

Giovedì 18 febbraio 2021

IL CASO DEL GIORNO

L'aiuto di stato non può ritenersi perso se non si compila il prospetto

/ Alfio CISSELLO e Alessandro COTTO

I vari crediti d'imposta e le altre agevolazioni fiscali (deduzioni dal reddito, detrazioni d'imposta) non possono essere disconosciute se non vengono correttamente indicate nel prospetto **del quadro RS** del modello REDDITI in tema di [...]

PAGINA 2

IL PUNTO PROCEDURE CONCURSUALI

Domande ultratardive nel fallimento entro un anno dalla maturazione del diritto

/ Tommaso NIGRO

La sorte dei creditori ammessi a partecipare al concorso nelle procedure fallimentari è regolato, in via generale, dall'impianto normativo oggi ancorato all'art. 101 del RD 267/42, il quale individua [...]

PAGINA 9

FISCO

La risoluzione del contratto determina l'emissione della nota di credito

Secondo l'Agenzia delle Entrate è irrilevante il momento in cui il cliente recede scegliendo un nuovo fornitore

/ Luca BILANCINI e Emanuele GRECO

L'Agenzia delle Entrate, con risposta a interpello n. 119, pubblicata ieri, ha confermato il principio tale per cui, nel caso di risoluzione contrattuale a fronte di un mancato pagamento del corrispettivo, il fornitore può emettere nota di credito **senza** osservare il **limite temporale** di un anno dell'effettuazione dell'operazione.

Resta fermo il termine per emettere la nota dettato dall'art. 19 del DPR 633/72, corrispondente al termine ultimo per esercitare il diritto alla detrazione dell'IIVA.

Il caso esaminato dalle Entrate concerne una società **fornitrice di energia elettrica** e gas la quale, a fronte dell'erogazione del servizio, non riceve il pagamento del corrispettivo. In alcune circostanze, il cliente cambia il proprio fornitore energetico senza provvedere al pagamento degli importi addebitati successivamente. In altre circostanze, il cliente non adempie al pagamento delle somme dovute per l'erogazione

dell'energia e successivamente esercita il diritto di recesso al fine di modificare il proprio fornitore.

L'Amministrazione finanziaria, con la risposta a interpello in esame, ribadisce la possibilità per la società fornitrice di emettere nota di variazione in diminuzione a norma dell'art. 26 comma 2 del DPR 633/72, a seguito dell'avvenuta **risoluzione contrattuale**, da individuarsi nel momento in cui avviene la materiale interruzione della fornitura nei confronti del cliente inadempiente.

Inoltre, trattandosi di risoluzione riferita a un contratto a esecuzione continuata o periodica (come nel caso della fornitura di energia elettrica e gas), è opportunamente richiamato il comma 9 dell'art. 26 in questione, in virtù del quale la risoluzione per inadempimento del cliente non investe le forniture già regolarmente poste in essere tra le parti.

A tal fine, l'Agenzia fa proprio l'orientamento recente della Cassazione, la quale, nei casi in cui la [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Approvazione dei sindaci vincolante per cooptare nuovi amministratori

Draghi: "Sul Fisco necessario un intervento complessivo"

Definita la contribuzione volontaria per il 2021

FISCO

Opzione per il consolidato fiscale anche con dichiarazione tardiva

/ Salvatore SANNA

Ai sensi dell'art. 119 del TUIR, l'**esercizio congiunto** dell'opzione per l'adesione alla consolidato nazionale deve essere comunicato all'Agenzia delle Entrate con la [...]

L'aiuto di stato non può ritenersi perso se non si compila il prospetto

Dirimenti le norme previste per il singolo credito d'imposta

/ **Alfio CISSELLO e Alessandro COTTO**

I vari crediti d'imposta e le altre agevolazioni fiscali (deduzioni dal reddito, detrazioni d'imposta) non possono essere disconosciute se non vengono correttamente indicate nel prospetto **del quadro RS** del modello REDDITI in tema di aiuti di Stato.

La perdita del beneficio si verifica se e nella misura in cui la legge o altra fonte del diritto primaria ne imponga l'indicazione in dichiarazione a pena di decadenza.

Vi è da dire che spesso le agevolazioni sono indicate in altri quadri della dichiarazione, in special modo nel quadro RU così come nel quadro RP.

Salvo l'ipotesi in cui l'agevolazione sia da indicare a pena di **decadenza in dichiarazione** (ciò succede talvolta per i crediti d'imposta istituiti dalla legislazione speciale), la mancata indicazione di una detrazione, addirittura, fa scaturire la necessità di presentare una dichiarazione integrativa a favore del contribuente, per la quale nemmeno c'è necessità di pagare sanzioni (si veda la ris. Agenzia delle Entrate 24 dicembre 2020 n. [82](#)).

Al massimo, la mancata/erronea/incompleta compilazione del prospetto del quadro RS sugli **aiuti di Stato** può dare luogo alla sanzione *ex* [art. 8](#) del DLgs. 471/97 (da 250 euro a 2.000 euro) da dichiarazione inesatta, sanzione peraltro unica a prescindere dal numero di violazioni commesse e suscettibile di ravvedimento operoso.

La legge, comunque, autorizza l'Erario a prevedere **ob-**

blighi comunicativi correlati alla fruizione degli aiuti di Stato. Si veda l'[art. 52](#) comma 7 della L. 234/2012, secondo cui la fruizione del beneficio è subordinata alla comunicazione (in capo alle Entrate e non al contribuente) dei dati inerenti all'aiuto al Registro nazionale degli aiuti di Stato. Il sesto comma di tale norma, a sua volta, autorizza un regolamento a prevedere le modalità di tenuta del Registro e "i contenuti specifici degli obblighi ai fini dei controlli di cui al comma 3".

Da ciò è scaturito il DM [31 maggio 2017](#), che, all'art. 10 comma 3, in sostanza prevede che i contribuenti debbano comunicare gli aiuti fruiti all'Erario.

Al massimo c'è la dichiarazione inesatta

Il quadro normativo, pertanto, non autorizza assolutamente a introdurre la decadenza dal beneficio come effetto della mancata compilazione del quadro RS.

Solo le istruzioni alla compilazione del **modello REDDITI** (si veda, da ultimo, le istruzioni al modello REDDITI SC 2020, p. 212), prive di ogni base normativa, specificano: "L'indicazione degli aiuti nel prospetto, infatti, è necessaria e indispensabile ai fini della legittima fruizione degli stessi".

In ragione di quanto esposto, si può affermare che l'eventuale disconoscimento sia contestabile in sede tributaria.

La risoluzione del contratto determina l'emissione della nota di credito

Secondo l'Agenzia delle Entrate è irrilevante il momento in cui il cliente recede scegliendo un nuovo fornitore

/ Luca BILANCINI e Emanuele GRECO

L'Agenzia delle Entrate, con risposta a interpello n. [119](#), pubblicata ieri, ha confermato il principio tale per cui, nel caso di risoluzione contrattuale a fronte di un mancato pagamento del corrispettivo, il fornitore può emettere nota di credito **senza** osservare il **limite temporale** di un anno dell'effettuazione dell'operazione.

Resta fermo il termine per emettere la nota dettato dall'[art. 19](#) del DPR 633/72, corrispondente al termine ultimo per esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA.

Il caso esaminato dalle Entrate concerne una società **fornitrice di energia elettrica** e gas la quale, a fronte dell'erogazione del servizio, non riceve il pagamento del corrispettivo. In alcune circostanze, il cliente cambia il proprio fornitore energetico senza provvedere al pagamento degli importi addebitati successivamente. In altre circostanze, il cliente non adempie al pagamento delle somme dovute per l'erogazione dell'energia e successivamente esercita il diritto di recesso al fine di modificare il proprio fornitore.

L'Amministrazione finanziaria, con la risposta a interpello in esame, ribadisce la possibilità per la società fornitrice di emettere nota di variazione in diminuzione a norma dell'[art. 26](#) comma 2 del DPR 633/72, a seguito dell'avvenuta **risoluzione contrattuale**, da individuarsi nel momento in cui avviene la materiale interruzione della fornitura nei confronti del cliente inadempiente.

Inoltre, trattandosi di risoluzione riferita a un contratto a esecuzione continuata o periodica (come nel caso della fornitura di energia elettrica e gas), è opportunamente richiamato il comma 9 dell'art. 26 in questione, in virtù del quale la risoluzione per inadempimento del cliente non investe le forniture già regolarmente poste in essere tra le parti.

A tal fine, l'Agenzia fa proprio l'orientamento recente della Cassazione, la quale, nei casi in cui la risoluzione del contratto è conseguenza dell'inadempimento del cliente, ha statuito che la variazione in diminuzione dell'IVA può essere operata per tutte le fatture, rispetto alle quali non è stato pagato il corrispettivo, **emesse anteriormente** alla data di risoluzione (cfr. Cass. 10 maggio 2019 n. [12468](#)).

Nella fattispecie dell'interpello, è precisato che risulta irrilevante la circostanza che il recesso del cliente (con conseguente cambio di fornitore energetico) sia intervenuto prima o dopo il mancato pagamento del corrispettivo documentato mediante fattura.

Peraltro, come già indicato nella giurisprudenza precedente, al cedente o prestatore consegue il diritto di

emettere la nota di variazione in diminuzione, ai sensi dell'art. 26 comma 2 del DPR 633/72, per il fatto che si sia verificata una causa di estinzione del contratto (a fronte dell'emissione di una fattura), "senza che sia necessario un formale atto di accertamento (negoziale o giudiziale) del verificarsi dell'anzidetta causa di risoluzione" (Cass. n. [15696/2002](#), Cass. n. [5568/1996](#)).

Ne discende che, una volta emessa la fattura ed assolto l'obbligo di versamento dell'IVA, il fornitore può emettere senza limiti di tempo la nota di variazione "in relazione alle prestazioni eseguite, e non remunerate antecedentemente alla risoluzione" (Cass. 10 maggio 2019 n. 12468), che nella fattispecie è integrata, come detto, dalla materiale **interruzione** della fornitura.

