

Mercoledì 17 febbraio 2021

IL CASO DEL GIORNO

Eliminazione di barriere architettoniche con superbonus problematico

/ Marco GALLEA e Arianna ZENI

Una delle principali novità della legge di bilancio 2021 in tema di superbonus 110% è l'inclusione fra i lavori "trainati" degli interventi finalizzati all'**eliminazione** delle barriere architettoniche, compresa l' [...]

PAGINA 2

IL PUNTO FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Passa al 5% il prelievo sui dividendi post Brexit

/ Gianluca ODETTO

Con il recesso del Regno Unito dall'Unione europea sono cambiate le modalità di tassazione dei principali **flussi** di **reddito infragruppo**, rappresentati dai dividendi, dagli interessi e dalle *royalties*. Sono, infatti, venuti meno i benefici delle direttive 2011/96/UE e [...]

PAGINA 9

PROFESSIONI

Intervento dei sindaci per carenze negli assetti e di flussi informativi nel CdA

Si tratta di fatti censurabili che possono legittimare la convocazione dell'assemblea e, nei casi più gravi, anche la richiesta di controllo giudiziale

/ Luciano DE ANGELIS

L'assenza in CdA di informazioni particolarmente rilevanti sulla gestione della società e l'inadeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile, ai fini della tempestiva rivelazione di indizi di crisi, costituiscono fatti censurabili che possono legittimare la **convocazione** dell'**assemblea**. Tali irregolarità, nei casi di maggiore gravità, possono determinare anche la richiesta di **controllo giudiziale**.

Sono alcune delle disposizioni più innovative della sesta sezione delle Norme di comportamento del collegio sindacale attinente ai poteri di reazione dell'organo di controllo, che di seguito ci proponiamo di esaminare.

La Norma 6.2 (ex 6.1) riguarda i **fatti censurabili** che impongono l'intervento dei sindaci. Essi si riferiscono a fatti irregolari o illeciti compiuti da persone oppure organi sociali (quindi non necessariamente dagli amministratori) che portino a una deviazione dalla norma giuridica o

dalla regola statutaria e che abbiano un effetto rilevante sul bilancio o sulla corretta gestione della società. Si tratta di situazioni tali da provocare un danno rilevante o almeno un concreto pericolo di danno rilevante nei confronti della società, dei soci o dei terzi; danno che la convocazione assembleare può scongiurare o limitare. Secondo la Norma, detti fatti censurabili, anche alla luce del modificato art. 2086 comma 2 c.c. riguardano:

- le violazioni della legge, dello statuto o dei principi di corretta amministrazione;
- l'**inadeguatezza** dell'**assetto** organizzativo e dell'assetto amministrativo contabile, anche rispetto alla capacità di rilevare tempestivamente indizi di crisi o segnali e circostanze in cui la continuità venga messa in pericolo;
- le **irregolarità** nella gestione;
- l'assenza di informazioni particolarmente rilevanti.

In questi casi, qualora gli amministratori non pongano rimedio ai fatti riscontrati, il collegio [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Per gli incentivi a investimenti in start up e PMI innovative 2020 istanze dal 1° marzo

Da marzo accesso ai servizi telematici dell'Agenzia solo con SPID, CIE e CNS

Confermata la sospensione delle elezioni locali dei commercialisti

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

PROFESSIONI

Strategia e tecnologia per elevate performance negli studi professionali

/ Paolo BIANCONE, Paolo MESSINA e Silvana SECINARO

Disegnare l'evoluzione di uno studio professionale, combinando al suo interno strategia e tecnologia, sembra essere, a oggi, l'unica [...]

PAGINA 6

Eliminazione di barriere architettoniche con superbonus problematico

Gli interventi con questa finalità non possono essere trainati da quelli "trainanti" di miglioramento statico

/ **Marco GALLEA e Arianna ZENI**

Una delle principali novità della [legge di bilancio 2021](#) in tema di superbonus 110% è l'inclusione fra i lavori "trainati" degli interventi finalizzati all'**eliminazione** delle barriere architettoniche, compresa l'installazione di ascensori, elevatori esterni, montacarichi e di strumenti robotici o di tecnologia avanzata atti a favorire la mobilità delle persone portatrici di gravi handicap.

Il **tetto massimo** di spese detraibili (che devono essere sostenute dal 1° gennaio 2021 per poter beneficiare del 110%), nel silenzio del comma 2 dell'[art. 119](#) del DL 34/2020, dovrebbe essere quello previsto per gli interventi di cui all'[art. 16-bis](#) del TUIR: 96.000 euro per unità immobiliare, per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2021 e 48.000 euro per unità immobiliare per le spese sostenute nel 2022 (salvo ulteriori proroghe. In tal senso la guida Agenzia delle Entrate febbraio 2021).

Tale intervento è agevolato non solo per la presenza nel condominio o nel fabbricato individuale di soggetti portatori di handicap, ma anche (per espressa previsione del comma 2 dell'[art. 119](#) in argomento, modificato dall'[art. 1](#) comma 66 della L. 178/2020) per la presenza di ultrasessantacinquenni.

Gli interventi in questione, tuttavia, per poter essere agevolati con il superbonus al 110% devono essere eseguiti congiuntamente ad uno degli interventi "trainanti" di **efficienza energetica** di cui al comma 1 dell'[art. 119](#) del DL 34/2020: i condomini vincolati o soggetti a restrizioni edilizie, non potendo a causa di tali vincoli effettuare il "cappotto", soprattutto se hanno in uso un impianto termico non così vecchio ed energivoro, difficilmente ottengono il salto di due classi energetiche con i soli interventi trainati di efficientamento energetico (gli unici per loro possibili. Cfr. circ. Agenzia delle Entrate 22 dicembre 2020 n. [30](#), § 3.1.6). Sembrerebbero quindi doppiamente penalizzati, non potendo usufruire del superbonus né per l'efficientamento energetico né per l'eliminazione delle barriere architettoniche.

Apparentemente senza logica, infatti, gli interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche non possono essere trainati dagli interventi "trainanti" di **miglioramento statico** (c.d. "sismabonus").

Tale intervento di eliminazione delle barriere architettoniche appare peraltro disorganico rispetto alle finalità del superbonus 110% (efficientamento energetico e stabilità sismica dei fabbricati). Stante però la sua forte valenza "sociale e di civiltà" (una delle finalità guida del Recovery plan) avrebbe forse una pregnante logica se venisse inserito in tale ambito come intervento "a

sé" (indipendentemente quindi dall'effettuazione di interventi trainanti e dalla "attuale" presenza nel condominio di un portatore di handicap o di un ultrasessantacinquenne) ed agevolato col superbonus 110% o con una detrazione maggiorata (es. 90%).

Con l'attuale dato normativo, in attesa dei primi chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate, numerose sono le questioni aperte.

Interventi in favore di portatori di handicap e over 65

Ci si chiede, ad esempio, se per agevolare al 110% tale intervento occorra che un **portatore di handicap** o un ultrasessantacinquenne sia il possessore (es. proprietario o titolare del diritto di usufrutto) di un'unità abitativa nel condominio (o nella sola scala condominiale su cui si interviene) o se sia sufficiente che sia un mero detentore (inquilino o comodatario) nel momento in cui i lavori sono deliberati, oppure, ancora, se sia sufficiente che detto soggetto dimori nell'edificio senza essere né possessore dell'unità immobiliare né titolare del contratto di locazione/comodato.

Non dovrebbero invece esserci dubbi sul fatto che, in presenza di un disabile o di un ultrasessantacinquenne nel condominio, il 110% spetti anche agli **altri condomini** non portatori di handicap e non ultrasessantacinquenni.

Infine, come noto (si veda "[Condomini a «prevalenza residenziale» per il superbonus](#)" dell'11 gennaio), le unità immobiliari di imprese (siano esse beni "strumentali" o "patrimonio" o "merce") e quelle di privati "di lusso" (categorie A/1, A/8 e A/9) non godono del c.d. "superbonus" del 110% per gli interventi "trainati" sulle singole unità immobiliari, ma fruiscono della super detrazione per gli interventi "trainanti" eseguiti sulle parti comuni degli edifici condominiali "residenziali" (rectius: "prevalentemente residenziali"), se partecipano alle spese quali condòmini.

Non vi è dubbio che, ad esempio, i **serramenti** siano beni "individuali di ogni unità immobiliare" e quindi esclusi in tal caso dalle agevolazioni. Ma gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche (es. ascensore o montascale), investendo senza alcun dubbio beni e parti comuni condominiali (e non le singole unità immobiliari), appaiono essere interventi "trainati condominiali" e quindi, a logica, dovrebbero essere agevolati al 110% anche per i proprietari "imprese" e per i proprietari di unità di lusso che partecipano al riparto condominiale di tali spese.

Intervento dei sindaci per carenze negli assetti e di flussi informativi nel CdA

Si tratta di fatti censurabili che possono legittimare la convocazione dell'assemblea e, nei casi più gravi, anche la richiesta di controllo giudiziale

/ Luciano DE ANGELIS

L'assenza in CdA di informazioni particolarmente rilevanti sulla gestione della società e l'inadeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile, ai fini della tempestiva rivelazione di indizi di crisi, costituiscono fatti censurabili che possono legittimare la **convocazione dell'assemblea**. Tali irregolarità, nei casi di maggiore gravità, possono determinare anche la richiesta di **controllo giudiziale**.

Sono alcune delle disposizioni più innovative della sesta sezione delle [Norme di comportamento](#) del collegio sindacale attinente ai poteri di reazione dell'organo di controllo, che di seguito ci proponiamo di esaminare.

La Norma 6.2 (ex 6.1) riguarda i **fatti censurabili** che impongono l'intervento dei sindaci. Essi si riferiscono a fatti irregolari o illeciti compiuti da persone oppure organi sociali (quindi non necessariamente dagli amministratori) che portino a una deviazione dalla norma giuridica o dalla regola statutaria e che abbiano un effetto rilevante sul bilancio o sulla corretta gestione della società. Si tratta di situazioni tali da provocare un danno rilevante o almeno un concreto pericolo di danno rilevante nei confronti della società, dei soci o dei terzi; danno che la convocazione assembleare può scongiurare o limitare.

Secondo la Norma, detti fatti censurabili, anche alla luce del modificato [art. 2086](#) comma 2 c.c. riguardano:

- le violazioni della legge, dello statuto o dei principi di corretta amministrazione;
- l'**inadeguatezza** dell'**assetto** organizzativo e dell'assetto amministrativo contabile, anche rispetto alla capacità di rilevare tempestivamente indizi di crisi o segnali e circostanze in cui la continuità venga messa in pericolo;
- le **irregolarità** nella gestione;
- l'assenza di informazioni particolarmente rilevanti.

In questi casi, qualora gli amministratori non pongano rimedio ai fatti riscontrati, il collegio può in primo luogo chiedere al CdA di convocare l'assemblea e, nel caso di inerzia, qualora i fatti risultino di rilevante gravità, provvedere esso stesso alla convocazione dopo aver avvisato il presidente del CdA, depositando una apposita **relazione scritta**.

Nella norma 6.3 la novità più rilevante riguarda i **tempi d'indagine** che non necessariamente potranno essere brevi.

Tali tempi, infatti, dovranno essere adeguati alla tipologia, complessità e gravità dei fatti denunciati e l'organo di controllo dovrà dedicare agli stessi tempo e risorse adeguate rispetto alle verifiche da effettuare e alle proprie capacità (che sono diverse, ad esempio, fra sindaco unico e collegio sindacale) in modo da poter formulare idonee conclusioni sui fatti denunciati.

