Suprema Corte consiste nell'accertare se tale disciplina imponga l'**integrale** pagamento del credito di rango superiore prima di soddisfare quello inferiore o se, piuttosto, sia ammessa la **falcidia** del credito di grado poziore e il pagamento parziale del credito di rango più basso, a condizione che al primo sia assicurato un trattamento più favorevole rispetto al secondo.

La prima delle condizioni poste dall'art. 160 comma 2 del RD 267/42 implica che l'ammontare della somma ritraibile dalla liquidazione concorsuale segna il **limite minimo** di soddisfacimento dei crediti privilegiati e, da tale limite, si desume che il chirografario non può vedere adempiuta, neanche parzialmente, la propria obbligazione, se il presumibile valore di realizzo dei beni, sui quali insiste la prelazione, non consenta di soddisfare i crediti privilegiati.

In presenza di un diritto di prelazione che incide su un bene specifico (ipoteca, pegno, privilegio speciale), il credito che ne è assistito può essere soddisfatto **parzialmente**, in concorso con i crediti chirografari, solo se il valore del bene sia **inferiore** all'ammontare del credito. In questo caso, infatti, il conseguimento di quanto spettante in forza dell'obbligazione dipende dall'ammontare ritraibile dalla liquidazione del bene sul quale insiste la prelazione (da cui sono esclusi i chirografari) e dal valore degli altri beni (sui quali concorrono i **chirografari**).

Nel caso in cui – come nella fattispecie in esame – sussista un privilegio generale sui mobili e tali beni siano incapienti rispetto alle ragioni di credito dei titolari del diritto di prelazione, i crediti privilegiati non possono essere ulteriormente falcidiati a beneficio di quelli chirografari. Diversamente si ammetterebbe che, sulla medesima massa attiva, i crediti di rango **inferiore** (come quelli chirografari) siano soddisfatti prima che lo siano, per intero, i crediti di rango superiore. Tale risultato sarebbe in contrasto con il principio per cui il piano concordatario deve assicurare la soddisfazione dei creditori privilegiati in misura **almeno** pari a quella alla quale potrebbero aspirare, in ragione della loro collocazione preferenziale, in caso di liquidazione, ma anche con la regola che vieta di alterare l'ordine delle cause legittime di prelazione.

Non è escluso che i chirografari possano essere soddisfatti in presenza di beni, oggetto di privilegio generale, che risultino insufficienti ad assicurare il soddisfacimento integrale dei creditori privilegiati, qualora essi possano concorrere su immobili, ovvero in presenza della c.d. **finanza esterna**, quando l'apporto del terzo risulti **neutrale** rispetto allo stato patrimoniale della società, non comportando un incremento dell'attivo della società debitrice, sul quale i privilegiati dovrebbero essere collocati secondo il loro grado, né un aggravio del passivo, con il riconoscimento delle ragioni di credito a favore del terzo, indipendentemente dalla circostanza che tale credito sia o meno postergato (Cass. n. 9373/2012).

La possibilità di sottoporre a falcidia, a beneficio dei chirografari, i crediti garantiti da privilegio generale, può realizzarsi laddove i beni abbiano un valore **eccedente** i crediti garantiti (con soddisfazione integrale degli stessi); se i beni hanno un valore inferiore, invece, i creditori chirografari non possono essere soddisfatti, risultando prioritario il soddisfacimento dei crediti muniti di garanzia.

In tema di concordato preventivo, a norma dell'art. 160 comma 2 del RD 267/42, quindi, il soddisfacimento parziale dei creditori muniti di privilegio generale può trovare un fondamento giustificativo solo nell'**incapienza** del patrimonio mobiliare del debitore, mentre il soddisfacimento dei chirografari deve dipendere da beni immobili (per la parte non destinate ai crediti con titolo di prelazione su di essi) o da liquidità estranea al patrimonio del debitore.

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

In caso di reintegra spetta l'indennità sostitutiva delle ferie non godute

Per la Corte Ue il diritto alle ferie del lavoratore illegittimamente licenziato non può essere subordinato all'effettivo svolgimento della prestazione

/ Giada GIANOLA

La Corte di Giustizia, con la sentenza relativa alle cause C-762/18 e C-37/19 pubblicata ieri, si è pronunciata sul diritto del lavoratore illegittimamente licenziato e successivamente reintegrato nel posto di lavoro a ottenere l'indennità sostitutiva delle **ferie non godute** in relazione al periodo compreso tra il licenziamento e la successiva reintegrazione.