Termini "ampi" per la detrazione dell'IVA

Nel documento di prassi l'Agenzia delle Entrate, determinato il *dies ad quem* per l'emissione della nota di variazione – 30 giugno 2020, termine ordinario di presentazione della dichiarazione IVA riferita al 2019 – chiarisce che l'imposta detratta avrebbe dovuto confluire nella **liquidazione** relativa al periodo di emissione del documento "o, al più tardi, nella dichiarazione annuale IVA di riferimento (ossia, nella fattispecie in esame, la dichiarazione 2021 relativa al periodo d'imposta 2020)".

Tale interpretazione, che richiama esplicitamente quella contenuta nella precedente risposta ad interpello 24 giugno 2020 n. [192](#), desta tuttora qualche perplessità (si veda "[Ultimo giorno per emettere le note di variazione relative al 2019](#)" del 30 giugno 2020). È legittimo, infatti, interrogarsi in ordine alle ragioni per le quali dovrebbe essere emessa la nota di variazione entro il termine per la presentazione della **dichiarazione IVA** riferita al periodo in cui sorgono i presupposti per operare la variazione in diminuzione, se la detrazione viene esercitata nella dichiarazione successiva.

Si aggiunga, inoltre, che, in base alle istruzioni contenute nel modello IVA (si veda ad esempio il corrente "IVA 2021"), nei righi da VE1 a VE12 devono essere riportate le operazioni per le quali si è verificata l'esigibilità dell'imposta nell'anno, "tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26 registrate per lo stesso anno". In virtù di tale locuzione si sarebbe potuto intendere che anche le note di credito annotate **con riferimento** all'anno cui la dichiarazione si riferisce avrebbero potuto essere incluse.

Opzione per il consolidato fiscale anche con dichiarazione tardiva

Entro il 10 marzo 2021 è ancora possibile esercitare l'opzione per la tassazione di gruppo

/ Salvatore SANNA

Ai sensi dell'[art. 119](#) del TUIR, l'**esercizio congiunto** dell'opzione per l'adesione alla consolidato nazionale deve essere comunicato all'Agenzia delle Entrate con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.

L'opzione per il regime del consolidato fiscale nazionale, quindi, deve essere comunicata con il modello REDDITI presentato nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione. Questo significa che per beneficiare della tassazione di gruppo per il **triennio 2020-2022** era necessario compilare il quadro OP del modello REDDITI 2020 SC.

Al termine di ciascun triennio, l'opzione per l'adesione al consolidato fiscale nazionale:

- si intende **tacitamente rinnovata** per un altro triennio;
- salvo che non si eserciti la revoca dell'opzione.

L'esercizio dell'opzione deve essere effettuato congiuntamente da ciascuna controllata e dall'ente o società controllante, sicché si determinano tante **opzioni per coppie** quante sono le società controllate che esercitano la facoltà, fermo restando che, in caso di opzione con più di una controllata, il consolidato cui partecipa la società consolidante resta **uno soltanto**, confluentovi i risultati fiscali di tutte le consolidate.

In considerazione della natura bilaterale dell'opzione, il soggetto controllante e ciascuna società controllata che intende aderire al regime stipulano e sottoscrivono il c.d. "**accordo di consolidamento fiscale**", diretto a regolamentare sotto il profilo civilistico (anche unitariamente) i rapporti intercorrenti tra le società aderenti alla tassazione di gruppo.

Inoltre, si ricorda che l'opzione per l'adesione al consolidato fiscale nazionale:

- può essere esercitata dai soggetti che possiedono le caratteristiche previste dall'[art. 117](#) del TUIR;
- presuppone l'**identità dell'esercizio sociale** di ciascuna società consolidata con quello della consolidante, nonché l'elezione di domicilio, a cura di ogni consolidata, presso la consolidante, ai fini della notifica degli atti e dei provvedimenti relativi ai periodi d'imposta per i quali è esercitata l'opzione;
- è **vincolante** per tre esercizi sociali.

Sul tema, è intervenuta la risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate 15 novembre 2019 n. [488](#), per la quale è consentito **esercitare validamente l'opzione** per consolidato fiscale nazionale ex art. 119 del TUIR attraverso la dichiarazione integrativa presentata, entro il termine di 90 giorni, per correggere omissioni o

errori di una precedente dichiarazione tempestivamente presentata.

In caso di mancato esercizio dell'opzione all'interno del modello REDDITI 2020 presentato nei termini, quindi, è possibile integrare tale modello entro il **10 marzo 2021**, ossia entro i 90 giorni successivi alla scadenza del termine ordinario, compilando il **quadro OP**.

In merito, la circ. Assonime 13 dicembre 2019 n. 27 ha osservato che, secondo le indicazioni rese dalla risposta n. 488/2019, l'opzione per il consolidato può essere esercitata:

- sia mediante la presentazione di una **dichiarazione tardiva**;
- oppure attraverso una dichiarazione **rettificativa** presentata entro i termini previsti della dichiarazione tardiva.

Dichiarazione tardiva equiparata a quella ordinaria

Del resto, il termine per l'esercizio dell'opzione per il consolidato viene stabilito "in modo indiretto", facendo riferimento alla disciplina che regola la presentazione della dichiarazione dei redditi, rendendo applicabile l'[art. 2](#), comma 7 del DPR 322/98, per il quale "sono **considerate valide** le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine". In sostanza, vi è un'equiparazione tra la dichiarazione presentata entro il termine ordinario e quella tardiva.

La semplice presentazione della dichiarazione dei redditi integrativa o tardiva risulta sufficiente ai fini dell'opzione. Infatti, **non rileva** la circostanza che le società coinvolte abbiano tenuto "**comportamenti coerenti**" con la scelta di aderire al consolidato, perché, dall'analisi della risposta dell'Agenzia delle Entrate, non pare che si tratti di un elemento che debba necessariamente sussistere per ritenere valida l'opzione esercitata mediante la dichiarazione tardiva.

Nella risposta n. 488/2019, infatti, si legge che la società controllata ha deliberato la decisione di partecipare al consolidato dopo la scadenza del termine ordinario (ed entro i successivi 90 giorni) e che, nel caso di specie, l'opzione per il consolidato risulta comunque valida senza che sia necessario a tal fine invocare la disciplina della remissione *in bonis ex* [art. 2](#) comma 1 del DL 16/2012.

In sostanza, la dichiarazione tardiva costituisce di per sé **strumento idoneo** all'esercizio dell'opzione per il consolidato fiscale, a prescindere da ogni altro aspetto.

Approvazione dei sindaci vincolante per cooptare nuovi amministratori

Il parere del collegio sul compenso dell'amministratore investito di cariche deve essere fondato sulla sua ragionevolezza

/ Luciano DE ANGELIS

L'approvazione dei sindaci, oltre che obbligatoria, è **vincolante** nei casi in cui, a fronte della cessazione di uno o più amministratori, il CdA decida di **cooptare nuovi membri**. In merito al compenso dell'amministratore investito di cariche, il parere del collegio è finalizzato alla valutazione della sua ragionevolezza.

È quanto si prevede nelle nuove [Norme di comportamento](#) del collegio sindacale di società non quotate del CNDCEC, nn. 8.1 e 8.5.

La prima deriva dal comma 1 dell'[art. 2386](#) c.c., ai sensi del quale, "se nel corso dell'esercizio vengono a mancare uno o più amministratori, gli altri provvedono a **sostituirli** con deliberazione approvata dal Collegio sindacale, purché la maggioranza sia sempre costituita da amministratori nominati dall'assemblea. Gli amministratori così nominati restano in carica fino alla prossima assemblea".

Da essa deriva che i sindaci, da un lato, sono obbligati a esprimere la loro "**approvazione**" (tecnicamente non si tratta quindi di un parere) in merito alla figura dell'amministratore (o degli amministratori) in pectore e, dall'altro, che, in caso di riscontro negativo, la cooptazione non può avvenire, con la conseguenza che gli amministratori in carica dovrebbero proporre nuovi candidati.

A livello operativo l'approvazione o la mancata approvazione, si legge nella norma, può avvenire sia con apposito **assenso** motivato, espresso e annotato nel verbale della riunione, sia attraverso la presentazione agli amministratori di specifico e autonomo **verbale** del collegio sindacale da allegare al libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione.

Nel valutare i candidati, si suggerisce nel commento alla norma, l'analisi dei sindaci deve essere sia di **legittimità** (in quanto devono essere vagliate eventuali cause di ineleggibilità ex [art. 2382](#) c.c. ed eventuali disposizioni statutarie specifiche in tema di onorabilità, indipendenza, ecc.) sia di **merito**, ossia va vagliata anche la specifica presunta qualificazione, professionalità ed esperienza in relazione al tipo di società e al ruolo eventualmente richiesto all'amministratore cooptato nel CdA (si pensi, ad esempio, al caso in cui la cooptazione riguardi l'amministratore delegato).

Pragmaticamente, poi, la norma evidenzia come sia necessario che il Collegio "richieda agli amministratori in carica, antecedentemente alla data fissata per la riunione recante all'ordine del giorno la cooptazione, la seguente **documentazione**:

- un'autocertificazione del candidato amministratore

di non essere soggetto ad una causa di ineleggibilità e decadenza ex art. 2382 c.c.;

- l'eventuale attestazione del possesso dei requisiti di professionalità e indipendenza del candidato (se richiesta dallo statuto o dal regolamento sociale)".

Da ultimo, il Collegio sindacale deve accertare che all'ordine del giorno della prima assemblea successiva alla nomina sia inserito un punto relativo alla **nomina** degli amministratori.

Altro parere rilevante, frequentemente richiesto ai sindaci, è quello che riguarda il comma 3 dell'[art. 2389](#) c.c., ai sensi del quale, "la **remunerazione** degli **amministratori** investiti di particolari cariche in conformità dello statuto è stabilita dal consiglio di amministrazione, sentito il parere del Collegio sindacale". A riguardo, si ricorda che il parere è richiesto quando l'assemblea non interviene per fissare il compenso di tutti gli amministratori o il tetto dei compensi erogabili in CdA, scelta che quindi viene integralmente delegata dall'assemblea o dallo statuto al CdA. L'opinione dei sindaci non è ovviamente vincolante per il CdA, ma deve essere espressa obbligatoriamente, dal che deriva che in sua assenza la delibera del CdA potrà essere invalidata.