Tali fatti, d'altro canto, potranno anche riguardare questioni particolarmente complesse (es., conferimenti, fusioni, scissioni, operazioni con società estere, ecc.) o particolari voci di bilancio (es. congruità della svalutazione crediti, metodologie utilizzate per la valutazione delle rimanenze, ecc.) o questioni multiple e riguardare anche periodi antecedenti la stessa nomina dell'organo di controllo e, quindi, richiedere tempi di indagine anche ragionevolmente **lunghi**, nonché l'ausilio alla funzione di **internal auditing** quando esistente.

Ulteriori novità sono state introdotte nella Norma 6.4 (ex 6.3) inerente ai fatti che devono essere denunciati al Tribunale ex [art. 2409](#) c.c. A riguardo tre risultano le novità rispetto alla Norma del 2015. In primo luogo, si chiarisce che le gravi irregolarità devono essere attuali e idonee a produrre un **danno patrimoniale rilevante** alla società e alle sue controllate, anche potenziale.

Si evidenzia, poi, che oltre al mancato rispetto della legge, dello statuto e dei principi di corretta amministrazione, all'inadeguatezza dell'assetto societario, i fatti da indagare che possono integrare gravi irregolarità passibili di un ricorso al controllo giudiziario risultano anche la **mancata o ritardata** attivazione dell'organo di amministrazione per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale (in tal senso si vedano anche Trib. Milano 18 ottobre 2019 n. 2769 e Trib. Roma 24 settembre 2020), nonché le gravi inadeguatezze dei flussi informativi all'interno del CdA.

Inoltre, nella norma si ricorda che il modificato [art. 2477](#) comma 6 c.c. reintroduce la possibilità di ricorrere al controllo giudiziario in **tutte le srl**, dotate o meno dell'organo di controllo.

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](#).

Per gli incentivi a investimenti in start up e PMI innovative 2020 istanze dal 1° marzo

Le domande devono essere presentate dall'impresa beneficiaria entro il 30 aprile 2021

/ Pamela ALBERTI

Affinché gli investitori possano fruire della **detrazione IRPEF** al 50% sugli investimenti effettuati nel 2020 in start up e PMI innovative, le imprese beneficiarie dovranno presentare apposita istanza dal 1° marzo al 30 aprile 2021. Con il DM [28 dicembre 2020](#), pubblicato sulla G.U. 38, sono state definite le modalità di attuazione degli incentivi fiscali in regime *de minimis* all'investimento in start up e in PMI innovative introdotti dall'[art. 38](#), commi 7 e 8, del DL 34/2020 ([art. 29-bis](#) del DL 179/2012 e [art. 4](#) comma 9-bis del DL 3/2015). Le disposizioni in esame si applicano, a norma dell'art. 9 del DM, in relazione agli investimenti effettuati successivamente al **1° gennaio 2020** e a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019.

Tale incentivo si applica ai **conferimenti in denaro** iscritti alla voce del capitale sociale e della riserva da sovrapprezzo delle azioni o quote delle start up innovative e delle PMI innovative, nonché agli investimenti in quote degli OICR. Viene considerata agevolabile anche la compensazione dei crediti in sede di sottoscrizione di aumenti del capitale.

Il beneficio fiscale è concesso, per gli investimenti agevolati, ai sensi del regolamento n. [1407/2013](#), per cui spetta fino a un ammontare massimo di aiuti concessi a titolo **"de minimis"** a una medesima start up innovativa o PMI innovativa (considerando la nozione di "impresa unica") non superiore a 200.000 euro nell'arco di tre esercizi finanziari.

Con specifico riferimento alle **start up innovative**, il soggetto investitore in ciascun periodo d'imposta può detrarre dall'imposta lorda un importo pari al 50% dell'investimento effettuato in start up innovative fino a un massimo di 100.000 euro, per un ammontare di detrazione non superiore a 50.000 euro.

In merito alle **PMI innovative**, il soggetto investitore in ciascun periodo d'imposta può detrarre dall'imposta lorda un importo pari al 50% dell'investimento effettuato in PMI innovative fino a un massimo di 300.000 euro, per un ammontare di detrazione non superiore a 150.000 euro. In caso di investimento di ammontare superiore a 300.000 euro, sulla parte eccedente l'investitore può detrarre il 30%.

Se la detrazione è di ammontare superiore all'imposta lorda, l'**eccedenza** può essere portata in detrazione dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche dovuta nei periodi di imposta successivi, non oltre il terzo periodo, fino a concorrenza del suo ammontare.

Per accedere all'agevolazione, l'impresa beneficiaria (vale a dire la start up innovativa o la PMI innovativa

regolarmente iscritta nell'apposita sezione speciale del Registro delle imprese al momento dell'investimento) deve presentare un'apposita **istanza on line**.

Per gli investimenti effettuati nel corso dell'**anno 2020**, ai fini del riconoscimento dell'incentivo in capo al soggetto investitore, l'impresa beneficiaria può presentare l'istanza successivamente all'investimento stesso, purché nel periodo compreso tra il 1° marzo e il 30 aprile 2021. A regime, invece, l'impresa beneficiaria dovrà presentare l'istanza **prima** dell'effettuazione dell'investimento da parte dell'investitore, tramite apposita piattaforma informatica sul sito del MISE.

L'istanza (dichiarazione sostitutiva ex DPR [445/2000](#)) contiene: gli **elementi identificativi** dell'impresa beneficiaria, del soggetto investitore e, in caso di investimento indiretto, dell'OICR; l'ammontare dell'investimento che il soggetto investitore intende effettuare; l'ammontare della detrazione che il soggetto investitore intende richiedere ([Allegato A](#)).

Verifica del rispetto del limite "de minimis"

Il Ministero dello Sviluppo economico **verifica**, tramite il registro nazionale degli aiuti, il rispetto da parte dell'impresa beneficiaria del massimale *de minimis*, notificando gli esiti dell'accertamento sia all'impresa che all'investitore. L'esito negativo blocca la finalizzazione della presentazione dell'istanza e la fruizione dell'incentivo. In caso di accertamento di utilizzo parziale del massimale dei 200.000 euro per aiuti *de minimis* già ottenuti nel periodo considerato dall'impresa interessata, la stessa deve presentare una nuova istanza con gli importi rideterminati.

Il MISE invia periodicamente all'Agenzia delle Entrate l'**elenco** delle imprese beneficiarie che hanno presentato istanza e degli investitori che intendono fruire della detrazione fiscale, con relativo importo.

L'agevolazione fiscale va indicata dal soggetto investitore nella **dichiarazione** dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il soggetto stesso ha effettuato l'investimento nell'impresa beneficiaria.

L'agevolazione spetta a condizione che gli **investitori ricevano** e conservino una dichiarazione del legale rappresentante dell'impresa beneficiaria, da rilasciare entro 30 giorni dal conferimento, che attesti l'importo dell'investimento, il codice COR rilasciato dal registro nazionale degli aiuti e l'importo della detrazione fruibile ([Allegato B](#)). L'investimento agevolato deve essere mantenuto per almeno **tre anni**, pena la decadenza dal beneficio (*cfr.* art. 7 del DM)

Da marzo accesso ai servizi telematici dell'Agenzia solo con SPID, CIE e CNS

Nessuna novità per professionisti e imprese

/ REDAZIONE

L'Agenzia delle Entrate, con un [comunicato](#) diffuso ieri, 16 febbraio 2021, ha reso noto che a partire dal prossimo **1° marzo** SPID, Carta d'identità elettronica e Carta nazionale dei servizi andranno a costituire le tre chiavi di accesso per accedere ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

L'[art. 24](#) del DL 76/2020 (c.d. DL "Semplificazioni") ha disposto la transizione verso l'utilizzo esclusivo dell'**identità digitale** per l'identificazione e l'accesso ai servizi on line della Pubblica Amministrazione.

In attuazione di ciò, l'accesso dei cittadini ai servizi della Pubblica Amministrazione dovrà avvenire attraverso il Sistema pubblico di identità digitale (SPID), la Carta di identità elettronica (CIE) e la Carta nazionale dei servizi (CNS) e, a partire dal mese prossimo, non sarà più possibile ottenere le credenziali di Fisconline, mentre nei prossimi mesi quelle già in uso verranno progressivamente dismesse.

I cittadini che, durante questa fase transitoria, utilizzano le credenziali di **Fisconline** fornite dall'Agenzia (codice fiscale, password e PIN), potranno continuare a usufruirne sino alla naturale scadenza (e comunque non oltre il 30 settembre 2021). Dal 1° ottobre 2021 tali credenziali non saranno più attive e sarà necessario accedere, a scelta, con uno dei tre richiamati strumenti.

In base a quanto indicato nel sito internet dell'Agenzia delle Entrate, fino al 30 settembre è comunque possibile il rinnovo delle password scadute per continuare a utilizzare Fisconline.

Le tre modalità di identificazione e autenticazione, riconosciute per i servizi on line di tutte le pubbliche amministrazioni sono, a oggi, già utilizzabili per accedere ai servizi delle Entrate.

Lo **SPID**, ossia il Sistema pubblico di identità digitale, consiste di un sistema basato su credenziali personali

che, grazie a verifiche di sicurezza, permettono di accedere ai servizi on line della Pubblica Amministrazione e dei privati aderenti.

Per ottenere lo SPID è sufficiente scegliere uno dei 9 gestori di identità digitale presenti sul sito <https://www.spid.gov.it/richiedi-spid> e seguire i passi indicati dalle varie procedure ai fini dell'identificazione.

La **CIE**, la nuova Carta di identità elettronica, permette anche in questo caso al cittadino di identificarsi e autenticarsi con i massimi livelli di sicurezza ai servizi on line degli enti che ne consentono l'utilizzo, sia pubbliche amministrazioni che soggetti privati. La CIE viene rilasciata dal Comune di residenza e, per utilizzarla al meglio, occorre assicurarsi di avere l'intero codice PIN della carta di identità elettronica e, se serve, richiederlo al proprio Comune.

Infine la **CNS**, la Carta nazionale dei servizi, permette di accedere agli stessi servizi attraverso un dispositivo, che può essere una chiavetta USB o una smart card dotata di microchip.

Dalla stessa data non si potranno più ottenere le credenziali di Fisconline

Per quanto concerne i **professionisti** e le **imprese**, nulla cambia. Essi potranno richiedere le credenziali Entratel, Fisconline o Sister, rilasciate dall'Agenzia delle Entrate anche dopo il 1° marzo 2021 sino alla data che sarà stabilita con un apposito decreto attuativo, così come previsto dal Codice dell'amministrazione digitale (CAD).

La scadenza di Fisconline al 30 settembre 2021 riguarda quindi, in pratica, le **persone fisiche non titolari di partita IVA** (dipendenti, pensionati, ecc.).

Strategia e tecnologia per elevate performance negli studi professionali

Uso di strumenti digitali di intelligenza artificiale e formazione delle risorse interne per restare competitivi e offrire nuovi servizi a valore aggiunto

/ Paolo BIANCONE, Paolo MESSINA e Silvana SECINARO

Disegnare l'evoluzione di uno studio professionale, combinando al suo interno strategia e tecnologia, sembra essere, a oggi, l'unica strada da percorrere per ottenere, o continuare a ottenere, **elevate performance**. Non si tratta di un radicale ripensamento del business, ma di capire come usare gli **strumenti digitali** per servire al meglio i propri clienti.