I giudici comunitari erano stati investiti della questione pregiudiziale, ai sensi dell'art. 267 del TFUE, dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 451 del 10 gennaio 2019 in relazione all'art. 7, paragrafo 2 della direttiva 2003/88/Ce, secondo cui "il periodo minimo di ferie annuali retribuite non può essere sostituito da un'indennità finanziaria, salvo in caso di fine del rapporto di lavoro", e all'art. 31, punto 2 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, sul diritto alla limitazione della durata massima del lavoro, a periodi di riposo e a ferie annuali retribuite. Nello specifico, i giudici di legittimità hanno domandato la **corretta interpretazione** di tali disposizioni con riferimento a norme o a prassi nazionali che escludano il diritto al pagamento della indennità pecuniaria per le ferie maturate e non godute in relazione al periodo intercorrente tra l'intimazione del licenziamento illegittimo e la successiva reintegrazione.

A tal proposito si evidenzia che, in caso di applicazione della tutela reale, ai sensi dell'art. 18 della L. 300/70 per i lavoratori assunti prima del 7 marzo 2015, o del DLgs. 23/2015 per i lavoratori assunti dopo tale data, la reintegra del dipendente nel posto di lavoro **ricostituisce** il rapporto con efficacia *ex tunc*, come se lo stesso non si fosse mai risolto.

Al dipendente, per effetto della condanna del datore di lavoro alla reintegra, è dovuta un'**indennità risarcitoria**, la quale è commisurata all'ultima retribuzione globale di fatto, se si applica l'art. 18 dello Statuto dei lavoratori, o all'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto, se si applica il DLgs. 23/2015, dal giorno del licenziamento sino al giorno dell'effettiva reintegrazione o, comunque, fino all'esercizio del diritto di opzione se il dipendente sceglie, al posto della reintegra, il pagamento della indennità sostitutiva.

L'orientamento consolidato della Suprema Corte (*cfr.* Cass. 29 novembre 2016 n. 24270 e 8 luglio 2008 n. 18707) è, sino ad oggi, stato nel senso di **escludere** l'indennità sostitutiva delle ferie e dei permessi non goduti dalla suddetta indennità risarcitoria, in quanto indennità strettamente connessa all'effettivo svolgimento della prestazione.

Infatti, secondo la Corte di Cassazione, il lavoratore illegittimamente licenziato, che dunque non abbia lavorato per fatto illegittimo del datore, nel periodo tra il licenziamento e la reintegra si trova in una situazione di **riposo forzato**. Non avendo luogo, in tale arco temporale, la prestazione lavorativa, essendo il rapporto sospeso, per la Cassazione non sussiste alcuna esigenza per il lavoratore di recuperare le energie psicofisiche cui è preordinato il diritto alle ferie e, ugualmente, non sussiste alcun diritto a percepire la relativa indennità sostitutiva.

Di diverso avviso è, invece, la Corte di Giustizia che, con la sentenza in commento, ha evidenziato che in specifiche situazioni, in cui il lavoratore sia impossibilitato ad adempiere alla prestazione per **fatti imprevedibili** e indipendenti dalla sua volontà, il diritto alle ferie annuali retribuite non può essere subordinato all'effettivo svolgimento dell'attività lavorativa e, quindi, non può venire meno. Ciò vale, ricordano i giudici comunitari, in caso di malattia e, allo stesso modo, tale principio non può che valere anche in caso di reintegra del lavoratore a seguito di un licenziamento la cui illegittimità sia stata accertata in giudizio, trattandosi di una circostanza che esula dalla volontà del dipendente e che dipende unicamente dal fatto illecito del datore di lavoro.

Di conseguenza, conclude la Corte di Giustizia, la corretta interpretazione del sopra indicato paragrafo 2 dell'art. 7 della direttiva 2003/88/Ce ammette il riconoscimento di tale indennità in favore del lavoratore illegittimamente licenziato e successivamente reintegrato nel suo posto di lavoro e, anzi, è **contraria** rispetto a una giurisprudenza nazionale, come quella italiana, che lo escluda.