In questi casi, cioè quando i compensi ad esempio al presidente o all'amministratore delegato sono rimessi al CdA, il richiesto parere ai sindaci, si legge nella nuova norma 8.5, deve essere fondato "sulla **ragionevolezza** della remunerazione attribuita che, da un lato, non deve risultare sproporzionata ed irragionevole in relazione alla situazione economico patrimoniale della società, ma, dall'altro lato, deve anche essere **adeguata** in relazione alla professionalità, all'esperienza e alla competenza, nonché alla responsabilità propria della delega, così da rappresentare per il delegato una giusta motivazione per un idoneo ed opportuno svolgimento dell'incarico".

A livello operativo, va segnalato, come evidenziato dalla norma, che l'espressione del parere può avvenire sia con apposito assenso espresso e annotato nel verbale del CdA, che attraverso la presentazione di autonomo verbale. Un eventuale **dissenso** dell'organo di controllo rispetto agli importi deliberati, infine, deve essere opportunamente **motivato**.

Questi argomenti saranno approfonditi nel percorso in formato webinar "[Le nuove norme di comportamento del collegio sindacale](#)", che avrà inizio il 19 febbraio.

Si rinvia inoltre agli articoli pubblicati nella Rivista "Società e Contratti, Bilancio e Revisione" n. [1/2021](#).

Draghi: "Sul Fisco necessario un intervento complessivo"

Il Presidente del Consiglio incaricato rilancia la riforma dell'IRPEF, che dovrà ridurre il prelievo e preservare la progressività dell'imposta

/ REDAZIONE

La **riforma fiscale** ci sarà, ma dovrà essere un "**intervento complessivo**", che si ponga il "duplice obiettivo di semplificare e razionalizzare la struttura del prelievo, riducendo gradualmente il carico fiscale e preservando la progressività".

Così, durante il suo lungo discorso programmatico al Senato, il Presidente del Consiglio incaricato, Mario Draghi, ha affrontato il tema del Fisco e della riforma "**strutturale**" che il suo Governo intende realizzare. "Non bisogna dimenticare – ha spiegato – che il sistema tributario è un meccanismo complesso, le cui parti si legano una all'altra. Non è una buona idea cambiare le tasse una alla volta. Un intervento complessivo rende anche più difficile che specifici gruppi di pressione inducano il Governo ad adottare misure scritte per avvantaggiarli".

Definito l'approccio, dal Premier arrivano indicazioni chiare anche sul **metodo** di lavoro. "Le esperienze di altri Paesi insegnano che le riforme della tassazione dovrebbero essere affidate ad esperti che conoscono bene cosa succede se si cambia un'imposta". A questo proposito, Draghi cita l'esperienza della Danimarca, dove nel 2008 venne costituita una "**commissione di esperti**", che prima incontrò incontrò politica e parti sociali e dopo presentò la relazione al Parlamento". Quella relazione prevedeva il taglio della pressione fiscale pari a 2 punti di PIL, la riduzione dell'aliquota marginale massima dell'imposta sul reddito, l'innalzamento delle soglie di esenzione.

Lo stesso metodo, ha ricordato l'ex Governatore della Banca centrale europea, è stato seguito in Italia all'inizio degli anni 70'. Allora, il Governo affidò la riforma del Fisco a una commissione di esperti, che introdusse l'imposta sul reddito delle persone fisiche e il sostituto d'imposta per il redditi da lavoro dipendente.

"Una riforma fiscale – ha continuato Draghi – segna in ogni Paese un **passaggio decisivo**: indica priorità, dà certezze, offre opportunità, è l'architrave della politica di bilancio. In questa prospettiva va studiata una revisione profonda dell'IRPEF, con il duplice obiettivo di semplificare e razionalizzare la struttura del prelievo, riducendo gradualmente il carico fiscale e preservando la **progressività**. Funzionale al perseguimento di questi obiettivi sarà un rinnovato e rafforzato impegno nell'azione di contrasto all'evasione fiscale".

Parole accolte con favore dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili, che ha defi-

nito "**giusto e condivisibile**" il passaggio sulla riforma fiscale. Innanzitutto sul metodo, ma anche sull'"approccio di carattere complessivo e sistematico – che richiede tempo e competenza – per superare gli interventi parziali dettati dall'urgenza del momento che hanno caratterizzato la legislazione fiscale degli ultimi anni".

"Ci auguriamo – ha commentato il Presidente del CND-CEC, Massimo Miani, in una nota stampa – possa essere l'avvio di una **stagione nuova**, che coinvolga, come chiediamo da tempo, le parti interessate alla riforma, e noi commercialisti *in primis*, già nella fase iniziale della sua elaborazione, chiamando i nostri rappresentanti nella commissione di esperti. Noi siamo pronti a fornire il nostro contributo di idee".

Secondo il numero uno dei commercialisti italiani è necessario "**semplificare**" e varare una "riforma organica e di lungo periodo". Vanno in questa direzione, oltreché nella direzione della riduzione della pressione fiscale, le proposte messe a punto dalla commissione tecnica istituita qualche mese fa e presieduta da Carlo Cottarelli.

"Noi crediamo – ha sottolineato Miani in proposito – che l'attuale sistema progressivo per scaglioni di reddito ponga diverse criticità, tra cui quella del salto di ben 11 punti percentuali dell'aliquota marginale tra il secondo e il terzo scaglione, al superamento dei 28 mila euro. Proponiamo il **frazionamento** in due dell'attuale **terzo scaglione**: il primo, da 28 mila euro a 40 mila euro, con un'aliquota marginale del 32%; il secondo, da 40 mila euro a 55 mila euro, con un'aliquota marginale del 38%. Un sistema che ridarebbe fiato alla classe media che attualmente è quella che, in proporzione, è più penalizzata e che andrebbe nella direzione, auspicata da Draghi, della graduale riduzione del carico fiscale".

Per i commercialisti necessaria anche "la **sostituzione dell'IRAP** con un'addizionale alle imposte sui redditi a carico degli stessi soggetti passivi del tributo regionale e l'equiparazione della pressione fiscale tra lavoratori autonomi e lavoratori dipendenti", in modo da superare gli squilibri prodotti dall'attuale sistema di deduzioni e detrazioni differenziate a seconda della categoria di reddito prodotta. Il tutto senza dimenticare semplificazione degli adempimenti e razionalizzazione normativa, da sempre annunciate ma mai concretamente realizzate.

Definita la contribuzione volontaria per il 2021

L'INPS indica gli importi e le aliquote per i lavoratori dipendenti, autonomi e gli iscritti alla Gestione separata

/ Luca MAMONE

Con la circolare n. [27/2021](#), l'INPS ha comunicato gli importi e i valori delle aliquote validi per quest'anno ai fini del versamento dei **contributi volontari** per i lavoratori dipendenti non agricoli, i lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni artigiani e commercianti nonché gli iscritti alla Gestione separata.

In via preliminare, l'Istituto previdenziale rende noto che in seguito alla variazione in negativo (-0,3%) dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo riferita al biennio 2019/2020, i valori che riguardano i parametri reddituali utili ai fini del calcolo della contribuzione dovuta rimangono **invariati** rispetto allo scorso anno, così come previsto dall'[art. 1](#) comma 287 della L. 208/2015.

Pertanto, per l'anno 2021, la retribuzione minima settimanale si conferma pari a **206,23 euro**, la prima fascia di retribuzione annuale oltre la quale è prevista l'applicazione dell'aliquota aggiuntiva dell'1% ([art. 3-ter](#) del DL 384/92) è pari a 47.379,00 euro, mentre il **massimale** di cui all'[art. 2](#) comma 18 della L. 335/95, da applicare ai proscrittori volontari titolari di contribuzione non anteriore al 1° gennaio 1996 o che, avendone il requisito, esercitano l'opzione per il sistema contributivo, è pari a 103.055 euro.

Sempre per l'anno 2021, l'INPS conferma al **33%** l'aliquota contributiva a carico dei lavoratori dipendenti non agricoli, autorizzati alla prosecuzione volontaria nel FPLD con decorrenza successiva al 31 dicembre 1995, ovvero al 27,87% se autorizzati alla prosecuzione volontaria con decorrenza compresa entro tale data.

Per quanto concerne invece gli iscritti alle Gestioni artigiani e commercianti, la contribuzione volontaria si calcola applicando al reddito medio di ciascuna delle **8 classi** di reddito previste all'[art. 3](#) della L. 233/90, le aliquote stabilite per il versamento dei contributi obbligatori per il 2021.

In pratica, per gli iscritti alla Gestione **artigiani**, l'importo dell'aliquota è pari al 24% ovvero al 22,35% per i collaboratori di età non superiore ai 21 anni, mentre per coloro che sono iscritti alla Gestione esercenti **attività commerciali**, il valore dell'aliquota è pari al 24,09% o al 22,44% nel caso di collaboratori di età non superiore ai 21 anni.

Con l'occasione, l'INPS riporta in formato tabellare, sulla base delle predette aliquote e dei valori reddituali

aggiornati, tutti gli importi di contribuzione mensile a partire dal **1° gennaio 2021**.

A titolo esemplificativo, per la prima classe di reddito (la più bassa), pari a **15.953 euro** di reddito medio imponibile, sempre tenendo conto delle aliquote sopra descritte, la contribuzione mensile è fissata nella misura di 319,06 euro per gli artigiani (297,13 euro per i collaboratori con età non superiore ai 21 anni) ovvero 320,26 euro per i commercianti (298,33 euro per i collaboratori con età non superiore ai 21 anni).

Viceversa, nel caso della classe di reddito più elevata, ossia l'ottava, pari a **47.379 euro** di reddito medio imponibile, la contribuzione mensile è fissata nella misura di 947,58 euro per gli artigiani (882,44 euro per i collaboratori con età non superiore ai 21 anni) ovvero 951,14 euro per i commercianti (885,99 euro per i collaboratori con età non superiore ai 21 anni).