Per intraprendere un percorso di trasformazione digitale non è sufficiente una semplice implementazione di fattori tecnologici, ma è necessario puntare su una strategia di crescita basata soprattutto sul **capitale umano**.

La *Digital transformation*, infatti, non riguarda solo la tecnologia; l'investimento più strategico che ogni studio professionale dovrà mettere a budget sarà relativo al potenziamento del proprio personale, attraverso formazione, addestramento e cultura.

Secondo un recente studio del Parlamento europeo, entro il 2035 sarà tra l'11% e il 37% l'aumento stimato della **produttività** del lavoro grazie all'intelligenza artificiale. Alle resistenze al cambiamento si contrappongono, quindi, opportunità di miglioramento della qualità di vita lavorativa in azienda e negli studi.

Soprattutto se si considera che il 14% dei posti di lavoro nei Paesi OCSE sono automatizzabili e un altro 32% dovrebbe affrontare cambiamenti. Tra questi ultimi si collocano le professioni contabili.

L'intelligenza artificiale è in grado di elaborare una quantità di dati superiore alle capacità umane: riesce a farlo in breve tempo, imparando mentre "digerisce" i dati grazie al **machine learning**. L'intelligenza artificiale ha il potenziale per apportare cambiamenti fondamentali alle attività aziendali migliorando sia metriche tangibili come la capacità e l'output di processo, sia la dinamica della motivazione nel posto di lavoro. Dettagli e approfondimenti inerenti all'impatto dell'intelligenza artificiale negli studi professionali sono trattati in maniera approfondita nel nuovo corso sulle soluzioni operative per **commercialisti** (<https://go.inno-demia.com/corso-ai-commercialisti>).

Senza la giusta **professionalità**, quindi, il percorso di cambiamento rappresenterà per lo studio professionale una vera e propria criticità.

La sfida della trasformazione digitale è oggi più che mai presente negli studi: l'evoluzione del capitale umano dovrà prevedere l'identificazione di una figura in grado di gestire l'innovazione all'interno del team di

studio, piccolo o grande che sia. Questo al fine di rimanere competitivi sul mercato e offrire alle aziende servizi nuovi e a valore aggiunto.

Per vivere il processo di trasformazione nel pieno delle sue potenzialità, lo studio dovrà dunque formare una nuova figura "ibrida" che coniughi al suo interno competenze specifiche e tipiche della professione e, al contempo, conoscenze tecnologiche trasversali.

Tutto questo può essere facilitato dalle nuove tecnologie che permettono a uno specialista di settore di creare soluzioni di processo personalizzate.

Il **commercialista 4.0**, nello svolgimento della sua professione, dovrà tenersi al corrente delle evoluzioni tecnologiche e dei nuovi software presenti sul mercato, ma anche essere in grado di interagire con i fornitori di tecnologia a livelli multipli.

Nell'acquisto di un software, per esempio, dovrà essere in grado di valutare l'efficacia e l'efficienza di pacchetti già esistenti per comprendere se adeguati alle necessità dello studio.

Negli studi diventerà strategica la figura del "citizen technologist"

Nella letteratura anglosassone questa nuova figura viene chiamata **"citizen technologist"**: fondamentalmente è una figura che, nel tempo, può diventare capace – con ulteriori training – di utilizzare software per costruire soluzioni personalizzate per lo studio.

E il costo di accesso a queste nuove tecnologie si sta abbassando drasticamente e va dalle poche decine di euro al mese ad alcune migliaia di euro.

Per fare un esempio, negli Stati Uniti e nei Paesi di lingua anglosassone più di 3 milioni di business utilizzano sistemi di automazione per *citizen technologist* e questo trend sta crescendo.

Nel nostro nuovo corso diamo ai Colleghi un'introduzione pratica a questa grandissima opportunità.

Come detto, la vera ricchezza di uno studio professionale sono le persone che lavorano al suo interno. È tuttavia dimostrato che nelle ore di lavoro un collaboratore mette a frutto solo il 30-40% del suo potenziale; l'obiettivo è quindi **valorizzare** al meglio collaboratori e relative capacità, a vantaggio dell'**efficienza** di tutto lo studio.

Eliminare i lavori ripetitivi e routinari in funzione della qualità del lavoro è pertanto la parola d'ordine.

Confermata la sospensione delle elezioni locali dei commercialisti

Il Consiglio di Stato ribadisce che, fino all'udienza di merito dinanzi al TAR del 14 aprile, le procedure di voto rimangono bloccate

/ Savino GALLO

Fino a quando il TAR del Lazio non si sarà pronunciato nel merito del ricorso riguardante il mancato rispetto delle **quote di genere** le elezioni locali dei commercialisti rimangono bloccate. Con un'ordinanza depositata ieri, il Consiglio di Stato ribadisce il proprio orientamento, sottolineando che la misura cautelare adottata rappresenta quella "più idonea" a tutelare il bilanciamento degli interessi pubblici e privati coinvolti.

Palazzo Spada era stato nuovamente chiamato in causa da alcuni commercialisti che, assieme all'Ordine di Lecce, hanno deciso di costituirsi in giudizio, impugnando l'ordinanza cautelare (n. 7323/2020) con cui il Consiglio di Stato aveva di fatto **sospeso le elezioni** (si veda "[Sospese le elezioni degli Ordini dei commercialisti](#)" del 19 dicembre 2020).

Secondo questi ultimi, la sospensione avrebbe dovuto valere per il **solo** Ordine di **Pescara**, presso il quale risulta iscritta la professionista che ha originariamente presentato il ricorso contro il mancato rispetto delle quote di genere. Se questa linea fosse stata appoggiata dal Consiglio di Stato, le elezioni sarebbero state di fatto sbloccate in tutti gli altri Ordini.

A questo proposito, però, la Terza sezione di Palazzo Spada chiarisce che "la pronuncia cautelare impugnata, sospendendo gli effetti del regolamento elettorale nazionale, determina **effetti estesi** a tutte le procedure riguardanti i singoli Ordini provinciali, indipendentemente dallo stato del procedimento elettorale e dalla circostanza che gli atti adottati dai diversi Ordini abbiano formato oggetto di specifica impugnazione".

E ciò vale anche per quegli Ordini in cui è stata presentata un'**unica lista**, magari già in regola anche dal pun-

to di vista del rispetto delle quote di genere. Anche questa obiezione è stata mossa dagli oppositori dell'ordinanza di sospensione, ma il Consiglio di Stato conferma "integralmente" le ragioni che hanno indotto all'accoglimento dell'appello cautelare, relative alla "tutela dei **principi costituzionali** di eguaglianza e pari opportunità di genere". Inoltre, ribadisce che il regolamento elettorale e tutte le operazioni elettorali rimangono sospese fino alla decisione di merito, fissata per il prossimo 14 aprile dinanzi al TAR del Lazio.

A questo punto, dunque, non resta che aspettare le decisioni del tribunale amministrativo, posto che anche la **soluzione "politica"**, almeno per il momento, non ha trovato sponde in Parlamento. I tre emendamenti al Milleproroghe, tra cui quello che avrebbe modificato il DLgs. [139/2005](#) introducendo l'obbligo di riservare i **due quinti** di ogni lista elettorale al genere meno rappresentato, sono infatti stati dichiarati inammissibili (si veda "[Non passano gli emendamenti per sbloccare le elezioni dei commercialisti](#)" del 4 febbraio).

Anche la pronuncia del TAR potrebbe però non essere definitiva, dato che il tribunale amministrativo laziale potrebbe rimettere la questione alla Corte Costituzionale oppure chiedere una nuova modifica alla legge ordinamentale (già modificata con il decreto "Ristori"), che renda effettiva la tutela delle quote di genere. In entrambi i casi, i **tempi** sono **destinati ad allungarsi**, non solo per le elezioni locali ma anche per quelle nazionali, rinviate la scorsa settimana dal Ministero della Giustizia proprio in attesa della definizione della vicenda giudiziaria (si veda "[Rinviate le elezioni nazionali dei commercialisti](#)" dell'11 febbraio).

Divisione con registro all'1% se le quote di fatto corrispondono a quelle di diritto

A nulla rileva la provenienza dei beni attribuiti ai conviventi

/ Anita MAURO

La Corte di Cassazione conferma il proprio indirizzo in tema di tassazione indiretta della divisione, affermando che l'imposta di registro sulla divisione va applicata nella misura dell'1% prevista per gli atti dichiarativi ogni qual volta le quote di fatto assegnate ai conviventi corrispondano alle quote di diritto loro spettanti, a prescindere dal fatto che siano soddisfatte **con beni della comunione o meno**.

Con l'ordinanza n. [3988](#) pubblicata ieri, infatti, la Suprema Corte conferma l'orientamento già accolto dalla pronuncia 28 marzo 2018 n. [7606](#) (si veda "[Irrilevanti i conguagli divisionali per l'imposta di registro](#)" del 29 marzo 2018) e, prima ancora, dalle sentenze nn. [17866/2010](#), [20119/2012](#) e [17512/2017](#).

La questione sorge dalle norme sull'applicazione dell'imposta di registro alla divisione che:

- da un lato (art. [3](#) della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86) prevedono l'applicazione dell'imposta di registro all'1% agli **atti dichiarativi**, cui è fiscalmente riconducibile la divisione;

- dall'altro (art. [34](#) del DPR 131/86) prevedono che la divisione "con la quale ad un convivente sono assegnati beni per un valore complessivo eccedente quello a lui spettante sulla massa comune, è considerata vendita limitatamente alla parte eccedente" ed è tassata, quindi, con le aliquote previste per il trasferimento.

Nel caso di specie, gli eredi in comunione avevano venduto alcuni dei beni **immobili** oggetto di successione, depositandone il ricavato su di un libretto postale cointestato e, poi, in sede di divisione, avevano attribuito a ogni convivente una quota, in parte in natura e in parte in denaro, corrispondente alla quota spettante di diritto.

Ipotizzando, ad **esempio**, che i beni in comunione fossero tre immobili, del valore di 50, 60 e 70 (per un totale di 180) e i conviventi fossero due, a ognuno spetterebbe una quota di diritto del valore di 90. Gli eredi, allora, avrebbero potuto alienare l'immobile del valore di 70 per poi attribuire in sede di divisione: a un convivente l'immobile del valore di 50 oltre al denaro ricavato dalla vendita per 40; all'altro convivente l'immobile del valore di 60, oltre al denaro ricavato dalla vendita per 30. In tal modo, a ognuno verrebbe attribuita una quota di valore pari a 90, corrispondente alla quota di diritto, costituita in parte dai beni originariamente parte della comunione e in parte da beni estranei (denaro).

Secondo i giudici di legittimità, in questo caso, **non** emergono **conguagli rilevanti** ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro proporzionale, in quanto la

quota di fatto attribuita a ogni convivente è pari a quella spettante di diritto.

In particolare, la Corte ribadisce il principio già sancito dalle pronunce nn. [17512/2017](#) e [20119/2012](#), secondo cui "in tema di imposta di registro, in caso di scioglimento della comunione ereditaria mediante assegnazione di beni in natura ad un convivente e versamento agli altri eredi di somme di danaro pari al valore delle loro quote, si applica l'aliquota degli **atti di divisione**, e non quella della vendita, atteso che quest'ultima è utilizzabile, ai sensi dell'[art. 34](#) del DPR n. 131 del 1986, soltanto ove al convivente siano attribuiti beni per un valore eccedente rispetto a quello a lui spettante e limitatamente alla parte in eccesso".