I giudici italiani non potranno, quindi, che prenderne atto e conformarsi a tale statuizione, considerato che il rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia mira a **uniformare** l'applicazione del diritto dell'Unione europea negli ordinamenti degli Stati membri.

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

Sgravi sui premi INAIL costituenti aiuti di Stato iscritti nel Registro

La determinazione dell'importo dell'aiuto individuale avviene assieme al calcolo del premio dovuto in base alle retribuzioni e al tasso applicato

/ Fabrizio VAZIO

La circolare INAIL n. 26/2020 avente ad oggetto "Registro nazionale degli aiuti di Stato. Sgravi sui premi assicurativi costituenti aiuti di Stato soggetti a registrazione ai sensi dell'articolo 10, decreto ministeriale 31 maggio 2017, n. 115" è rivolta sia alle sedi dell'Istituto assicuratore sia ai **datori di lavoro**.

La circolare, particolarmente complessa anche per la necessità di ripercorrere l'intera normativa, parte dall'art. 52 della L. 234/2012, come sostituito dall'art. 14, comma 1, lett. b) della L. 115/2015, che ha istituito, presso il Ministero dello Sviluppo economico, il Registro nazionale degli aiuti di Stato, da utilizzare per effettuare le verifiche sul rispetto delle condizioni previste dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato e di **aiuti de minimis**.

Il comma 1 del predetto articolo ha appunto disposto che, al fine di garantire il rispetto dei divieti di cumulo e degli obblighi di trasparenza e di pubblicità previsti dalla normativa europea e nazionale in materia di **aiuti di Stato**, i soggetti pubblici o privati che concedono ovvero gestiscono i predetti aiuti trasmettono le relative informazioni alla banca dati istituita presso il Ministero dello Sviluppo economico ai sensi dell'art. 14, comma 2 della L. 573/2001.

Un successivo regolamento adottato nel 2017 ha poi definito le informazioni contenute nel Registro nazionale degli aiuti e soprattutto gli obblighi di registrazione da parte dell'autorità responsabile o del soggetto concedente.

Il registro contiene, fra l'altro, gli aiuti di Stato di cui all'art. 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, gli aiuti "de minimis" e gli aiuti concessi a titolo di compensazione per i servizi di interesse economico generale (cosiddetti aiuti SIEG).

Il Registro serve, *in primis*, ai soggetti pubblici o privati che concedono ovvero gestiscono gli aiuti: essi si avvalgono di tale strumento sia per espletare le **verifiche propedeutiche** alla concessione ed alla erogazione degli aiuti di stato e degli aiuti "de minimis" sia al fine di implementare il registro inserendovi all'interno i dati relativi agli aiuti stessi.

Ai fini INAIL, gli **sgravi sui premi assicurativi** che costituiscono aiuti di Stato non subordinati all'emanazione dei provvedimenti di concessione (c.d. "automatici"), e che quindi sono soggetti all'obbligo di registrazione nel Registro a parte dell'INAIL, sono:

- lo sgravio contributivo previsto dall'art. 6, comma 1 del DL 457/1997 convertito, contenente disposizioni per lo sviluppo del settore dei trasporti e l'incremento dell'occupazione, spettante alle imprese armatrici;
- lo sgravio contributivo previsto dall'art. 4, commi 8-11 della L. 92/2012 per l'assunzione di lavoratori svantaggiati in relazione alle assunzioni effettuate dal 1° gennaio 2013 con contratto di lavoro dipendente, a tempo determinato anche in somministrazione, di lavoratori di età non inferiore a 50 anni, disoccupati da oltre 12 mesi (riduzione del 50% dei premi a carico del datore di lavoro, per la durata di 12 mesi).

Ovviamente la determinazione concreta dell'importo dell'aiuto individuale avviene contestualmente al calcolo del premio dovuto in base alle retribuzioni e al tasso applicato. In particolare, gli sgravi del **50%** di cui si è appena parlato sono calcolati per ogni voce di tariffa all'interno della PAT applicando all'importo totale delle retribuzioni parzialmente esenti il tasso di premio applicato comunicato con le basi di calcolo.

Con riferimento agli obblighi afferenti alle aziende, particolare rilievo hanno gli obblighi di pubblicazione per i soggetti che ricevono erogazioni pubbliche non aventi carattere generale e non inferiori a **10.000 euro**.