In ultimo, nella circolare in esame viene indicato l'importo del contributo volontario dovuto alla **Gestione separata** dell'INPS, che va determinato in base alle disposizioni di cui all'[art. 7](#) del DLgs. 184/97, ossia applicando l'aliquota IVS di finanziamento della Gestione in questione all'importo medio dei compensi percepiti nell'anno di contribuzione precedente alla data della domanda.

Aliquota IVS pari al 25% per i professionisti

In particolare, precisa l'INPS, ai fini della determinazione del contributo volontario deve essere presa in considerazione esclusivamente l'aliquota IVS vigente per i soggetti privi di altra tutela previdenziale e non titolari di pensione pari, per l'anno 2021, al 25% per i **professionisti** e al 33% per i collaboratori e le figure assimilate.

Poiché nel 2021 il minimale per l'**accredito contributivo** è fissato in 15.953 euro, per il medesimo anno l'importo minimo dovuto dai proscrittori volontari della Gestione separata non potrà essere inferiore a 3.988,32 euro su base annua e 332,36 euro su base mensile per quanto concerne i professionisti e a 5.264,52 euro su base annua e 438,71 euro su base mensile per quanto concerne tutti gli altri iscritti.

Niente controllo delle ritenute se i beni strumentali non sono del committente

Il principio è affermato per una società in house providing proprietaria dei beni strumentali utilizzati per rendere i servizi ad un Comune

/ Caterina MONTELEONE e Massimo NEGRO

Una società per azioni integralmente **partecipata** dalla Pubblica Amministrazione (essendo controllata da un Comune e da un Ente di diritto pubblico), costituita per svolgere funzioni amministrative, la quale ha stipulato con il Comune un contratto di affidamento per lo svolgimento di servizi strumentali indispensabili e di pubblico interesse, non è soggetta alla disciplina in materia di controllo delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, introdotta con l'[art. 17-bis](#) del DLgs. 241/97, se "i beni strumentali dalla stessa utilizzati al fine di eseguire le prestazioni contemplate dal contratto di affidamento di servizi sono di sua esclusiva proprietà", anche qualora, in casi eccezionali, ricorra al contratto c.d. "nolo a caldo" per noleggiare specifiche attrezzature necessarie per rendere possibile lo svolgimento di alcuni servizi.

Tale principio è stato affermato ieri dall'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. [118](#).

Nel caso prospettato, la società istante ha sottoscritto con il Comune un contratto di **affidamento di servizi** (quali a titolo di esempio la manutenzione delle strade e di edifici provinciali, la pulizia, nonché altre attività di servizi come accoglienza e centralino, emergenza neve, rimozione rifiuti) e riteneva di non dover essere soggetta alla disciplina in materia di controllo delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati introdotta con l'[art. 17-bis](#) del DLgs. 241/97, in quanto:

- pur rivestendo la forma giuridica della **società per azioni**, la società aderisce per statuto al modello c.d. "in house providing", previsto dall'[art. 13](#) del DL 223/2006 (disciplina ora contenuta nel DLgs. 175/2016). Conseguentemente, il Comune (soggetto committente) esercita sulla società istante un controllo analogo a quello esercitato sui propri uffici e servizi. In considerazione di tale particolarità, l'istante riteneva di poter essere equiparato ad un organismo di diritto pubblico che non svolge attività commerciale, ma istituzionale a favore del Comune;

- è proprietaria dei **beni strumentali** necessari per lo svolgimento dei servizi oggetto del contratto e svolge tali servizi presso le sedi del Comune.

L'Agenzia delle Entrate richiama la disciplina introdotta con l'[art. 17-bis](#) del DLgs. 241/97, la quale si applica qualora i **committenti** affidino ad un'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice l'esecuzione di una o più opere o di uno o più servizi per un importo com-

piessivo annuo superiore a 200.000 euro, attraverso "contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati dal 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" e ribadisce che per rientrare nell'ambito applicativo della disposizione devono coesistere sia il requisito soggettivo che quelli oggettivi.

Sotto il profilo soggettivo, l'Agenzia delle Entrate innanzitutto richiama quanto chiarito con la circolare n. 1/2020 per ribadire che la disciplina introdotta con l'[art. 17-bis](#) del DLgs. 241/97 si applica anche agli **enti non commerciali** (pubblici e privati), seppure solo in relazione allo svolgimento di un'attività commerciale, come definita ai fini delle imposte dirette, mentre è esclusa per l'attività "istituzionale di natura non commerciale". Viene inoltre precisato che per tali enti, compresi gli enti pubblici territoriali di cui all'[art. 74](#) comma 1 del TUIR, le attività "non commerciali" sono definite secondo quanto previsto dall'[art. 143](#) del TUIR, in base al quale "non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente".

Non rileva il noleggio di attrezzature in casi eccezionali

Sotto il profilo **oggettivo**, l'Agenzia delle Entrate ritiene che, nel caso prospettato dalla parte istante, l'attività di servizi oggetto dell'affidamento abbia i requisiti oggettivi per rientrare nell'ambito applicativo dell'[art. 17-bis](#) del DLgs. 241/97, in quanto l'istante ha la natura di "impresa" ed è affidataria del compimento di servizi per un importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro. Tuttavia, l'Agenzia delle Entrate accoglie l'interpretazione fornita dalla società, ed **esclude** nel caso descritto l'applicabilità dell'[art. 17-bis](#) in esame, in quanto l'istante ha dimostrato che per lo svolgimento dei servizi utilizza beni strumentali di sua esclusiva proprietà, salvo l'ipotesi straordinaria di ricorso, dietro espressa autorizzazione del Comune, al "nolo a caldo" presso terzi.

Domande ultratardive nel fallimento entro un anno dalla maturazione del diritto

Termine decadenziale per la validità dell'insinuazione dei crediti sopravvenuti

/ Tommaso NIGRO

La sorte dei creditori ammessi a partecipare al concorso nelle procedure fallimentari è regolato, in via generale, dall'impianto normativo oggi ancorato all'[art. 101](#) del RD 267/42, il quale individua tassativamente il termine di "non oltre [...] **dodici mesi** dal deposito del decreto di esecutività dello stato passivo" (salvo proroga fino a 18 mesi) affinché le domande possano essere tardive, sanzionando il ritardo con la dichiarazione c.d. di "ultratardività" e di esclusione dal concorso. In detto contesto, una posizione di rilievo assume la sorte di quei creditori che abbiano visto nascere il diritto alla partecipazione in un momento successivo a quello della sentenza dichiarativa di fallimento, per i quali si pone un problema temporale di valutazione di ammissibilità della domanda.

Diverse sono le casistiche, generalmente trattandosi di crediti **prededucibili** contestati, che spaziano dall'indennizzo per la risoluzione ([art. 79](#) del RD 267/42), al credito da restituzione ([art. 70](#) del RD 267/42) o anche a crediti da risarcimento, in ogni caso facendo generalmente riferimento ad accadimenti occorsi dopo l'apertura della procedura (pur potendo contemplare ipotesi di creditori antecedenti non regolarmente avvisati).

La Cassazione, che si era già espressa in argomento, è ritornata sul tema con la sentenza n. [2308/2021](#), affermando i seguenti principi di diritto: la domanda di insinuazione non è soggetta al termine di decadenza previsto dall'[art. 101](#) del RD 267/42, comma 1 e 4; non è possibile ritenere che "i crediti così sorti rimangano privi di un adeguato **spazio temporale** per la presentazione dell'insinuazione, non costituendo a ciò rimedio adeguato (Cass. [16218/2015](#)) l'opinione secondo cui, «costituendo il carattere sopravvenuto del credito stesso ragione di non imputabilità del ritardo dell'insinuazione, quest'ultima sarebbe comunque ammissibile ai sensi dell'[art. 101](#) L. Fall., u.c.»; [...] «tale insinuazione incontra comunque un limite temporale, da individuarsi – in coerenza e armonia con l'intero sistema di insinuazione che è attualmente in essere e sulla scorta dei principi costituzionali di parità di trattamento di cui all'[art. 3](#) Cost. e del diritto di azione in giudizio di cui all'[art. 24](#) Cost. – nel termine di **1 anno**, espressivo dell'attuale sistema in materia», decorrente «dal momento in cui si verificano le condizioni di partecipazione al passivo fallimentare» (Cass. [3872/2020](#)), o «dalla maturazione del credito» (Cass. [18544/2019](#))".

Il caso in esame alla Corte consegue al rigetto dell'opposizione allo stato passivo proposta da una società di assicurazioni per il credito escluso conseguente all'escussione di una polizza fideiussoria da parte

dell'Agenzia delle Entrate in data 22 luglio 2010 ed insinuato solo molto tempo dopo (in data 18 dicembre 2014), a fronte di uno stato passivo dichiarato esecutivo l'11 ottobre 2010. Secondo il Tribunale, la domanda del creditore il cui credito sia sorto dopo il fallimento, ed il cui nominativo non risulti dai documenti contabili, "anche se **ultratardiva**, deve essere proposta entro un termine congruo da quando l'istante è venuto a conoscenza del fallimento". Termine che "non è predeterminato ma rimesso alla valutazione del giudice di merito secondo un criterio di ragionevolezza, in rapporto alle peculiarità del caso concreto" (Cass. n. [23975/2015](#)) – altrimenti gravando sul creditore l'onere di dimostrare la non imputabilità del ritardo, mentre l'opponente non aveva "dedotto e dimostrato dati fattuali idonei a provare la non imputabilità del ritardo" ex [art. 101](#) L. Fall., u.c.". Il creditore escluso, in sede di legittimità, deduceva la violazione e falsa applicazione dell'[art. 101](#) comma 4 e del principio, affermato dalla Cassazione n. [16218/2015](#), sostenendo che all'insinuazione dei crediti sorti dopo la dichiarazione di fallimento non dovrebbe applicarsi alcun termine decadenziale.