Infatti – precisa la Cassazione – le assegnazioni che hanno luogo nella divisione non possono essere considerate traslative tutte le volte in cui il convivente riceve una quota corrispondente ai suoi diritti. Solo se vi è un conguaglio, ovvero se la quota assegnata è **superiore** a quella spettante, la divisione va considerata "**traslativa**", limitatamente al valore del conguaglio o al maggiore assegno e come tale assoggettata al tributo proporzionale.

Per verificare se sussista un conguaglio rilevante, l'Amministrazione finanziaria deve confrontare le quote di diritto spettanti ai conviventi, determinate sulla base dell'intero valore dei beni oggetto della comunione, con le quote finali loro assegnate, a prescindere dalla provenienza dei beni.

Pertanto, va applicata l'**aliquota dell'1%** e non quella per i trasferimenti, nel "caso di scioglimento della comunione ereditaria mediante assegnazione di beni con versamento di somme in denaro pari al valore delle quote [...], essendo irrilevante che la somma corrisposta non provenga dalla massa ereditaria, atteso che l'art. 34 cit. non si occupa della provenienza dei beni assegnati, ma soltanto del loro valore" (*cfr.* Cass. n. [17607](#) del 2010).

Facendo applicazione di tali principi nel caso di specie, quindi, la Suprema Corte conferma la decisione della Commissione tributaria e rigetta il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, rilevando che era stata correttamente applicata l'imposta di registro dell'1%, a nulla rilevando "il fatto che le vendite da cui era conseguita la provvista in denaro fossero intervenute **prima della divisione** ereditaria", in quanto solo l'attribuzione a un convivente di beni per un valore eccedente quello spettante rispetto alla quota di diritto può determinare la "metamorfosi" dell'atto di divisione da atto dichiarativo in atto traslativo.

Passa al 5% il prelievo sui dividendi post Brexit

La Convenzione Italia-Regno Unito prevede il prelievo ridotto in presenza di un rapporto partecipativo almeno pari al 10%

/ Gianluca ODETTO

Con il recesso del Regno Unito dall'Unione europea sono cambiate le modalità di tassazione dei principali **flussi di reddito infragruppo**, rappresentati dai dividendi, dagli interessi e dalle *royalties*. Sono, infatti, venuti meno i benefici delle direttive [2011/96/Ue](#) e [2003/49/Ce](#) (attuata, rispettivamente, dall'[art. 27-bis](#) del DPR 600/73 e dall'[art. 26-quater](#) del DPR 600/73), che permettevano l'esenzione da ritenuta nello Stato della fonte in presenza dei requisiti previsti dalle norme stesse (in particolare, un rapporto partecipativo minimo del **10%** per i dividendi o del **25%** per gli interessi e per le *royalties*).

Analizzando la situazione dei redditi di fonte italiana corrisposti a società inglesi, la possibilità di **ridurre** le **ritenute** italiane (prelevate nelle misure ordinarie del 26% per i dividendi e gli interessi e del 30% per le *royalties*) passa quindi per le disposizioni della [Convenzione](#) contro le doppie imposizioni siglata tra i due Stati.

Per quanto riguarda i **dividendi**, il prelievo è pari al **15%**; se, però, la società beneficiaria ha almeno il 10% dei diritti di voto nella società che paga gli utili, la misura è ridotta al **5%** ([art. 10](#), paragrafo 2 della Convenzione). Si tratta di una disposizione più favorevole di quella prevista nel modello OCSE, nel quale la ritenuta ridotta nei rapporti tra imprese associate è subordinata a una partecipazione minima del 25%; la norma in analisi del Trattato con il Regno Unito, inoltre, non verrà modificata dalla clausola antielusiva contenuta nell'[art. 8](#) della Convenzione Multilaterale BEPS, la quale vincola il beneficio al possesso continuativo della partecipazione nei 365 giorni che precedono la distribuzione, in quanto l'Italia ha espresso sul punto riserva per la disapplicazione integrale.

Per quanto riguarda gli **interessi** e le **royalties**, le misure previste in sede convenzionale sono rispettivamente il **10%** e l'**8%** ([artt. 11](#) e [12](#) della Convenzione); il beneficio, come nelle direttive, è concesso per la parte dei proventi che non eccede quella che avrebbe caratterizzato la medesima transazione tra parti indipendenti.

Restano invariate le esclusioni dalla tassazione italiana per i **proventi non imponibili** in capo ai non residenti *white list* in base alla norma interna: si tratta, ad esempio, dei redditi di capitale menzionati dall'[art. 26-bis](#) del DPR 600/73 o dei proventi degli OICR italiani di cui all'[art. 26-quinquies](#) del DPR 600/73 (entrambe le norme, infatti, concedono l'esenzione se il beneficiario risiede in uno Stato appartenente alla *white list*, condizione verificata per il Regno Unito anche dopo il recesso dall'Unione europea).

Rimangono evidentemente invariati anche gli effetti delle altre norme interne che escludono l'imposizione

in capo a tutti i non residenti, tra le quali quella di più evidente applicazione è contenuta nell'[art. 23](#) comma 1 lettera b) del TUIR e riguarda gli interessi e gli altri proventi dei **conti correnti** bancari e postali.

Un tema sinora non affrontato dalla prassi ufficiale riguarda i possibili effetti sulla materia dell'[art. 23](#) dell'accordo commerciale del [24 dicembre 2020](#) (Parte Seconda, Rubrica Prima, Titolo II), il quale accorda agli investitori dell'altra parte, per lo stabilimento sul proprio territorio, un trattamento non meno favorevole di quello accordato alle proprie imprese e ai propri investitori, intendendo per:

- "**investitore**", una persona fisica o giuridica di una parte che intende stabilire, sta stabilendo o ha stabilito un'impresa nel territorio dell'altra parte;

- "**stabilimento**", la costituzione o l'acquisizione di una persona giuridica, anche attraverso la partecipazione al capitale, o l'apertura di una succursale o di un ufficio di rappresentanza nel territorio di una parte, al fine di allacciare o mantenere legami economici durevoli.

Se la norma potesse essere intesa nel senso per cui ostano a tale trattamento paritario anche le penalizzazioni di natura fiscale, vi sarebbe spazio per sostenere il possibile mantenimento dell'efficacia delle disposizioni nazionali che sono state inserite al fine di salvaguardare principi di non discriminazione (ad esempio, la ritenuta dell'1,20% sui dividendi di cui all'[art. 27](#) comma 3-ter del DPR 600/73, ma vi sono esempi in tal senso anche per i prelievi sugli interessi).

Allo stato attuale, dovrebbe risultare opportuno un **atteggiamento prudente**, per cui, con riferimento ai dividendi, la soluzione di maggiore garanzia per le distribuzioni tra società legate da rapporti partecipativi almeno pari al 10% è quella del prelievo convenzionale del **5%**.

Prelievo convenzionale con i modelli A, B e C

Il passaggio dall'esenzione prevista dalle direttive alle ritenute ridotte in base alle Convenzioni implica anche la modifica degli **adempimenti formali**. Mentre, infatti, nel primo caso il soggetto pagatore doveva acquisire i modelli E ed F, completi dell'attestazione di residenza fiscale del percipiente estero, nel secondo i modelli da utilizzare allo scopo sono quelli A, B e C (rispettivamente per dividendi, interessi e *royalties*).

Gli stessi modelli devono essere presentati al Centro Operativo di Pescara dell'Agenzia delle Entrate per il rimborso dell'imposta prelevata in eccesso rispetto alla misura convenzionale.

Il trust non ha personalità giuridica anche se è soggetto passivo IRES

L'atto di dotazione va distinto dall'atto istitutivo

/ REDAZIONE

Il fatto che il legislatore del 2006, intervenendo sull'[art. 73](#) del TUIR, abbia riconosciuto (a talune condizioni) la soggettività passiva IRES del trust **non** implica che al trust possa essere riconosciuta una "**soggettività assoluta** ai fini dell'imposizione diretta", né, tantomeno, che al trust possa riconoscersi la capacità generalizzata di essere soggetto passivo anche di altri tributi.

Lo afferma la Corte di Cassazione, nella pronuncia n. [3986](#), depositata ieri.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate aveva considerato il trust soggetto passivo delle imposte ipotecaria e catastale, deducendo la legittimazione passiva del trust dal fatto che tale istituto sia qualificato dall'[art. 73](#) del TUIR quale **soggetto IRES**, ove sia "opaco".

La Cassazione non però ha condiviso tale assunto e ha ritenuto **contrario** al **divieto di analogia** il ragionamento dell'Amministrazione, atteso che "non può, in ogni caso, leggersi l'[art. 73](#) del TUIR nel senso che il legislatore abbia attribuito al trust la personalità giuridica, né, tantomeno, può la giurisprudenza elevare a soggetto giuridico i centri di interessi e rapporti che non lo sono, posto che l'attribuzione della soggettività giuridica è appannaggio del solo legislatore".

Il trust, infatti, è **privo di soggettività giuridica**, come si desume dalla definizione datane dall'art. 2 della Convenzione dell'Aja del 1° luglio 1985 (ratificata in Italia dalla L. 16 ottobre 1989 n. [364](#)), che lo qualifica come un insieme di beni e rapporti con effetto di segregazione patrimoniale "istituiti da una persona, il disponente – con atto tra vivi o mortis causa – qualora dei beni siano stati posti sotto il controllo di un trustee nell'inten-

resse di un beneficiario o per un fine determinato".

Il trust, quindi, non configura un soggetto di diritto, ma istituisce un patrimonio destinato a uno scopo prestabilito (Cass. n. [10105/2014](#)), di conseguenza, esso non può essere titolare di diritti e tanto meno essere considerato soggetto passivo di imposta (Cass. nn. [2043/2017](#) e [12718/2017](#)).

Inoltre – afferma la Corte – nella genesi del trust, è importante distinguere l'atto di **istituzione** (con cui il disponente manifesta la volontà di istituire il trust) dall'atto di **dotazione** (con cui il disponente trasferisce, a titolo gratuito, i beni in trust al trustee): i due atti, seppur collegati, sono distinti.

L'atto istitutivo – rilevano, ancora, i giudici di legittimità – **non è un contratto**, bensì un "atto unilaterale formato esclusivamente dal disponente", sicché l'obbligo di corrispondere le imposte ipotecarie e catastali grava sul solo disponente, dovendosi escludere:

- non solo un'eventuale responsabilità patrimoniale del trustee, che può sorgere solo per atti e fatti compiuti nell'esercizio della propria funzione a seconda della legge regolatrice applicabile;
- ma anche una responsabilità solidale del trustee e del disponente ex [art. 57](#) del DPR 131/86, atteso che l'atto istitutivo non è un contratto di cui essi siano "parti".

Solo quando il vincolo di destinazione si sarà costituito, proprio in ragione del fatto che il trust non possiede personalità giuridica, sarà il **trustee** l'unico soggetto legittimato nei rapporti con i terzi, in quanto dispone in esclusiva del patrimonio vincolato allo scopo del trust.