Nel rimandare per i dettagli alla circolare, occorre ricordare che gli imprenditori soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese ai sensi dell'art. 2195 c.c. pubblicano gli importi e le informazioni delle erogazioni ricevute nelle note integrative del bilancio di esercizio e dell'eventuale bilancio consolidato. Inoltre, i soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435-*bis* c.c. e quelli comunque non tenuti alla redazione della Nota integrativa assolvono all'obbligo mediante pubblicazione delle medesime informazioni e importi, entro il **30 giugno** di ogni anno, su propri siti internet, secondo modalità liberamente accessibili al pubblico o, in mancanza di questi ultimi, sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza.

EUTEKNE - VIETATA LA RIPRODUZIONE

Ammesso l'accertamento doganale per annullare il silenzio-assenso

L'Amministrazione può controllare le dichiarazioni trimestrali di consumo anche decorso il termine di 60 giorni

/ Lorenzo UGOLINI

In tema di agevolazioni d'accisa sul gasolio per autotrazione, l'Agenzia delle Dogane, trascorsi sessanta giorni dalle dichiarazioni trimestrali e formatosi il silenzio-assenso sul credito d'imposta, può comunque effettuare **controlli** e, in caso di irregolarità, **recuperare** il tributo indebitamente compensato.
Tale principio è stato espresso dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 5812/2020.
La vicenda trae origine dalla richiesta, da parte di una società, di utilizzare in compensazione il **credito d'imposta** sul **gasolio** per l'attività di autotrasporto merci, di cui all'art. 8 della L. 448/98.
In particolare, l'esercente nazionale aveva presentato all'Agenzia delle Dogane le dichiarazioni trimestrali di consumo, dalle quali emergeva un credito accisa.
L'Ufficio, decorso il termine di sessanta giorni dal ricevimento, non si era pronunciato determinando l'importo complessivo del credito spettante, con conseguente formazione del **silenzio-assenso** sull'istanza.
L'operatore economico, pertanto, ha utilizzato il credito in compensazione.
In sede di controllo successivo delle dichiarazioni, la Dogana aveva rilevato **irregolarità** su taluni importi e, per l'effetto, aveva annullato l'atto (tacito) di assenso, recuperando le somme indebitamente utilizzate, irrogando le relative sanzioni.
I contribuenti che svolgono attività di autotrasporto di merci per conto terzi o per conto proprio hanno diritto a una serie di benefici fiscali, tra i quali il rimborso del maggior onere correlato all'aumento delle accise pagate sui carburanti acquistati (c.d. **"caro petrolio"**).
Il DPR 277/2000 riconosce a tali esercenti un bonus fiscale, pari agli incrementi dell'aliquota di accisa sul gasolio utilizzato per autotrazione.
Il beneficio è fruibile attraverso **compensazione o rimborso**, su presentazione della dichiarazione trimestrale, sottoscritta dal titolare o dal rappresentante legale della società, da presentare all'Agenzia delle Dogane territorialmente competente.
La dichiarazione di consumo trimestrale, disciplinata dall'art. 3 del DPR 277/2000, che consente di beneficiare dell'agevolazione fiscale, ha natura **negoziale** e non di mera dichiarazione di scienza, giacché è diretta a manifestare la volontà di avvalersi del credito d'imposta in ragione dell'affermazione della sussistenza dei requisiti e delle condizioni previste dal legislatore.
Ricevuta la dichiarazione e la documentazione a corredo, l'Ufficio entro trenta giorni ne controlla le regolarità, eventualmente invitando l'istante a integrare. Decorsi ulteriori sessanta giorni dal ricevimento della dichiarazione ovvero degli elementi mancanti, l'autorità doganale determina l'importo complessivo del credito spettante e, nel caso di richiesta di rimborso, emette apposito titolo per il pagamento delle somme.
In mancanza di una risposta, l'istanza si considera **accolta** (art. 4, comma 2 del DPR 277/2000).
In sintesi:
- il contribuente presenta, sotto la propria responsabilità (anche penale), la dichiarazione di consumo per fruire dell'agevolazione;
- l'Amministrazione istruisce la pratica;
- nel termine di **sessanta giorni** l'Ufficio determina il *quantum* (o adotta un provvedimento di diniego);
- se il termine decorre senza l'adozione di alcuna decisione, l'istanza si considera accolta con il meccanismo del **silenzio-assenso**.