Secondo la Corte la tesi secondo la quale i crediti sorti dopo la declaratoria di fallimento possano essere insinuati al passivo *sine die*, non essendo soggetti a decadenza, pur trovando un addentellato in alcuni precedenti, risulta **superata** dal prevalente orientamento (da ultimo Cass. nn. [3872/2020](#) e [18544/2019](#)), che, se da un canto riconosce la non applicabilità del termine decadenziale di un anno dalla esecutività resa (non potendo comprimere ingiustificatamente il diritto del creditore che non ha beneficiato dell'intero periodo), dall'altro ha cura di precisare come non sia possibile validare una ipotesi di mancato "confinamento temporale" del diritto-dovere di presentare l'insinuazione, individuando, così, in omaggio a principi di speditezza e di parità di trattamento (in ciò richiamando anche i principi del DLgs. [14/2019](#)), il ragionevole e condivisibile termine di 1 anno "dal momento in cui si verificano le condizioni di partecipazione al passivo fallimentare".

Infine, si ricorda anche la Cassazione n. [3218/2021](#), che, richiamando anche l'ulteriore orientamento (minoritario) secondo il quale occorrerebbe osservare il termine di "60 giorni dal momento in cui è cessata la causa che ha impedito il deposito tempestivo (Cass. [17594/19](#))", pur validando il principio enunciato, ha rimesso la causa alla **pubblica udienza** della Prima sezione sollecitando un approfondimento "specie con riguardo al dies a quo del termine in questione".

Sottrazione fraudolenta non automatica per il consulente legale

Va specificato in che misura il ricorrente ha contribuito alle condotte fraudolente, di cui si deve indicare epoca, tipologia e destinazione illecita

/ Maria Francesca ARTUSI

Sul tema del concorso del consulente legale o societario nei reati di bancarotta si trova molta giurisprudenza. Interessante è, tuttavia, vedere che la Corte di Cassazione precisa – nella pronuncia n. [6164](#) depositata ieri – che da tale responsabilità **non** può derivare “**automaticamente**” per il medesimo consulente una contestazione per il reato tributario di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, così come previsto dall’[art. 11](#) del DLgs. 74/2000.

Si trattava qui di un ricorso relativo ad una serie di provvedimenti di **sequestro** in via diretta, della somma di 197.746 euro (eventualmente giacenti su conti bancari intestati e/o comunque riconducibili allo stesso) e, per equivalente, fino a concorrenza della somma di 4.585.545,80 euro, su titoli, beni mobili, beni mobili registrati o immobili nella disponibilità di un avvocato civilista che curava la consulenza legale delle società riconducibili a una famiglia che possedeva diverse srl, poi fallite.

A costui si contestava di avere concorso, **unitamente al consulente** contabile delle medesime società, alle distrazioni e al compimento delle operazioni dolose che hanno portato al depauperamento e al loro fallimento, nonché di essere stato ideatore di atti fraudolenti volti a rendere inefficace l’attività di riscossione coattiva del Fisco rispetto a una pluralità di debiti erariali di tali società, avvenendo ciò mediante complesse operazioni commerciali di trasformazione societaria, il cambio di sede legale e la nomina, quali meri prestanomi, di nuovi amministratori o liquidatori.

Inoltre, secondo l’impostazione accusatoria recepita in sede cautelare e confermata dal Tribunale del riesame, l’avvocato aveva concorso nelle **falsificazioni** dei **bilanci** di una di tali srl.

I giudici di legittimità ricordano, innanzitutto, un consolidato principio di diritto secondo cui concorre in qualità di “**extraneus**” nel reato di bancarotta fraudolenta patrimoniale e documentale il legale o il consulente contabile che, consapevole dei propositi distrattivi dell’imprenditore o dell’amministratore di una società in dissesto, fornisca a questi consigli o suggerimenti sui mezzi giuridici idonei a sottrarre i beni ai creditori o lo assista nella conclusione dei relativi negozi, ovvero ancora svolga un’attività diretta a garantire l’impunità o a rafforzare, con il proprio ausilio e con

le proprie preventive assicurazioni, l’altrui progetto delittuoso.

Viene, viceversa, esclusa la validità del sequestro per la parte relativa al reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte (art. 11 del DLgs. 74/2000).

La Cassazione contesta il fatto che nelle motivazioni dei giudici di merito si parla **genericamente** di “una serie di **atti fraudolenti** finalizzati a rendere inefficace l’attività di riscossione coattiva conseguente alla verifica fiscale della Guardia di Finanza”, ma tale dizione non consente di comprendere né quali siano in concreto questi atti, né, di conseguenza, in cosa si sarebbe manifestato il contributo del consulente.

Il comprovato ruolo dell’avvocato quale consulente legale e gestore di fatto delle aziende sotto il versante operativo può essere ritenuto idoneo a giustificare (almeno in fase cautelare, salvo poi più approfondite prove nel corso del procedimento vero e proprio) un **coinvolgimento** dello stesso nel compimento delle iniziative aziendali rivelatesi prodromiche al fallimento, allo svuotamento delle casse societarie, alla falsificazione e all’occultamento delle scritture contabili.

Viceversa tale ruolo **non** può essere ritenuto **sufficiente** per addebitare a costui la realizzazione delle attività funzionali alla sottrazione fraudolenta di beni al pagamento delle imposte, degli interessi e delle sanzioni, dovendosi in tal caso specificare in che misura il ricorrente abbia contribuito a tali condotte fraudolente, di cui appare necessario specificare l’epoca, la tipologia e la destinazione illecita.

Può essere utile ricordare che tale reato tributario punisce chi, al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative relativi a dette imposte di ammontare complessivo superiore a **50.000 euro**, aliena simulatamente o compie altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva.

In definitiva, non è possibile – specifica la sentenza in commento – ricondurre a un soggetto, solo perché avvocato civilista della società, tutte le eventuali operazioni negoziali suscettibili di incidere sull’astratta possibilità di riscossione coattiva del Fisco. Per tale ragione il **sequestro** viene **annullato** per un nuovo esame dei giudici di merito.

Avviso di liquidazione che richiama solo data e numero della sentenza nullo

La Cassazione opera una lettura che garantisce l'esercizio del diritto di difesa in concreto

/ Alice BOANO

L'avviso di liquidazione di cui all'[art. 54](#) comma 5 del DPR 131/86 deve essere **autosufficiente** sul piano dell'informazione fornita al contribuente circa la causa e l'oggetto della pretesa impositiva.

Deve pertanto considerarsi illegittimo l'avviso di liquidazione che contenga solamente data e numero di registrazione della sentenza civile se insufficienti a garantire al contribuente l'agevole intelligibilità dei valori imponibili, delle aliquote applicate e dell'imposta liquidata in relazione alla registrazione di un titolo giudiziale e più in generale non mantenga integro il diritto di opposizione del contribuente stesso da esercitarsi nel termine decadenziale di 60 giorni.

A stabilirlo la Corte di Cassazione con l'ordinanza n. [4112](#), depositata ieri.

La decisione in commento prende le mosse da un avviso di liquidazione dell'[imposta di registro](#) applicata ad una **sentenza civile**. Il giudice di secondo grado aveva ritenuto l'atto impugnato illegittimo per difetto di motivazione in quanto non era stata allegata né riprodotta la sentenza cassata.

In particolare, la scarsa indicazione dell'atto cui si riferiva l'avviso – data e numero della sentenza – imponeva al destinatario un'attività di ricerca del documento medesimo. Occorreva, dunque, valutare l'eccessiva compromissione del diritto del contribuente a esercitare le azioni di tutela, con conseguente obbligo di spendere tempo e denaro per l'acquisizione dell'atto di riferimento.

I giudici di legittimità sono stati chiamati a dar preferenza a uno dei due orientamenti formati in materia. Da un lato, vi è un indirizzo che ritiene l'avviso di liquidazione contenente soltanto la data e il numero della sentenza civile oggetto della registrazione illegittimo per difetto di motivazione, in quanto l'obbligo di allegazione di cui all'[art. 7](#), comma 1 della L. 212/2000 mira a garantire al contribuente il pieno e immediato esercizio delle sue facoltà difensive, laddove, in mancanza, egli sarebbe costretto a una **attività di ricerca**, che comprimerebbe illegittimamente il termine a sua di-

sposizione per impugnare (*ex multis*, Cass. 10 agosto 2010, n. [18532](#), Cass. 7 dicembre 2017 n. [29402](#) e, recentemente, Cass. 16 dicembre 2020, n. 28800).

Dall'altro lato, invece, vi è chi ritiene che l'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche *per relationem*, ossia mediante il riferimento a **elementi di fatto** risultanti da altri atti o documenti, a condizione che questi ultimi siano allegati all'atto notificato o che lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale (Cass. 25 luglio 2012 n. [13110](#), Cass. 19 novembre 2019 n. 29968).

Ulteriore corollario: è possibile **esonerare** l'amministrazione dall'obbligo di allegazione con riguardo agli atti presupposti (negoziali, amministrativi o giudiziali) di cui il contribuente abbia avuto conoscenza, sia stato destinatario o sia stato parte, trattandosi di incombenza ridondante rispetto all'esigenza di garantire la difesa. In sostanza, l'omissione o l'assolvimento dell'allegazione, rispettivamente, nulla toglie e nulla aggiunge alle cognizioni del contribuente sui presupposti fattuali e sulle ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'Amministrazione finanziaria (Cass. 8 ottobre 2020 n. [21713](#)).

Occorre almeno la conoscibilità dell'atto

La Cassazione afferma che l'allegazione di copia della sentenza oggetto di registrazione nell'avviso di liquidazione o la riproduzione del suo contenuto nell'avviso di liquidazione assumono valenza **paritaria ed equipollente** rispetto alla funzione di assicurare al contribuente la conoscenza della sentenza civile, le cui enunciazioni e statuizioni siano assoggettate a imposta di registro.

Tali elementi sono però insufficienti se, ad esempio a causa del lasso di tempo trascorso, alla parte siano succeduti gli eredi, oppure se la parte abbia una pluralità di liti e, quindi, non possa agevolmente risalire alla sentenza registrata senza approfondite ricerche.