Condanna per peculato al gestore degli apparecchi da gioco

Le Sezioni Unite confermano il reato più grave per l'omesso versamento del PREU

/ Maria Francesca ARTUSI

Il mancato riversamento del prelievo erariale unico (PREU) maturato dagli apparecchi da gioco con vincite in denaro (slot machine) può integrare il reato di **peculato** ai sensi dell'[art. 314](#) c.p.

Come già preannunciato su *Eutekne.info* (si veda "[Non versare il PREU sui giochi è peculato](#)" del 2 ottobre 2020), le Sezioni Unite, con le motivazioni della sentenza n. [6087](#) depositate ieri, hanno così risolto il contrasto interpretativo circa la qualificazione dell'**omesso versamento del prelievo unico erariale** dovuto sull'importo delle giocate, al netto delle vincite erogate, da parte del gestore degli apparecchi da gioco con vincita in denaro o del "concessionario" per l'attivazione e la conduzione operativa della rete per la gestione telematica del gioco lecito.

Una differente linea interpretativa sosteneva si potesse, invece, configurare il delitto di **truffa aggravata** ai danni dello Stato, previsto dall'[art. 640](#) comma 2 c.p., ovvero di **frode informatica**, previsto dall'[art. 640-ter](#) c.p. (cfr. Cass. n. [21318/2018](#)).

La differenza di qualificazione rispetto al peculato è decisamente rilevante, oltre che per il diverso interesse protetto (la Pubblica Amministrazione rispetto al patrimonio), soprattutto per la ben più alta cornice sanzionatoria del delitto di cui all'[art. 314](#) c.p. (da quattro a dieci anni prima della riforma della L. [69/2015](#) e oggi da quattro anni a dieci anni e sei mesi).

Il cuore della condotta di peculato è rappresentato dall'**appropriazione di danaro** o di altra cosa mobile altrui realizzata dal pubblico ufficiale o dall'incaricato di un pubblico servizio, che ne ha il possesso o la disponibilità in ragione del suo ufficio o servizio. La questione all'esame delle Sezioni Unite verte, dunque, da un lato, sulla qualifica soggettiva del gestore degli apparecchi da gioco rispetto all'importo delle giocate dovuto all'Erario, dall'altro, sulla "proprietà" del denaro incassato all'atto della puntata.

Sotto il primo aspetto, nella pronuncia in commento, viene affermato che il **concessionario** svolge in regime di concessione un **pubblico servizio**, riservato al monopolio statale, che consiste proprio nel controllo delle attività di gioco sia per il rispetto dei limiti entro quale può ritenersi lecito, svolgendo quella funzione pubblica, più volte dichiarata nella normativa, di contrasto alla diffusione della ludopatia e delle attività criminali nel dato settore, sia per la gestione degli incassi delle giocate, destinati all'Erario.

In altre parole, il privato concessionario gestisce in via esclusiva un'attività propria dell'amministrazione,

rientrando nell'ambito di un **monopolio legale**, esercitandone i medesimi poteri pubblici. In un tale contesto, il concessionario procede alla raccolta di denaro, tramite gli apparecchi collegati alla rete telematica della Pubblica Amministrazione, attività che assume carattere pubblico in forza del titolo di legittimazione alla giocata che rende lecito un gioco d'azzardo che, altrimenti, integrerebbe un'attività assolutamente vietata dall'[art. 110](#) del RD 773/1931 (TULPS) e sanzionata.

Per quanto riguarda il denaro incassato dalle puntate, non è in discussione se il PREU in sé sia un'imposta, in quanto questa natura è pacifica proprio alla luce della normativa inequivoca che lo disciplina; è, invece, in questione la **natura pubblica** degli **incassi del gioco** realizzati utilizzando una certa tipologia di apparecchi. In proposito, la Sesta sezione penale, che ha sollevato il ricorso in esame, aveva ritenuto che il denaro incassato dalle puntate dovesse ritenersi non immediatamente di proprietà, pro quota, dell'Erario, bensì interamente della società che dispone del congegno da gioco, anche per la parte corrispondente all'importo da versare a titolo di prelievo unico erariale. Questo perché la giocata genera un **ricavo di impresa** sul quale è calcolato l'importo che la società deve corrispondere a titolo di debito tributario. In tal senso, non potrebbe sussistere quella diretta lesione al bene pubblico richiesta per il peculato.

L'opposto indirizzo – fatto proprio dalle Sezioni Unite – ritiene, invece, che tale denaro è incassato, a prescindere dalla proprietà dei dispositivi di gioco, nell'esercizio della concessione e per conto della concedente, e, quindi, appartiene all'amministrazione; la peculiare modalità di riversamento del denaro, con il meccanismo tributario per una gran parte (il PREU) e con il canone di concessione per altra, non incide sulla natura di **"denaro pubblico"**.

Tale conclusione si confronta anche con le posizioni assunte dalla giurisprudenza della Corte dei Conti, competente a esercitare il controllo sui concessionari in virtù della loro qualificazione quali "agenti contabili", secondo cui il PREU va qualificato come un'entrata erariale.

In definitiva la condotta del gestore (cui, si rammenta, va equiparato l'esercente) di appropriazione degli incassi degli apparecchi da gioco, in quanto **denaro "altrui"** del quale ha il possesso per ragione del suo ufficio di incaricato di pubblico servizio, è quindi correttamente qualificata come peculato.

Imposta di registro a carico del cedente se chi acquista è lo Stato

In questo caso l'acquisto di un immobile è esente dalle imposte di bollo, ipotecaria e catastale e dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie

/ REDAZIONE

L'**acquisto** di un **immobile** (ceduto da una Provincia), operato dallo Stato, esercitando il diritto di prelazione, non sconta le imposte ipotecaria e catastale, né l'imposta di bollo, mentre l'imposta di registro resta a carico del venditore.

Lo specifica l'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. [111](#), pubblicata ieri.

Nel caso di specie, veniva chiesto all'Amministrazione finanziaria di ricostruire la corretta **imposizione indiretta** dell'atto di cessione immobiliare intervenuto tra una Provincia (cedente) e lo Stato (acquirente).

Nella risposta, l'Agenzia ricorda, in primo luogo, che, a norma dell'[art. 10](#) comma 3 del DLgs. 23/2011, gli atti di **trasferimento immobiliare** di cui all'[art. 1](#) della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, sono **esenti** dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e sono soggetti a ciascuna delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di **50 euro**.

Tuttavia, nel caso di specie **non** risultano **dovute** neppure tali ultime imposte (**ipotecaria e catastale**), in quanto:

- a norma dell'[art. 1](#) comma 2 del DLgs. 347/90, "le formalità eseguite nell'interesse dello Stato" non sono soggette all'imposta ipotecaria;
- a norma dell'[art. 10](#) comma 3 del DLgs. 347/90 non sono soggette all'imposta catastale "le vulture eseguite

nell'interesse dello Stato".

Resta dovuta, pertanto, solo l'imposta di **registro proporzionale** sull'atto di cessione a favore dello Stato (atteso che, con la riforma dell'imposizione indiretta dei trasferimenti immobiliari, operata dall'[art. 10](#) del DLgs. 23/2011, entrata in vigore il 1° gennaio 2014, è stata abrogata la previsione dell'applicazione dell'imposta fissa per i trasferimenti a favore dello Stato o di enti pubblici territoriali).

Dovuta l'imposta di registro proporzionale

Tuttavia, tale imposta non grava sullo Stato acquirente, atteso che l'[art. 57](#) comma 7 del DPR 131/86 prevede che "nei contratti in cui è parte lo Stato, obbligata al pagamento dell'imposta è unicamente l'altra **parte contraente**".

Ne deriva che, nel caso di specie, l'atto di trasferimento:

- è **esente** dall'imposta di bollo, dalle imposte ipotecaria e catastale e dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie;
- resta soggetto alla sola imposta di registro proporzionale che resta soggettivamente a carico della Provincia cedente.

Decontribuzione Sud sull'intera tredicesima mensilità

Il TAR del Lazio sospende gli effetti del messaggio INPS sull'applicazione dell'esonero del 30% solo sui ratei di ottobre, novembre e dicembre 2020

/ Daniele SILVESTRO

In attesa della trattazione collegiale fissata per il prossimo 2 marzo, il [decreto](#) del Presidente del TAR del Lazio del 13 febbraio 2021 **sospende** i messaggi INPS nn. [72/2021](#) e [170/2021](#), attraverso i quali l'Istituto aveva riconosciuto l'applicabilità della c.d. "decontribuzione Sud" alla tredicesima mensilità, ma solo per i ratei di ottobre, novembre e dicembre 2020, accogliendo il ricorso dell'ANCL (Associazione nazionale consulenti del lavoro).

Inoltre, come si legge dal decreto, sono sospesi ogni ulteriore atto, connesso, presupposto e/o consequenziale, compresi gli eventuali provvedimenti/atti presupposti, adottati dal Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, costituenti i richiamati (dal messaggio INPS impugnato) "**orientamenti espressi**" ma non conosciuti dalla ricorrente.

Nel ricostruire la vicenda, si ricorda che l'[art. 27](#) del DL 104/2020 (DL "Agosto") ha introdotto un esonero del 30% dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, per il periodo compreso dal **1° ottobre 2020 al 31 dicembre 2020**, in riferimento ai rapporti di lavoro dipendente, instaurati e instaurandi, la cui sede di lavoro sia situata in una delle seguenti Regioni: Abruzzo; Basilicata; Calabria; Campania; Molise; Puglia; Sardegna; Sicilia.

L'INPS ha provveduto a dettare le istruzioni operative per la fruizione dell'agevolazione in argomento con la circ. n. [122/2020](#) e a fornire ulteriori chiarimenti con il messaggio n. [72/2021](#). In particolare, in quest'ultimo documento l'Istituto previdenziale ha precisato che lo sgravio del 30% trova applicazione anche per la tredicesima mensilità, ma limitatamente ai **ratei di ottobre, novembre e dicembre 2020** (si veda "[Per la tredicesima decontribuzione Sud solo sui ratei di ottobre, novembre e dicembre](#)" del 13 gennaio 2021).

Con lo stesso messaggio l'INPS ha poi dettato le istruzioni ai datori di lavoro che avessero applicato l'esonero sull'intera tredicesima, al fine di rideterminare l'importo riferito ai ratei dei mesi da gennaio a settembre 2020 e permettere così la **restituzione** della maggiore somma utilizzando le denunce di competenza gennaio 2021.

Tale orientamento è stato poi confermato con il successivo messaggio n. [170](#) con riferimento ai lavoratori

iscritti alla Gestione pubblica. Sulla stessa linea anche l'INPGI con specifico riguardo al **personale giornalistico**. L'Istituto, con la circ. n. [1/2021](#) dello scorso 28 gennaio, aveva infatti precisato che lo sgravio del 30% trova applicazione solo per i ratei degli ultimi tre mesi del 2020.

La presa di posizione da parte dell'INPS, seppur adottata in coerenza con gli "orientamenti espressi" dal Ministero del Lavoro, ha suscitato fin da subito il **disappunto** dei professionisti. Sulla questione era intervenuta anche la Presidente del Consiglio nazionale dell'Ordine dei consulenti del lavoro, Marina Calderone, che, attraverso una [lettera](#) indirizzata al Presidente dell'INPS, Pasquale Tridico, invitava l'Istituto a **rivedere** il proprio orientamento e a riconoscere lo sgravio del 30% all'intera tredicesima mensilità.