Al riguardo, i giudici di legittimità hanno affermato che "l'inutile decorso del termine di 60 giorni e l'effetto della formazione del silenzio-assenso a favore del contribuente **non preclude** la permanenza del potere-dovere dell'Amministrazione di effettuare i necessari accertamenti sul merito dell'istanza e, quindi, ove risultino delle irregolarità, di "annullare, con provvedimento motivato, l'atto di assenso illegittimamente formato".

Resta il potere-dovere di effettuare accertamenti sul merito dell'istanza

La permanenza del **potere di controllo** da parte dell'Agenzia delle Dogane risponde, da un lato, a un principio generale in tema di autocertificazione, dall'altro, si giustifica in relazione alla finalità di consentire il riconoscimento di un beneficio fiscale solo in presenza dei presupposti di legge.
In assenza di un formale atto viziato, pertanto, l'annullamento del silenzio-assenso coincide con l'avviso di **accertamento**, con il quale l'Amministrazione è legittimata a procedere al recupero del credito d'imposta indebitamente compensato o rimborsato.

ANC e Confimi lanciano il "Baratto finanziario 4.0"

/ REDAZIONE

L'Associazione nazionale commercialisti e Confimi Industria (Confederazione dell'industria manufatturiera italiana) lanciano una petizione per promuovere il "**Baratto finanziario 4.0**". Si tratta di un sistema di compensazione multilaterale di crediti e debiti che nasce dalla necessità di ridurre i problemi di liquidità con cui molte imprese si trovano a fare i conti dopo l'emergenza causata dall'epidemia di COVID-19.

L'idea è quella di creare un sistema complementare a quello bancario, "senza emissione di nuova moneta né legale né virtuale", che potrebbe essere sfruttato dagli operatori nazionali che utilizzano la fatturazione elettronica. "Con la **compensazione multilaterale** dei crediti e debiti – si legge nella nota stampa con cui i due enti hanno annunciato il lancio della petizione – il passato diventa futuro. Il baratto, infatti, può rivivere oggi, in chiave finanziaria, attraverso lo strumento della fatturazione elettronica; una moneta di scambio rivisitata in chiave tecnologica in grado di far circolare merci e servizi fra le imprese in crisi di liquidità e non solo".

Grazie a un software basato su un **algoritmo** proprietario, il sistema analizza giornalmente tutte le interazioni dirette e indirette tra le imprese e gli studi aderenti, individuando e comunicando le situazioni in cui è possibile effettuare una o più compensazioni. S possono compensare i crediti verso la clientela con debiti verso i fornitori, al fine di gestire al meglio i flussi finanziari e anticipare qualsiasi operazione di finanziamento del circolante (sconto fatture, utilizzo di fidi e scoperti) ottimizzando le possibilità di impiego degli affidamenti bancari.

Il software è stato già messo a punto da una **start up** chiamata "**Compensiamo**". ANC e Confimi Industria ne vorrebbero l'applicazione a livello nazionale, attraverso il coinvolgimento di Agenzia delle Entrate e Sogei che, con il sistema di interscambio, gestiscono oltre 2 miliardi di fatture elettroniche all'anno.

L'**adesione** rimarrebbe **facoltativa**. Di conseguenza, la compensazione multilaterale si perfezionerebbe solo se tutti i soggetti intercettati dovessero accettare la proposta dell'algoritmo. "Un sistema di autogestione imprenditoriale – continuano ANC e Confimi – dove ognuno è anche controllore dell'altro e dove nulla si perfeziona se non con il consenso di tutti secondo una casualità non manipolabile. Elemento quest'ultimo in grado di escludere l'insorgere di fenomeni di criminalità organizzata e di usura, che trovano terreno fertile in presenza di soggetti che vivono una condizione di difficoltà dal punto di vista della liquidità".

I due enti hanno già sottoposto la proposta all'attenzione della politica. Ora arriva l'appello per la sottoscrizione della **petizione**, finalizzata a indurre gli organi competenti a "introdurre con tempestività soluzioni in grado di consentire alla fatturazione elettronica, nata da esigenze e obiettivi erariali, di diventare anche un elemento di competitività per il fragile sistema economico del Paese".