Scambi commerciali con l'Irlanda del Nord da rilevare nei modelli INTRA

L'Agenzia delle Dogane ha reso note le modalità di compilazione degli elenchi dal 2021

/ Emanuele GRECO e Simonetta LA GRUTTA

A partire dal 2021, a seguito della Brexit, le cessioni e gli acquisti di beni con luogo di partenza in Italia e luogo di arrivo nel Regno Unito e viceversa non hanno più natura di operazione intracomunitaria, ma si qualificano come operazioni di **importazione o esportazione**.

Tuttavia, l'[Accordo](#) di recesso garantisce una sorta di continuità territoriale unionale all'**Irlanda del Nord**, in considerazione della quale il predetto territorio resta soggetto alla normativa Ue per le cessioni di beni.

L'Irlanda del Nord è, invece, considerata Paese terzo, ai fini IVA, con riferimento alle prestazioni di servizi.

In applicazione dei principi sopra enunciati, le operazioni aventi a oggetto beni spediti o trasportati:

- dall'Irlanda del Nord a uno Stato membro della Ue e viceversa hanno natura di **operazione intra-Ue**;

- dall'Irlanda del Nord a un Paese terzo e viceversa hanno natura di operazione di **esportazione o importazione**, come risulta, per maggiore sintesi, anche dalla tabella riportata in calce all'articolo.

A livello operativo sono, dunque, necessarie alcune considerazioni.

In primo luogo, dovrebbe rimanere **immutato** l'obbligo di verifica, da parte del cedente nazionale, dello status di soggetto passivo Ue del cessionario, controllando la presenza del numero di identificazione IVA nell'archivio VIES di cui all'[art. 17](#), par. 1, lett. a) del Regolamento Ue n. 904/2010.

Inoltre, pur in assenza di conferme ufficiali sul punto, il regime di non imponibilità della cessione intra-Ue dovrebbe essere riconosciuto dietro **prova** fornita ai sensi dell'[art. 45-bis](#) del Regolamento Ue n. 282/2011 e dei relativi chiarimenti contenuti nella circ. Agenzia delle Entrate n. [12/2020](#).

In materia, la direttiva 20 novembre 2020 n. [1756](#) ha, quindi, stabilito in termini procedurali le modalità di **identificazione** dei soggetti passivi nell'Irlanda del Nord.

Di norma, i prefissi dei numeri di identificazione IVA negli Stati membri sono basati sul codice ISO 3166 - alfa 2 - con il quale può essere identificato lo Stato da cui il predetto numero è attribuito. L'Irlanda del Nord non ha, tuttavia, un codice specifico nell'ambito di detto sistema: in tale evenienza, lo stesso ISO prevede la possibilità di usare codici "X".

La direttiva n. [1756/2020](#) ha stabilito che per i numeri di identificazione IVA dei soggetti stabiliti nell'Irlanda del Nord:

- oltre al numero di partita IVA eventualmente attribuito dal Regno Unito;

- sia utilizzato un numero di partita IVA valido ai fini delle transazioni Ue, con prefisso "XI" e codice ISA 3166 - alfa.

Con la determinazione del 15 febbraio 2021 n. [46832](#), l'Agenzia delle Dogane e dei monopoli ha provveduto a recepire le novità della direttiva n. [1756/2020](#), modificando le istruzioni per l'uso e la compilazione degli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, affinché i numeri di identificazione IVA dei soggetti stabiliti nell'Irlanda del Nord siano caratterizzati dal prefisso "**XI**".

Le novità hanno effetto a decorrere dalla presentazione dei modelli INTRASTAT riferiti a periodi successivi al 1° gennaio 2021. Pertanto, i nuovi codici sono operativi a partire dai modelli relativi a gennaio 2021, da presentarsi **entro il 25 febbraio 2021**.

Luogo di partenza	Luogo di arrivo	Natura dell'operazione
Regno Unito	Stato membro Ue	Importazione (per lo Stato membro Ue)
Stato membro Ue	Regno Unito	Esportazione (per lo Stato membro Ue)
Regno Unito	Irlanda del Nord	Importazione (per l'Irlanda del Nord)
Irlanda del Nord	Regno Unito	Esportazione (per l'Irlanda del Nord)
Irlanda del Nord	Stato membro Ue	Operazione intra-Ue
Stato membro Ue	Irlanda del Nord	Operazione intra-Ue
Paese terzo	Irlanda del Nord	Importazione (per l'Irlanda del Nord)
Irlanda del Nord	Paese terzo	Esportazione (per l'Irlanda del Nord)

Liquidazione coatta solo nei casi previsti dalla legge

Illegittima la norma regionale che estende l'ambito soggettivo di applicazione della procedura

/ Antonio NICOTRA

La Corte Costituzionale, con la sentenza n. [22](#) resa nota nella giornata di ieri, ha dichiarato l'illegittimità, per violazione dell'[art. 117](#) comma 2 lett. l) della Cost., dell'[art. 1](#) della legge della Regione Calabria [47/2019](#), introduttivo dell'[art. 6-bis](#) della legge regionale 24/2013, che prevede l'assoggettività del **consorzio** per lo sviluppo delle attività produttive (CORAP) alla procedura di **liquidazione** coatta amministrativa (LCA).

A norma dell'[art. 2](#) comma 1 del RD 267/42, la legge determina le imprese soggette a LCA, i casi per le quali la procedura può essere disposta e l'autorità competente. Rispetto al fallimento, la LCA è una procedura **speciale**, la cui applicazione esige una previsione di legge, e tendenzialmente **esclusiva**, poiché le imprese soggette a LCA non sono soggette al fallimento, salvo che la legge disponga diversamente (comma 2 dell'[art. 2](#) cit.).

Per la Corte Costituzionale, la circostanza che gli enti **pubblici**, anche esercenti attività d'impresa, siano istituzionalmente **esclusi** dal fallimento ([artt. 1](#) comma 1 del RD 267/42 e [2221](#) c.c.) non implica un'automatica assoggettività alla LCA.

La discrezionalità del legislatore in materia, peraltro, si evince anche dal DLgs. [14/2019](#), in vigore dal 1° settembre 2021, nel quale, ribadito che la LCA è il procedimento concorsuale amministrativo che si applica nei casi previsti dalla legge ([art. 293](#) comma 1), esclude l'istituto per tutti gli enti pubblici ([art. 294](#) comma 3).

La LCA si connota per le finalità **pubblicistiche** (*ex multis*, Corte Cost. n. [363/1994](#)). Nella sentenza n. 12/2020, inoltre, la Corte Costituzionale ha precisato che la procedura coinvolge imprese che, pur operando nell'ambito del diritto privato, involgono molteplici interessi o perché attengono a settori dell'economia per i quali lo Stato assume la **difesa** del pubblico affidamento, o perché si trovano in rapporto di complementarietà con la Pubblica Amministrazione.

I tratti pubblicistici si riflettono anche nei rapporti **esterni**: la tutela dei creditori di imprese in LCA assume una connotazione differente rispetto a quella di altri creditori in sede concorsuale, in quanto gli interessi pubblici che giustificano la procedura, per un verso, attenuano il rilievo del singolo diritto di credito e, per altro verso, ne rafforzano la prospettiva finale di soddisfazione, come riflesso dell'obiettivo del mantenimento in attività del complesso produttivo dell'azienda.

La Corte Costituzionale n. [25/2007](#) ha affermato che l'[art. 2](#) comma 1 del RD 267/42 si riferisce unicamente alla **legge statale**, che risulta idonea a incidere sul regime delle situazioni soggettive coinvolte nella procedura. Tale sentenza ha ritenuto irrilevante la natura amministrativa della LCA, essendo preminente la consi-

derazione degli effetti che la procedura determina sulla tutela dei crediti.

La sottoposizione del debitore alla procedura speciale implica una **deroga** alle regole ordinarie di accertamento dei crediti e di responsabilità patrimoniale, risolvendosi in una tutela differenziata del ceto creditizio, che non può essere definita in modo disomogeneo dalle legislazioni regionali.

La qualificazione di enti pubblici economici dei consorzi di sviluppo industriale (art. 2 comma 1 della legge regionale 38/2001) non interferisce con le forme e le modalità della tutela dei crediti sorti nei loro confronti. Risulta irrilevante che tali consorzi siano enti **strumentali** della Regione, sottoposti alla sua **vigilanza** (art. 2 comma 2 della L. Reg. 38 del 2001), poiché il controllo, sui piani economici e finanziari dei consorzi, costituisce (anzi) una ragione di **maggiore** affidamento dei creditori circa la solvibilità dell'ente.

Non persuade la tesi fondata sull'[art. 15](#) del DL 98/2011 conv. L. [111/2011](#), che concerne gli enti sottoposti alla vigilanza dello Stato, per i quali è previsto – laddove la situazione economica, finanziaria e patrimoniale dell'ente raggiunga una criticità tale da non assicurare la sostenibilità e l'assolvimento delle funzioni indispensabili, ovvero l'ente non possa fare fronte ai debiti liquidi ed esigibili nei confronti dei terzi – la sottoposizione a LCA. Tale disposizione è riferita a una categoria **qualificata**, cui non appartengono gli enti sottoposti alla vigilanza regionale, né i consorzi di sviluppo industriale.

Nella fattispecie in esame, la difesa del CORAP lamentava che il quadro normativo **impediva** alla Regione di regolare in termini concorsuali il dissesto di un proprio ente strumentale, con ciò ledendo l'autonomia regionale, atteso che per gli enti a vigilanza regionale possono darsi le medesime situazioni di dissesto degli enti a vigilanza statale (art. 15 del DL 98/2011 citato).

L'eventuale analogia delle condizioni di dissesto, tuttavia, secondo la Corte, non è sufficiente a investire la Regione del potere di definire **autonome** forme di risoluzione, che, per le ricadute sulla tutela dei diritti dei creditori, devono essere **omogenee** a livello **nazionale**.

La Corte Costituzionale, d'altra parte, evidenzia come il quadro normativo sia carente di una disciplina uniforme statale per la risoluzione delle crisi di solvibilità degli enti strumentali vigilati dalle Regioni e, tra questi, dei consorzi di sviluppo industriale. Si evidenzia la necessità di un intervento legislativo nazionale, che consenta alle Regioni di fronteggiare situazioni critiche con impatto sulle comunità territoriali.