Secondo quanto stabilito infatti dall'[art. 6](#) del DLgs. 314/97 – che ha sostituito il precedente [art. 12](#) della L. 153/69 – le gratificazioni annuali e periodiche (quindi anche la tredicesima e la quattordicesima mensilità), i conguagli di retribuzione spettanti a seguito di norma di legge o di contratto aventi effetto retroattivo e i premi di produzione sono in ogni caso assoggettati a contribuzione nel **mezzo di corresponsione** e allo stesso mezzo imputati (circ. INPS n. [263/97](#)).

Tenuto conto, quindi, che i contributi sono versati sull'intera tredicesima maturata e corrisposta, **non trova riscontro** l'orientamento dell'Istituto previdenziale che considera applicabile la c.d. "decontribuzione Sud" solo sui ratei riferiti ai mesi in cui sia riconosciuto l'esonero del 30%.

Un simile orientamento era stato espresso con l'[approfondimento](#) del 12 gennaio 2021 anche dalla Fondazione Studi Consulenti del lavoro che, in linea con quanto sostenuto nella suddetta lettera, riteneva applicabile la c.d. "decontribuzione Sud" sull'**intera tredicesima** mensilità.

Con il decreto del Presidente del TAR del Lazio, pertanto, viene sospeso il messaggio n. [72/2021](#) e in modo particolare la parte che prevede l'applicazione dell'agevolazione solo sui **tre ratei** della tredicesima mensilità. Sotto il profilo operativo, infine, sarà comunque necessario attendere **nuove indicazioni** da parte dell'INPS.

Nuove declaratorie con specifici criteri di professionalità nell'industria metalmeccanica

Competenze al centro nel sistema di inquadramento dei lavoratori del contratto collettivo

/ Marco MICARONI

Il rinnovo del contratto collettivo metalmeccanici del [5 febbraio 2021](#) (per una visione d'insieme sulle principali novità introdotte dall'accordo si veda "[Nuovo sistema di classificazione per l'industria metalmeccanica](#)" del 9 febbraio 2021) è sicuramente caratterizzato dal **nuovo sistema di inquadramento** dei lavoratori.

La materia riveste una rilevante importanza perché al sistema classificatorio è legato il **livello retributivo** del personale e l'art. [2095](#) c.c. e gli artt. [95](#) e [96](#) delle disposizioni di attuazione del codice civile rimettono sostanzialmente all'autonomia collettiva la determinazione dei criteri di classificazione del personale; per "granitica" giurisprudenza, anche di Cassazione, "la disapplicazione di un accordo collettivo non è concessa al giudice, non potendo il magistrato attribuire al lavoratore un inquadramento diverso da quello previsto dalla contrattazione collettiva" (principio consolidato, confermato da ultimo da Cass. n. [8952/2018](#)).

Realizzare quindi un efficace e chiaro sistema classificatorio è particolarmente rilevante e complicato, soprattutto in sistemi complessi: non è un caso che le parti sociali intervengano sulla questione dopo quasi 50 anni, "prendendo atto delle innovazioni tecnologiche ed organizzative e della **trasformazione digitale dell'industria** e della società dal 1973 ad oggi".

Una delle caratteristiche principali del nuovo sistema consiste sicuramente nella nuova articolazione nei seguenti quattro campi di responsabilità di ruolo e **9 livelli** di inquadramento: D. Ruoli Operativi, livelli D1 e D2; C. Ruoli tecnico specifici, livelli C1, C2 e C3; B. Ruoli specialistici e gestionali, livelli B1, B2 e B3; A. Ruoli di gestione del cambiamento e innovazione, livello A1.

Dai 10 livelli precedenti la scala scende a 9, eliminando la vecchia 1ª categoria, dove, in realtà, erano ormai ben pochi i lavoratori collocati.

La vera innovazione è però rappresentata dal **nuovo sistema di declaratorie** e dal nuovo linguaggio adottato dalle parti.

Le declaratorie generali sono definite sulla base di alcuni specifici **criteri di professionalità**, quali: autonomia e responsabilità gerarchico/funzionale, competenza tecnico specifica, competenze trasversali e partecipazione al miglioramento, polivalenza, polifunzionalità, miglioramento continuo e innovazione correlati ai nuovi sistemi integrati di gestione.

Tali sei elementi di professionalità sono poi precisati ed esemplificati in un **nuovo glossario** e vanno riferiti al ruolo effettivamente svolto dal lavoratore nell'ambito dell'organizzazione aziendale. Un esempio per tutti: per miglioramento continuo e innovazione le parti in-

tendono "partecipazione ai nuovi sistemi integrati di gestione operativa e di organizzazione del lavoro ad esempio di tipo Iso 9000, 14000, 18000/45000 o normativo che richiedono capacità di contribuire ai cicli di miglioramento continuo e processi di innovazione a fronte delle evoluzioni della tecnologia e dei mercati, per il miglioramento delle condizioni di lavoro e dell'efficienza".

L'armonizzazione dal precedente sistema al nuovo spetta alle singole aziende che, entro il **31 maggio 2021**, dovranno provvedere a riclassificare i lavoratori, secondo però una precisa tabella di comparazione stabilita dalle parti stipulanti il CCNL.

L'impalcatura complessiva è ben definita: in questa cornice le parti sociali demandano gli importanti lavori futuri a una specifica Commissione nazionale sull'inquadramento professionale che avrà, tra l'altro, il compito di: monitorare l'applicazione del nuovo sistema; elaborare una raccolta di **profili professionali** rilevanti tenendo conto delle specificità dei comparti, filiere e bacini (su questo punto fondamentale i firmatari del contratto collettivo hanno intanto condiviso una base del lavoro, individuando una esemplificazione di numerose figure professionali, articolate nei diversi livelli di professionalità); fornire valutazioni e indirizzi qualora si verificassero contenziosi sull'applicazione concreta del nuovo impianto classificatorio; proporre alle parti stipulanti aggiornamenti dell'esemplificazione delle figure professionali e progressione nei livelli di professionalità in funzione dell'evoluzione tecnologica e organizzativa del mondo del lavoro; elaborare linee guida per le sperimentazioni di interventi di adattamento inquadramentale finalizzati a valorizzare la professionalità dei lavoratori in coerenza con le specificità degli ambiti tecnologici.

La Commissione si avvarrà del supporto tecnico scientifico dei Centri di competenza guidati dai Politecnici e dalle Università, per sviluppare approfondimenti sull'evoluzione delle competenze e dei processi di cambiamento delle imprese.

Un tale sforzo di trasformazione non può che viaggiare in stretta connessione con l'esigenza di **formazione continua**: le parti sociali dedicano ampio spazio anche in questo rinnovo contrattuale all'argomento, decidendo tra l'altro che i Servizi per la formazione saranno finanziati con un contributo aziendale una tantum pari a **1,50 euro** per dipendente, da versare nel mese di luglio 2021, gestiti da un'apposita Commissione nazionale.

Disciplina sul licenziamento disciplinare per le imprese in house

Il legislatore non ha infatti previsto espressa deroghe in materia per i lavoratori dipendenti di società a controllo pubblico e di quelle in house

/ Mario PAGANO

I dipendenti delle imprese in house o delle società a controllo pubblico sono soggetti alla disciplina **privatistica** in materia disciplinare, con particolare riferimento agli aspetti legati alle relative impugnazioni. Questo è quanto chiarito dall'Ispettorato nazionale del lavoro (INL) che, con parere n. [289/2021](#), ha esaminato alcuni aspetti concernenti i rapporti tra settore pubblico e settore privato e le possibili interferenze di regolamentazione.

Si tratta, più precisamente, dei dipendenti di società a **controllo pubblico** e di quelle **in house**, che sono stati oggetto di provvedimento di licenziamento disciplinare. Ci si è chiesti se nei loro confronti fosse o meno applicabile, in ragione del loro particolare status derivante dalla natura del proprio datore di lavoro, la disciplina contenuta nell'[art. 7](#) commi 6 e 7 della L. 300/70. Secondo tale disposizione, il lavoratore al quale sia stata applicata una sanzione disciplinare può promuovere, nei venti giorni successivi, anche per mezzo dell'associazione sindacale alla quale sia iscritto ovvero conferisca mandato, la costituzione di un **collegio** di conciliazione e arbitrato, composto da un rappresentante di ciascuna delle parti e da un terzo membro scelto di comune accordo o, in difetto di accordo, nominato dal direttore dell'Ispettorato del lavoro.

Tale normativa è ovviamente tipica dei rapporti di lavoro privati. Tuttavia, non è esclusa, a determinate condizioni, un'**estensione** anche a precisi ambiti del rapporto di lavoro pubblico.

Come ricordato dall'INL, in forza dei principi generali stabiliti dagli [artt. 2093](#) e [2129](#) c.c., la disciplina dei rapporti di lavoro dei dipendenti delle società a controllo pubblico e delle società in house è sempre stata ancorata a quella del **"lavoro nell'impresa"**. Ciò in quanto le richiamate norme stabiliscono che le disposizioni relative al rapporto di lavoro nell'impresa si applicano anche agli enti pubblici, in mancanza di deroghe o comunque nel caso in cui gli enti esercitino una attività imprenditoriale.

Tale impostazione non è cambiata neppure a seguito della riforma delle società a partecipazione pubblica realizzata con il DLgs. [175/2016](#), sebbene, in ragione dell'abrogazione dell'[art. 56](#) del DLgs. 165/2001 a opera dell'[art. 72](#) del DLgs. 150/2009, la procedura in questione non trovi applicazione per i **dipendenti pubblici**, come confermato dal Ministero del Lavoro, con interpello n. [11/2012](#).

Il citato art. 56, infatti, stabiliva espressamente che, se i

contratti collettivi nazionali non avevano istituito apposite procedure di conciliazione e arbitrato, le sanzioni disciplinari potevano essere impugnate dal lavoratore davanti al collegio di conciliazione, con le modalità e con gli effetti dell'[art. 7](#) commi 6 e 7 della L. 300/70. Tuttavia, l'esclusione dell'applicabilità della disciplina privatistica, ad avviso dell'Ispettorato, opera nei confronti delle amministrazioni pubbliche come definite nell'[art. 1](#) comma 2 dello stesso DLgs. 165/2001, che circoscrive il proprio ambito di applicazione ai rapporti di lavoro dei dipendenti delle **pubbliche amministrazioni** ivi **individuato**, tra cui non sono ricomprese né le società a controllo pubblico, né le società in house.

Il riferimento alla disciplina privatistica, avvalorata dal parere in commento anche in ragione di quanto affermato dalla giurisprudenza (*cfr.* Cass. SS.UU. n. [7759/2017](#)), può non essere risolutivo ove siano presenti precise **deroghe**, introdotte direttamente dal legislatore.

Più in particolare, rifacendosi ai contenuti articolati dell'[art. 19](#) del citato DLgs. 175/2016, l'Ispettorato sottolinea come le deroghe previste al principio generale di applicazione della disciplina privatistica riguardino soltanto le assunzioni e la retribuzione (*cfr.* Cass. n. [21378/2018](#)), mentre nessuna disciplina è stata dettata con riferimento alle **impugnazioni** (*cfr.* Cass. n. [7222/2018](#)).

Del resto, ad avviso dell'INL, lo stesso art. 19, "che identifica le fonti di disciplina dei rapporti di lavoro alle dipendenze delle società a controllo pubblico, fornisce un metodo che deve orientare l'attività dell'interprete, vincolandolo ad applicare il regime privatistico del rapporto di lavoro anche ai dipendenti delle società a controllo pubblico fintantoché non si palesi una deroga espressamente dettata dal legislatore; deroga che, attesa la sua natura, dovrà essere oggetto di stretta interpretazione".