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

Assegno di invalidità non sufficiente per vivere

I **285,66 euro** mensili, previsti dalla legge per le persone disabili totalmente inabili al lavoro, non sono sufficienti a soddisfare i bisogni primari della vita, violando il diritto all'assistenza e mantenimento previsto dall'art. 38 Cost.
La Corte Costituzionale lo ha stabilito nella camera di consiglio svoltasi il 23 giugno 2020, come reso noto con un comunicato stampa.
In attesa del **deposito** della sentenza la Consulta ha intanto precisato che il caso che ha dato origine alla decisione riguarda una persona affetta da tetraplegia spastica neonatale, incapace quindi di svolgere i più elementari atti quotidiani della vita e di comunicare con l'esterno.
Intervenendo sulla questione di legittimità sollevata dalla Corte d'appello di Torino, la Consulta ha ritenuto che un assegno mensile di soli 285,66 euro sia manifestamente **inadeguato** a garantire alle persone totalmente inabili al lavoro i "mezzi necessari per vivere" e, pertanto, risulta violato il diritto *ex* art. 38 Cost., secondo cui "ogni cittadino inabile al lavoro e sprovvisto di mezzi necessari per vivere ha diritto al mantenimento e all'assistenza sociale".
Con l'occasione, la Corte Costituzionale ha quindi stabilito che l'incremento pari a **516,46 euro**, riconosciuto dall'art. 38 della L. 448/2001 (c.d. "incremento al milione") per diversi trattamenti pensionistici, deve essere assicurato anche agli invalidi civili totali *ex* art. 12 comma 1 della L. 118/71, senza attendere il raggiungimento del sessantesimo anno di età. Pertanto, l'incremento dovrà essere erogato a tutti gli invalidi civili totali che abbiano compiuto i 18 anni e che non godono di redditi su base annua pari o superiori a **6.713,98 euro**.
Sul punto, la Corte ha precisato che la sentenza non avrà effetto retroattivo, bensì valenza solo per il **futuro**, successivamente alla sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale. In ogni caso, il legislatore potrà **rimodulare** la disciplina delle misure assistenziali vigenti, purché idonee a garantire agli invalidi civili totali l'effettività dei diritti riconosciuti dalla Costituzione.

In arrivo una nuova decisione della Consulta sull'incostituzionalità delle norme del Jobs Act

Con un comunicato diffuso nella giornata di ieri, la Corte Costituzionale ha reso noto di aver deciso le questioni di **legittimità** costituzionale relative all'art. 4 del DLgs. 23/2015, sollevate dal Tribunale di Bari, con l'ordinanza del 18 aprile 2019, e dal Tribunale di Roma, con l'ordinanza del 3 gennaio 2020 (si vedano "Nuovi dubbi di costituzionalità sulle norme del Jobs Act" del 23 dicembre 2019 e "Contratto a tutele crescenti sempre più a rischio" del 26 febbraio 2020).
Si ricorda che la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 194/2018, ha già dichiarato l'incostituzionalità dell'art. 3, comma 1 del DLgs. 23/2015 nella parte in cui prevede un **criterio fisso** per la determinazione dell'indennità dovuta in caso di licenziamento illegittimo per difetto di giustificato motivo oggettivo o soggettivo o di giusta causa (è stato infatti dichiarato incostituzionale l'inciso "di importo pari a due mensilità dell'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto per ogni anno di servizio").
Le questioni di legittimità costituzionale sollevate dalle citate pronunce in relazione all'art. 4 del DLgs. 23/2015 riguardavano, allo stesso modo, il **rigido meccanismo** di determinazione dell'indennità da riconoscere al lavoratore in caso di licenziamento viziato dal punto di vista formale e procedurale, parametrato a "una mensilità dell'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto per ogni anno di servizio".
Dal comunicato emerge che la decisione sarà **conforme** alla sentenza n. 194/2018, in quanto si anticipa che è stato dichiarato incostituzionale il suddetto inciso, che implica il ricorso a un criterio rigido e automatico legato unicamente all'anzianità di servizio.
Si attende quindi il deposito delle motivazioni della sentenza, che dovrebbe avvenire nelle prossime settimane.

EUTEKNE - MI RODOZIONE 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