Divieto di licenziamento anche per inidoneità alle mansioni

La conferma arriva dal Tribunale di Ravenna, con una sentenza che però non scioglie tutti i nodi interpretativi che la normativa pone

/ Gaetano GIANNÌ

Il Tribunale di Ravenna, con la decisione n. [1/2021](#), utilizzando argomenti più efficaci di quelli letti nella nota dell'Ispettorato nazionale del Lavoro (INL) n. [298/2020](#) (si veda "[Sospesi anche i licenziamenti per inidoneità sopravvenuta alla mansione](#)" del 25 giugno 2020), ma ancora non del tutto convincenti, ha incluso il licenziamento per **inidoneità** alle mansioni tra quelli oggetto del divieto introdotto dal DL [18/2020](#), oggi presente nella L. [178/2020](#) (legge di bilancio 2021) nei commi da 309 a 311, che ne ha prorogato la scadenza al prossimo 31 marzo.

Il giudice del lavoro, in questo caso, non cita il **sillogismo** fatto proprio dall'Ispettorato nella nota richiamata, secondo il quale l'inclusione di questa tipologia di licenziamento tra i recessi vietati sarebbe da ricondurre al fatto di avere in comune con i licenziamenti per giustificato motivo oggettivo l'obbligo della preventiva verifica del *repêchage*. Tra l'altro, nella disciplina del licenziamento per inidoneità alle mansioni, il *repêchage* non proviene da una elaborazione giurisprudenziale, ma direttamente dalla legge, vale a dire dall'[art. 4](#) comma 4 della L. 68/99 prima e dall'[art. 41](#) del DLgs. 81/2008 oggi.

Il Tribunale ravennate, piuttosto, pone lo spartiacque tra recessi consentiti e vietati nella distinzione tra licenziamenti disciplinari e licenziamenti per **motivi oggettivi**. Definisce quest'ultima categoria "frammentaria" e comprendente "tutto ciò che non è disciplinare". Da ciò fa discendere la conseguenza che tutti i licenziamenti non dettati da motivi disciplinari sarebbero attualmente vietati, perché caratterizzati da "motivo oggettivo".

A tali argomenti il Tribunale aggiunge un'ulteriore considerazione che appare interessante a chi scrive, riguardante una sorta di **impossibilità di verifica** della praticabilità del *repêchage*. Secondo il giudice, infatti, la situazione di pandemia ha ridotto notevolmente l'operatività delle imprese, di modo che, fino al superamento di questo periodo emergenziale, non sarà possibile verificare adeguatamente la possibilità o meno di mantenere il lavoratore inidoneo in altro ruolo dell'organizzazione aziendale.

Nella sua pur complessa motivazione, tuttavia, il Tribunale di Ravenna ha omissis di considerare l'[art. 83](#) comma 3 del DL 34/2020, che pone una obiezione, certo non insormontabile ma comunque seria, alle argomentazioni della sentenza. Il detto art. 83 si occupa infatti della **sorveglianza sanitaria** eccezionale da attua-

re in azienda nei confronti dei c.d. lavoratori fragili, i quali – per età, per lo stato di salute, etc. – sono maggiormente esposti alle conseguenze del COVID-19. Ebbene, riguardo a tali lavoratori, il terzo comma dell'art. 83 afferma che "l'inidoneità alla mansione accertata ai sensi del presente articolo non può in ogni caso giustificare il recesso del datore di lavoro dal contratto di lavoro". La norma, quindi, sembra stabilire che il divieto di licenziamento per inidoneità alle mansioni si applichi solamente ai lavoratori c.d. fragili, mentre i lavoratori inidonei ma non "fragili" (categoria di difficile individuazione) non possano usufruire di tale franchigia.

Inoltre non convince l'argomento secondo cui il licenziamento per motivo oggettivo comprenderebbe tutto ciò che non è disciplinare.

Il potere di recesso "non disciplinare" del datore di lavoro proviene anche da svariate **ipotesi legali** non riconducibili al "giustificato motivo oggettivo ai sensi dell'[art. 3](#), l. 604/1966", cui si riferisce il divieto di licenziamento. Si pensi al recesso per mancato superamento della prova o per raggiungimento dell'età pensionabile, ovvero ancora al recesso operato alla fine del periodo di apprendistato. Nel caso della disciplina del comportamento, per esempio, la stessa giurisprudenza ha ritenuto "speciale" e "prevalente" la normativa di tutela di cui all'[art. 2110](#) c.c., integrata dalla contrattazione collettiva, contrapposta a quella "generale" del citato [art. 3](#) della L. 604/66 (*cfr.* Cass. n. [31763/2018](#)).

Non esiste pertanto una **"dicotomia" netta** tra ipotesi di recesso legittimo oggettivo e soggettivo, sotto il profilo della omogeneità normativa, sussistendo un'area di ipotesi legali che, pur condividendo la natura oggettiva dei motivi del recesso, soggiace a regole differenti da quella generale di cui alla legge 604/66.

Pertanto, se il legislatore avesse voluto veramente ricomprendere nel divieto tutte le ipotesi di licenziamento per motivi oggettivi, avrebbe forse utilizzato una **formulazione differente** e meno ambigua (per es. "sono consentiti solamente i licenziamenti disciplinari"). Il richiamo all'art. 3 della L. 604/66, invece, esige che si tenga conto dell'area di applicazione effettiva di tale norma nel tempo. Tanto più per il fatto che il divieto di licenziamento è una misura estrema e la necessità che venga ristretta entro limiti ragionevolmente connessi agli effetti della pandemia e agli aiuti dello Stato alle imprese, costituisce un requisito di conforto rispetto alla sua compatibilità con la Costituzione.

Rinnovo del contratto per editori e stampatori di quotidiani e agenzie

Da aprile l'indennità integrativa temporanea cessa di essere erogata, con corrispondente incremento dei minimi retributivi

/ REDAZIONE

Con accordo siglato il [15 febbraio 2021](#), la Federazione Italiana Editori Giornali, la Associazione Stampatori Italiana Giornali e le OO.SS. di categoria (Sic-Cgil, Fistel-Cisl e Uilcom-Uil) hanno definito il rinnovo della disciplina collettiva applicabile ai dipendenti di aziende editrici e stampatrici di giornali quotidiani ed agenzie di stampa.

La nuova disciplina, che **decorre dal 1° gennaio 2021** e rimarrà valida fino al 31 dicembre 2022, integra e rinnova quella derivante dal CCNL 19 dicembre 2018 (scaduta a fine 2019 e successivamente prorogata al 31 dicembre 2020 dall'accordo del [14 gennaio 2020](#)).

Con riferimento alla sua portata immediatamente operativa, l'accordo rileva per la ridefinizione degli **aspetti economico-retributivi** operata dalle Parti.

In primo luogo infatti l'intesa conferma anche per il primo trimestre del nuovo ciclo contrattuale (vale a dire per le mensilità di gennaio, febbraio e marzo 2021) l'erogazione dell'**indennità integrativa temporanea**, alle stesse modalità e nei medesimi importi già previsti dall'art. 3 (parte V) del CCNL [19 dicembre 2018](#) e successivamente già prorogati dall'accordo 14 gennaio 2020 (il contratto collettivo, si ricorda, individuava nei soli mesi di novembre e dicembre 2019 l'ambito temporale di corresponsione di tale elemento retributivo; termine poi prorogato a tutto il 2020 dall'accordo citato),

che di seguito si vanno a richiamare: liv. 10, 32,89 euro; liv. 9, 29,82 euro; liv. 8, 27,19 euro; liv. 7, 25 euro; liv. 6, 22,81 euro; liv. 5, 20,29 euro; liv. 4, 17,98 euro; liv. 3, 15,90 euro; liv. 2, 14,04 euro; liv. 1, 10,96 euro.

In aggiunta, le Parti hanno previsto che i suddetti importi, con decorrenza dal periodo di paga del prossimo mese di aprile, cessino di essere erogati a titolo di indennità integrativa temporanea e divengano parte integrante dei **minimi retributivi**, che pertanto a far data dal 1° aprile 2021 vengono incrementati ai seguenti valori: liv. 10, 1.885,93 euro; liv. 9, 1.709,90 euro; liv. 8, 1.559,03 euro; liv. 7, 1.433,31 euro; liv. 6, 1.307,58 euro; liv. 5, 1.162,99 euro; liv. 4, 1.030,98 euro; liv. 3, 911,54 euro; liv. 2, 804,67 euro; liv. 1, 628,64 euro.

Infine, su un piano non di immediata operatività, bensì con valenza programmatica, l'accordo istituisce una commissione di lavoro allo scopo di analizzare la situazione del settore, in termini di revisione della classificazione del personale, ma anche con riferimento al fenomeno delle **esternalizzazioni** di attività e al tema della profonda innovazione tecnologica che attraversa il settore; obiettivo di tale commissione è quello di elaborare proposte su cui successivamente innestare un confronto tra le associazioni di categoria e le organizzazioni sindacali, avviando il percorso che dovrà portare a un nuovo contratto di filiera.

Codice tributo “5479” per i contrassegni dei prodotti da inalazione senza combustione

Con la risoluzione n. 11 pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo per il versamento, tramite il modello “F24 Accise”, delle somme dovute per la fornitura di contrassegni di legittimazione della circolazione dei **prodotti da inalazione senza combustione** costituiti da sostanze liquide, contenenti o meno nicotina.

L'art. 62-*quater*, comma 3-*bis* del DLgs. 504/95, inserito dall'art. 1, comma 1124, lett. d) della legge 30 dicembre 2020, n. 178, prevede che la circolazione dei prodotti da inalazione senza combustione costituiti da sostanze liquide, contenenti o meno nicotina, sia legittimata dall'applicazione, sui singoli condizionamenti, di appositi contrassegni, a decorrere dal **1° aprile 2021**.

Il versamento delle somme dovute per la fornitura di tali contrassegni avviene con il modello “F24 Accise” indicando il codice tributo “5479” denominato “Proventi derivanti dalla for-

natura di contrassegni di legittimazione della circolazione per i PLI - art. 62-*quater*, c. 3-*bis*, d.lgs n. 504 del 1995”.