A questo punto la conclusione a cui giunge il parere in commento è consequenziale al ragionamento delineato.

Non essendoci deroghe in materia di licenziamenti disciplinari, intimati ai lavoratori dipendenti di società in house, anche nei loro confronti sarà coerentemente applicabile la **normativa privatistica** sulle impugnazioni, ivi compresa quella concernente la costituzione di un collegio di conciliazione e arbitrato ex [art. 7](#) commi 6 e 7 della L. 300/70.

Nuove retribuzioni da gennaio 2021 per le aziende della lavorazione del tabacco

Disciplinata la modalità del lavoro agile e definito il diritto alla "disconnessione"

/ Alessandro MORI

Siglato l'[11 febbraio](#) e diffuso dalle parti (APTI in rappresentanza delle aziende con le OO.SS. dei lavoratori Fai-Cisl, Flai-Cgil e Uila-Uil) negli scorsi giorni, l'accordo per il rinnovo del CCNL 8 maggio 2017 applicabile al personale dipendente delle aziende di lavorazione della foglia di tabacco secco allo stato sciolto **decorre dal 1° gennaio 2021** e rimane in vigore per il quadriennio successivo, fino al 31 dicembre 2024.

Con riferimento alla portata economica dell'accordo, si segnala in primo luogo un incremento dei minimi retributivi pari a 78 euro nel quadriennio, riferiti alla categoria 4A. L'incremento è spalmato su 4 decorrenze, rispettivamente fissate al 1° gennaio di ciascun anno compreso nella vigenza contrattuale.

Di seguito sono riportati i nuovi importi dei **minimi retributivi** applicabili dal **1° gennaio 2021**: cat. 1S, 1.914,37 euro; cat. 1, 1.767,22 euro; cat. 2, 1.535,00 euro; cat. 3A, 1.336,86 euro; cat. 3B, 1.190,73 euro; cat. 4A, 1.076,90 euro; cat. 4B, 1.027,15 euro; cat. 5, 994,05 euro; cat. 6, 881,00 euro. Per gli importi validi dal 1° gennaio 2022, 2023 e 2024, si rinvia alla tabella in allegato all'accordo.

Tra le novità che insistono sugli istituti normativi si segnala per prima quella che riguarda l'introduzione nella disciplina collettiva di disposizioni in materia di **lavoro agile**. Infatti, sulla scia dell'attuale situazione pandemica e delle profonde trasformazioni che essa ha determinato anche in termini di svolgimento della prestazione lavorativa, l'accordo ha ribadito alcuni concetti cardine, quali la base volontaria del ricorso a tale modalità lavorativa, il suo svolgimento entro i limiti di orario giornalieri e settimanali contrattualmente definiti, la responsabilità in capo all'azienda della fornitura e della manutenzione degli strumenti informatici che consentono la prestazione a distanza, l'irrelevanza del lavoro agile ai fini dell'inserimento del lavoratore nell'organizzazione aziendale, come pure ai fini dei diritti sindacali e dello svolgimento dell'attività sindacale.

In aggiunta, viene affrontato il tema del c.d. **"diritto alla disconnessione"**, attraverso la previsione che al di fuori dell'orario di lavoro previsto, come pure in occasione delle pause o interruzioni autorizzate, il lavoratore potrà disattivare i propri dispositivi evitando così di ricevere comunicazioni "aziendali"; il mancato accesso a tali comunicazioni, si ribadisce, non potrà determinare impatti sul piano disciplinare; anche l'eventuale ricezione di comunicazioni aziendali durante gli orari di "disconnessione autorizzata" in nessun modo vincola il lavoratore ad attivarsi prima dell'orario di ri-

presa dell'attività lavorativa.

In tema di formazione professionale l'accordo poi, nel confermare la contribuzione a carico delle aziende nella misura pari allo 0,3% delle retribuzioni, ha individuato in For.Agr. il Fondo paritetico intercategoriale tenuto ad accrescere la professionalità dei lavoratori attraverso la realizzazione di **formazione continua**. Tuttavia, limitatamente al periodo di vigenza dell'accordo (fino al dicembre 2024, pertanto), le aziende che hanno aderito ad altri Fondi paritetici intercategoriale potranno proseguire nei rapporti già instaurati.

In ambito di classificazione del personale, con riferimento a specifici profili professionali di nuova introduzione nella categoria 4, l'accordo precisa che la "comprovata esperienza nella mansione" si intende acquisita dopo un anno di servizio continuativo per i lavoratori fissi o, per i lavoratori stagionali, dopo due campagne continuative di attività lavorativa svolta nell'esercizio di mansioni di carattere produttivo. Sempre in tema di classificazione, da segnalare la costituzione di una Commissione nazionale paritetica che durante l'intera vigenza dell'attuale CCNL si occuperà dell'**aggiornamento del sistema classificatorio**, e nello specifico delle declaratorie e dell'insieme dei profili professionali riconducibili a ciascuna categoria.

Altra novità riguarda l'orario di lavoro, e nello specifico la modalità di fruizione delle **riduzioni annue dell'orario** di lavoro riconducibili alle ex festività soppresse e all'organizzazione dell'orario su turno unico (pari a 68 ore); mentre è stata confermata la fruizione al termine della lavorazione per i lavoratori stagionali, per il personale fisso viene superata la precedente previsione che prevedeva che il recupero dovesse necessariamente avvenire nei mesi di agosto e settembre, con la nuova previsione che permette di collocare tale recupero "nell'arco dell'anno, secondo necessità" (art. 15).

L'art. 50 introduce poi fino a tre giornate di **astensione retribuita** dal lavoro in caso di patologie di particolare gravità dei figli, e fino a 16 ore di **permesso retribuito** annuo per l'assistenza ai genitori, coniuge o figli non autosufficienti, o in occasione di ricoveri ospedalieri o visite mediche specialistiche.

Infine, in termini di **diritto allo studio**, rileva la novità introdotta dall'art. 29, per effetto della quale i permessi retribuiti (entro il limite di 150 ore in un triennio, fruibili anche in un solo anno) possono ora essere utilizzati anche per il sostenimento di esami di diploma di scuola secondaria di secondo grado e di laurea.

Ma è davvero obbligatoria la deduzione delle quote di ammortamento sospese?

Spettabile Redazione,
vorrei fare alcune considerazioni che rimuginano da tempo sia preoccupato delle **complicazioni contabili** (fiscalità differita), sia convinto dell'**inutilità** (reddito fiscale 2020 comunque negativo) che deriverebbero dal considerare obbligatoria la deduzione fiscale delle quote di ammortamento sospese nel 2020 (come sostenuto da Assonime, *ndr*; si veda ["Deduzione extracontabile degli ammortamenti sospesi obbligatoria nel 2020"](#) del 15 febbraio).

Partendo banalmente dalla definizione di **deducibilità** che si trova nel dizionario Treccani ("deducibili, costi (o oneri deducibili) Importi che il contribuente (persona fisica o giuridica) può sottrarre dal proprio reddito allo scopo di ridurre la base imponibile...") e riprendendo la famosa e, a mio modestissimo parere, chiara risposta dell'Agenzia delle Entrate nel corso di [Telefisco](#) (la norma raccorda, da un punto di vista fiscale, la facoltà riconosciuta in sede contabile prevedendo, in particolare, che la mancata imputazione a conto economico nel 2020 della quota di ammortamento non influisce sulla deducibilità fiscale della stessa, la quale resta confermata a prescindere dall'imputazione a conto economico), non trovo scritto da nessuna parte l'obbligo di variazione in diminuzione nel modello fiscale per gli ammortamenti non imputati a conto economico.

L'Agenzia delle Entrate scrive infatti che resta confermata la deducibilità, ovvero la possibilità di dedurre, e non evoca **nessun** fantomatico **obbligo** di **deduzione**. Altrimenti avrebbe scritto "resta confermato l'obbligo di deduzione", cosa che non avrebbe potuto scrivere visto che non esiste nessun obbligo di deduzione normativamente previsto.

Infatti anche richiamando la **normativa primaria** cioè le disposizioni di legge in questione ([art. 60](#) comma 7-*quinquies* del DL 104/2020 e l'[art. 102](#) del TUIR espressamente richiamato dal predetto art. 60), non si trova alcun obbligo di deduzione, né secondo l'aliquota massima e neppure secondo l'aliquota minima (cosa quest'ultima che diversi anni fa era espressamente prevista dalla legge pena la perdita della quota non dedotta, norma poi abolita).

Se posso dirla tutta, mi sembra che anche nei rari casi in cui il legislatore e l'Agenzia delle Entrate danno un'agevolazione e non complicano le cose, ci sono alcuni di noi che si arrovellano troppo e finiscono per **complicarsi e complicarci la vita**: sarà che le cose semplici sembrano troppo belle per essere vere?

Enrico Danelli

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Lecco

In G.U. il decreto per l'invio dei dati su erogazioni liberali a enti del Terzo settore per la precompilata

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 39 di ieri, è stato pubblicato il decreto 3 febbraio 2021 del Ministero dell'Economia e delle finanze, riguardante la trasmissione all'Agenzia delle Entrate dei dati sulle **erogazioni liberali** agli enti del Terzo Settore, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi **precompilata**.

Nel dettaglio, il DM stabilisce che, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi da parte dell'Agenzia, a partire dai dati relativi all'anno d'imposta 2020, le organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'[art. 10](#), commi 1, 8 e 9, del DLgs. 460/97, le associazioni di promozione sociale di cui all'[art. 7](#) della L. 383/2000, le fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario la tutela, promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico di cui al DLgs. [42/2004](#) e le fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con DPCM, trasmettono telematicamente all'Agenzia, in via facoltativa, entro il termine previsto per la comunicazione dei dati relativi agli **oneri** e alle **spese** di cui all'[art. 78](#), commi

25 e 25-bis della L. 413/91, una **comunicazione** contenente i dati relativi alle erogazioni liberali in denaro deducibili e detraibili, eseguite nell'anno precedente da persone fisiche, indicando i dati identificativi dei soggetti eroganti.

Alle erogazioni eseguite nei confronti delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'art. 10 del DLgs. 460/97, iscritte negli appositi registri, delle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui alla L. [266/91](#) e delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dall'[art. 7](#) della L. 383/2000, si applicano, ai sensi dell'[art. 104](#) del DLgs. 117/2017, in **via transitoria** fino al periodo d'imposta nel corso del quale interverrà l'autorizzazione della Commissione europea e, comunque, fino al periodo di imposta di operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, se successivo alla predetta autorizzazione, le disposizioni dell'[art. 83](#) dello stesso DLgs. 117.

Le **modalità tecniche** per la trasmissione telematica delle comunicazioni saranno stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, sentito il Garante Privacy.

Per la CNPADC, ruolo delle Casse e incongruenza della tassazione confermati dai dati sulle pensioni

Dall'ottava edizione del Rapporto su "Il Bilancio del Sistema Previdenziale italiano. Andamenti finanziari e demografici delle pensioni e dell'assistenza per l'anno 2019", curato dal Centro Studi e Ricerche Itinerari Previdenziali e presentato ieri alla Camera, emergono dati "piuttosto preoccupanti e quanto mai dettagliati".