Per quanto riguarda la compilazione del modello, il codice tributo è esposto nella “Sezione **Accise/Monopoli** e altri versamenti non ammessi in compensazione” in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati”, riportando:

- nel campo “ente”, la lettera “M”;
- nel campo “provincia”, nessun valore;
- nel campo “codice identificativo”, nessun valore;
- nel campo “rateazione”, nessun valore;
- nel campo “mese”, il mese cui si riferisce il pagamento, nel formato “MM”;
- nel campo “anno di riferimento”, l'anno cui si riferisce il pagamento, nel formato “AAAA”.

NASpl valida anche se l'accordo è firmato da una sola organizzazione sindacale

Con il messaggio n. 689 pubblicato ieri, l'INPS è intervenuto in merito alla disposizione *ex art. 14* comma 3 del DL 104/2020 (DL “Agosto”), che regola l'accesso all'indennità di disoccupazione **NASpl** nelle ipotesi di risoluzione del rapporto di lavoro a seguito di accordo collettivo aziendale.

Tale norma, si ricorda, individua, nella stipula di un accordo collettivo aziendale di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro da parte delle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, una delle **eccezioni** ai divieti di licenziamenti previsti dal medesimo *art. 14* del DL 104/2020.

Nel merito, alcune Sedi territoriali dell'Istituto hanno evidenziato **dubbi interpretativi** circa l'espressione utilizzata dal legislatore laddove la norma prevede che l'accordo collettivo aziendale sia stipulato dalle “organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale”.

In particolare, è emerso che alcune di queste Sedi territoriali

hanno respinto le domande di indennità NASpl nei casi in cui l'accordo collettivo aziendale sottostante alla risoluzione consensuale rechi la firma di **una sola** e non di tutte le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale.

Sul punto, l'INPS fa presente che – ai fini della **validità** dell'accordo collettivo aziendale per la risoluzione consensuale del rapporto di lavoro – ciò che rileva non è la sottoscrizione dell'accordo da parte di tutte le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, bensì la sottoscrizione dell'accordo medesimo anche da parte di una sola di queste organizzazioni sindacali, nonché l'**adesione** all'accordo da parte del lavoratore. Quest'ultima condizione consente, per espressa previsione normativa, l'accesso alla prestazione di disoccupazione NASpl, qualora **sussistano** tutti gli altri requisiti previsti dal DLgs. *22/2015*.

Esenzione per gli atti collegati alla separazione anche se riguardano immobili di un solo coniuge

L'esenzione dall'imposta di registro, di bollo e da ogni altra tassa, prevista dall'art. *19* della L. 74/87, “per gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di **scioglimento del matrimonio** o di cessazione degli effetti civili del matrimonio” opera anche per il trasferimento immobiliare, attuativo di un accordo di separazione consensuale omologato dal tribunale, avvenuto direttamente da un coniuge all'altro, a nulla rilevando che la proprietà originaria del bene non fosse comune ma esclusiva di uno dei due.

Lo afferma la Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. *4144* depositata ieri.

In primo luogo, la Corte ha ricordato che la norma citata è stata oggetto di una **pronuncia additiva** della Corte Costituzionale (sentenza n. *154/1999*), per effetto della quale l'esenzione si estende a anche a tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di separazione personale dei coniugi.

Inoltre, in base al più recente orientamento dei giudici di legittimità (Cass. n. *2111/2016*), in virtù del ruolo centrale e del favore legislativo assunto, nella definizione della **crisi coniugale**, dall'accordo delle parti, si è valorizzato il carattere di “negoiazione globale” degli accordi patrimoniali tra coniugi

in sede di separazione/divorzio, con l'effetto di rifiutare la distinzione tra contenuto "necessario" e contenuto "facoltativo" degli accordi che, in passato, aveva comportato un'interpretazione restrittiva dell'esenzione (per un'attenta ricostruzione di tale evoluzione giurisprudenziale, si veda, da ultimo, Cass. n. [3074/2021](#)).

Per effetto di tale evoluzione, si deve, ormai, ritenere che integrino "atti relativi al procedimento di **separazione o divor-**

zio", esenti ex [art. 19](#) della L. 74/87, tutti gli atti realizzativi degli accordi coniugali in sede di separazione/divorzio.

Nel caso di specie, quindi, l'esenzione doveva essere riconosciuta, "non essendo ostativo all'esenzione ex art. 19 cit. né che l'accordo in questione non avesse contenuto separativo «necessario», né che la proprietà iniziale del bene non fosse comune ma esclusiva di uno dei due coniugi contraenti".

Per la conferitaria neocostituita, accesso al credito da valutare sull'azienda trasferita

Con risposta a interpello n. [117](#) di ieri, 17 febbraio 2021, l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito alla determinazione della soglia di ricavi e della riduzione del fatturato, funzionali all'accesso al credito d'imposta di cui all'[art. 26](#) comma 4 del DL 34/2020, in capo a una società **costituita nel 2020**, a seguito del conferimento dell'azienda di una ditta individuale.

Il richiamato comma 4 dell'art. 26 riconosce un credito d'imposta del 20% per i conferimenti in denaro per l'aumento del capitale sociale di società danneggiate dalla pandemia COVID-19, in favore di società di capitali, regolarmente costituite e aventi la sede legale in Italia, le quali:

- presentino per il 2019 un ammontare di ricavi derivanti dalle vendite e prestazioni ([art. 85](#) comma 1 lett. a) e b) del TUIR) **superiore a 5 milioni di euro**;

- abbiano subito, nei mesi di marzo e aprile 2020, a causa dell'emergenza epidemiologica COVID-19, una riduzione complessiva dei ricavi di cui all'art. 85 comma 1 lett. a) e b) del TUIR di **oltre il 33%** rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente;

- deliberino ed eseguano, tra il 20 maggio 2020 e il 31 dicembre 2020, un aumento di capitale a pagamento interamente

versato.

Secondo l'Agenzia, nel particolare caso in cui la società che intende operare l'aumento di capitale agevolabile sia stata costituita nel 2020 a seguito del conferimento dell'azienda da parte di una ditta individuale, occorre considerare i valori riferibili all'azienda **oggetto di trasferimento** sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi, sia per quanto concerne il calcolo della riduzione dei ricavi (al riguardo, è richiamato analogo chiarimento fornito dalla circ. n. [15/2020](#), in relazione al contributo a fondo perduto previsto dall'[art. 25](#) del DL 34/2020).

In altre parole:

- ai fini della determinazione della soglia di ricavi, occorre considerare i ricavi di cui all'art. 85 comma 1 lett. a) e b), del TUIR realizzati nel 2019 **dalla ditta individuale** acquisita tramite il conferimento;

- ai fini della determinazione della percentuale di riduzione del fatturato, occorre confrontare i dati riferibili a marzo e aprile 2020 rispetto al 2019, considerando i ricavi di cui all'art. 85 comma 1 lett. a) e b) del TUIR relativi alla ditta individuale trasferita.

Privacy e vaccini, per il Garante sono applicabili agli operatori sanitari le "misure speciali di protezione"

Il Garante Privacy, con le [FAQ](#) pubblicate sul proprio sito ieri, 17 febbraio 2021, è intervenuto su un tema di estrema attualità riguardante la **vaccinazione** contro il COVID-19 da parte dei lavoratori, incentrando la propria attenzione su ciò che il datore di lavoro può o non può fare, anche al fine di prevenire eventuali violazioni della normativa sul trattamento dei dati personali.

In primo luogo si precisa che il datore non può chiedere **conferma** ai propri dipendenti dell'avvenuta vaccinazione, non sussistendo un'espressa normativa che lo consenta, né, allo stesso modo, può trattare tali dati con il consenso del dipendente o chiedere al medico competente i nominativi dei dipendenti vaccinati.

Viene, inoltre, chiarito un importante aspetto relativo allo svolgimento delle **professioni sanitarie**, vale a dire se sia

possibile imporre l'obbligo di vaccinazione per quelle categorie di dipendenti maggiormente esposti al rischio di contagio in quanto operanti nel settore sanitario. È stata così posta la domanda secondo cui la vaccinazione contro il COVID-19 possa essere richiesta, ai suddetti lavoratori, quale condizione per accedere ai luoghi di lavoro e svolgere la prestazione.

Il Garante Privacy a tal proposito evidenzia che, allo stato attuale, la legge non dispone un obbligo di vaccinazione, cosicché a tali lavoratori sono applicabili le **"misure speciali di protezione"** previste per taluni ambienti lavorativi ai sensi dell'[art. 279](#) del DLgs. 81/2008. Si evidenzia che i dati personali relativi alla vaccinazione dei dipendenti possono essere trattati solo dal medico competente, anche ai fini della valutazione dell'idoneità alla mansione specifica, mentre in capo

al datore di lavoro residua la mera attuazione delle misure indicate dal medico nei casi di giudizio di inidoneità, parziale o

temporanea, alla mansione cui è adibito il lavoratore.

Nella dichiarazione fraudolenta della snc vale anche il fine di evadere l'IRPEF

La Cassazione, nella sentenza n. [6163/2021](#), ha sottolineato che, dal momento che anche le snc sono tenute a presentare le dichiarazioni ai fini delle **imposte sui redditi**, con risultato di esercizio da imputare direttamente a ciascun socio in base alla quota di partecipazione, è ben possibile ritenere che il fine di evasione caratterizzante il **dolo specifico** della fattispecie di cui all'[art. 2](#) del DLgs. 74/2000 si riferisca anche all'evasione dell'**IRPEF**, atteso che la dichiarazione societaria

deve avere a oggetto anche tale imposta.

Resta fermo, peraltro, che assoggettati al pagamento sono i singoli soci con riguardo alla rispettiva quota di partecipazione.

Ne consegue la configurabilità del *fumus* del reato in questione anche con riguardo all'IRPEF e, di riflesso, l'assoggettabilità a sequestro delle somme di valore **equivalente al profitto** ricavato (ovvero al corrispondente risparmio d'imposta).