Così ha commentato il Presidente della Cassa Dottori commercialisti Stefano Distilli, aggiungendo che, in particolare, i dati "che evidenziano come circa il **50%** dei **pensionati** non sia stato in grado di versare neppure 15/17 anni di contributi regolari minimi e debba, quindi, essere **assistito dallo Stato** con prestazioni non finanziate da contributi e imposte, ma che gravano per circa 25,77 miliardi di euro sulla fiscalità generale e non sono soggette ad imposizione, impongono una profonda riflessione".

Secondo Distilli, questi dati mettono ancora più in evidenza "il **ruolo** quanto mai meritorio svolto dalle **Casse professionali** a beneficio dell'intero sistema posto che, potendo far conto

solo su **risorse proprie** derivanti dai contributi versati dagli iscritti e dai rendimenti generati dalla gestione del patrimonio e in un'ottica di tutela della sostenibilità prospettica, assicurano autonomamente il futuro previdenziale di centinaia di migliaia di professionisti, senza gravare sulla fiscalità generale e sul bilancio dello Stato".

Le Casse professionali assicurano inoltre, sempre con le proprie risorse, funzioni assistenziali fondamentali nei confronti degli iscritti e delle loro famiglie. Ciò, per il Presidente della CNPADC, rende ancora più evidente "l'**incongruenza** del regime di **tassazione** dei patrimoni immobiliari e dei rendimenti dei patrimoni mobiliari a cui sono assoggettate, che le vede assimilate ad investitori speculativi, mentre contribuiscono anche con le rendite patrimoniali generate a garantire una funzione pubblica di natura costituzionale, la sostenibilità futura e l'adeguatezza delle prestazioni, senza gravare sulla finanza pubblica".

Dalla UIF versione aggiornata del manuale utente per le segnalazioni di operazioni sospette

La Unità di informazione finanziaria per l'Italia (UIF) ha reso disponibile la versione aggiornata (1.8) del manuale utente per l'invio delle segnalazioni di operazioni sospette (SOS).

Tra le principali novità si segnala:

- la pubblicazione dell'**elenco** dei **controlli sulle SOS** (errori bloccanti e rilievi non bloccanti);

- per agevolare ulteriormente i segnalanti, sono stati inseriti **nuovi esempi di errori** più comuni in fase di salvataggio, verifica e invio della SOS.

Si ricorda che la UIF acquisisce esclusivamente segnalazioni inviate in via **telematica** attraverso la rete internet mediante il portale Infostat-Uif (<https://infostat-uif.bancaditalia.it>), pre-

via adesione al sistema di segnalazione on line. Al fine di aderire al sistema di segnalazione è necessario che il Referente SOS registri delle credenziali sul portale Infostat-Uif e compili il modulo di adesione, da inviare via PEC, corredato degli eventuali ulteriori documenti richiesti, alla casella uif.registrazione@pec.bancaditalia.it.

Il Referente SOS è così automaticamente abilitato alla trasmissione delle segnalazioni per conto del segnalante e, sotto la propria responsabilità, può anche abilitare altri soggetti all'utilizzo del portale, nonché revocarne l'abilitazione.

Inoltre, le segnalazioni di operazioni sospette (SOS) possono

essere inviate mediante **due modalità** di trasmissione alternative:

- "upload", con il quale il segnalante realizza in autonomia (mediante lo sviluppo di applicativi proprietari) un file in formato XBRL contenente i dati da trasmettere e ne effettua il diagnostico e la consegna utilizzando le funzioni presenti sul portale;

- "data entry", con il quale il segnalante inserisce i dati da trasmettere direttamente nelle maschere del portale Infostat-Uif e ne effettua la verifica, il diagnostico e la consegna utilizzando le relative funzioni.

Istituiti nuovi codici tributo per i versamenti parziali dopo i controlli automatizzati

Con la risoluzione n. [10](#) pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate ha istituito nuovi codici tributo (**da "942D" a "983D"**) utilizzabili dal contribuente che vuole versare solo **una quota** dell'importo richiesto con la comunicazione inviata dopo i controlli automatizzati.

In base all'[art. 36-bis](#) del DPR 600/73, infatti, il Fisco procede, entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo, alla liquidazione delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti, nonché dei rimborsi spettanti in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta. Quando dai **controlli automatici** emerge un risultato diverso rispetto a quello indicato nella

dichiarazione, l'esito della liquidazione è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta.

Nella tabella contenuta nella risoluzione, in corrispondenza dei codici tributo di nuova istituzione, è riportato il codice di riferimento utilizzato per il **versamento spontaneo**.

Nel **modello F24** i codici istituiti vanno esposti nella sezione "Erario", esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", riportando anche, nei campi specificamente denominati, il codice atto e l'anno di riferimento (nella forma "AAAA") reperibili all'interno della stessa comunicazione.

Esente IVA il servizio reso dalle "case rifugio" a donne vittime di violenza

Le rette addebitate agli ospiti di una "casa rifugio" comunale per donne vittime di violenza possono beneficiare del regime di esenzione IVA di cui all'[art. 10](#) comma 1 n. 21) del DPR 633/72, a condizione che costituiscano il corrispettivo di una **prestazione complessa e globale** di accoglienza, comprensiva del servizio di alloggio. Diversamente, le rette dovranno essere assoggettate ad IVA in base al regime proprio delle prestazioni rese.

È quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. [112](#) del 16 febbraio 2021.

Si ricorda che l'[art. 10](#) n. 21) del DPR 633/72, nel prevedere l'esenzione IVA "per le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, **case di riposo** per anziani e simili", non fornisce un'elencazione tassativa delle strutture beneficiarie dell'agevolazione, con la conseguenza che anche i servizi resi da strutture diverse, purché dotate delle medesime caratteristiche, possono essere ricondotti nell'ambito applicativo della

norma.

In particolare, ciò che qualifica la prestazione propria di una casa di riposo è la fornitura del **servizio di alloggio** a favore di persone meritevoli di particolare protezione e tutela (*cfr.* Cass. n. [11353/2001](#)) e tra questi ultimi soggetti possono annoverarsi anche le donne vittime di violenza (*cfr.* ris. n. [164/2005](#)).

Pertanto, nella misura in cui la casa rifugio offre alle donne in parola un servizio complesso di accoglienza, consistente nella fornitura di alloggio, eventualmente in combinazione con altri servizi di supporto, le rette addebitate agli ospiti beneficiano del regime di **esenzione IVA**.

Non si applica, invece, la norma di esenzione di cui all'[art. 10](#) n. 27-ter) del DPR 633/72, in quanto essa prevede un'elencazione tassativa dei soggetti beneficiari, senza comprendere tra questi le donne vittime di violenza.

Controlli scanner sulla merce tra le operazioni non imponibili IVA

L'Agenzia delle Entrate, con risposta a interpello n. [110](#) di ieri, ha riconosciuto la possibilità di applicare il regime di non imponibilità IVA anche alle prestazioni di supporto e di assistenza alla visita in Dogana mediante, in particolare, il servizio di **controllo mediante scanner** (il quale si compone delle seguenti attività: trasferimento contenitore, movimentazione merci, posizionamento, apertura e chiusura contenitore, prelievo campione, ecc.).

Secondo le Entrate, le prestazioni appena menzionate rientrerebbero tra i **servizi connessi** agli **scambi internazionali**, non imponibili ai sensi dell'[art. 9](#) del DPR 633/72.

In particolare, si applicherebbe il regime di cui al n. 4) del citato art. 9 del DPR 633/72, il quale include, tra gli altri, "i servi-

zi relativi alle operazioni doganali".

A tale esito è possibile pervenire sulla base delle **dichiarazioni** contenute nell'istanza a interpello e dei documenti allegati, tali per cui, ad esempio:

- i controlli scanner e i controlli merce fisici sui contenitori in import/export/trasbordo, effettuati nelle aree portuali oppure presso il "luogo designato" per le verifiche doganali, sono svolti secondo le richieste degli organi di verifica competenti;
- qualora il controllo sia terminato senza che sia stata riscontrata alcuna problematica, il contenitore potrà essere svincolato e l'operazione doganale potrà essere conclusa secondo la destinazione assegnata alla merce.

Per i liberi professionisti oneri di ricongiunzione senza interessi

Gli oneri di **ricongiunzione** dei periodi assicurativi ai fini previdenziali dovuti dai liberi professionisti e relativi alle domande presentate nel corso del 2021 possono essere versati ratealmente senza applicazione di interessi.

Questo è quanto reso noto dall'INPS con la circ. n. [26/2021](#) pubblicata ieri, con cui l'Istituto ha fornito – come ogni anno – a beneficio dei **liberi professionisti** interessati, le tabelle dei coefficienti per la predisposizione dei piani di rateizzazione degli oneri di ricongiunzione dei periodi assicurativi ai fini previdenziali ai sensi dell'[art. 2](#) della L. 45/90, relativi alle domande presentate nel corso di quest'anno.

Secondo l'[art. 2](#) comma 3 della L. 45/90, in particolare, il paga-

mento dell'onere di ricongiunzione in questione può essere effettuato ratealmente con la **maggiorazione** di un interesse annuo calcolato in base al tasso di variazione medio annuo dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati accertato dall'ISTAT con riferimento al periodo di 12 mesi che termina al 31 dicembre dell'anno precedente.

Tenuto conto che il tasso di variazione medio annuo dell'indice dei prezzi al consumo accertato dall'ISTAT per il 2020 è negativo ed è pari a **-0,3%**, per l'INPS ne consegue che non può essere determinata alcuna maggiorazione a titolo di interessi degli oneri di ricongiunzione relativi alle domande presentate nel corso del 2021.

L'ASD può accedere al superbonus per l'immobile gestito in Convenzione

L'**associazione sportiva dilettantistica** può accedere al **superbonus** del 110% di cui all'[art. 119](#) del DL 34/2020 per gli interventi dalla stessa realizzati negli spogliatoi di un immobile affidato in gestione dal Comune. Questo è quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. [114](#), pubblicata ieri.

Nello specifico, l'associazione chiedeva di conoscere se una **Convenzione** stipulata con un Comune ai fini della gestione del palazzetto dello sport di proprietà di quest'ultimo potesse rappresentare un **titolo idoneo** ai fini della fruizione del superbonus per gli interventi effettuati su detto immobile.

In proposito l'Amministrazione finanziaria, dopo aver ricordato come per le associazioni sportive dilettantistiche il superbonus del 110% risulti ammesso limitatamente ai lavori effettuati su immobili (o parti di immobili) adibiti a **spogliatoi**

([art. 119](#) comma 9 lett. e) del DL 34/2020), ha evidenziato come detta agevolazione possa generalmente spettare sia al proprietario sia al **mero detentore** dell'edificio (sempre che quest'ultimo – al momento dell'avvio dei lavori o del sostenimento delle spese – sia in possesso di un titolo idoneo e il proprietario abbia prestato il proprio consenso all'esecuzione degli interventi).

Avendo specifico riguardo al caso di specie, l'Agenzia ha, dunque, riconosciuto all'associazione sportiva dilettantistica la possibilità di beneficiare del superbonus del **110%** per gli interventi da effettuare nello spogliatoio del palazzetto dello sport di proprietà dal Comune (previo consenso di quest'ultimo), ritenendo la Convenzione in essere tra le parti idonea a garantire la **detenzione** dell'immobile in capo all'associazione medesima.