

Venerdì 22 gennaio 2021

IL CASO DEL GIORNO

Richiamo della
Cassazione sugli
esborsi dei soci

/ Maurizio MEOLI

Un aspetto che spesso si presenta problematico in ambito societario, e suscettibile di ingenerare controversie, attiene alla corretta qualificazione delle **somme che i soci versano** in favore della società. Appaiono, quindi, rilevanti, e da ricapitolare, le indicazioni fornite in [...]

PAGINA 2

IL PUNTO
TUTELA DEL PATRIMONIOObblighi e
adempimenti per
l'intermediario nei
rapporti con gli eredi

/ Stefania BARSALINI

La richiesta pervenuta agli intermediari finanziari di procedere alla liquidazione dei titoli finanziari presenti in portafoglio alla data del decesso e la sostituzione degli stessi con liquidità può [...]

PAGINA 12

FISCO

Effetti della Brexit anche sui modelli
INTRASTAT

Essendo il Regno Unito divenuto un Paese terzo, non sarà più dovuta la presentazione degli elenchi riepilogativi

/ Emanuele GRECO e Simonetta LA GRUTTA

Entro lunedì **25 gennaio** 2021 i soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie sono tenuti a presentare gli elenchi INTRASTAT riferiti all'ultimo trimestre 2020 ovvero (se hanno optato per la periodicità mensile) riferiti al mese di dicembre 2020.

Nella presentazione del modello occorre avere riguardo all'inclusione o meno delle operazioni **"a cavallo d'anno"** che sono intercorse tra Italia e Regno Unito.

Si ricorda, infatti, che a decorrere dal 1° gennaio 2021 il **Regno Unito** è divenuto un **Paese terzo** rispetto all'Unione europea, cessando di applicarsi la disciplina IVA comunitaria di cui alla direttiva 2006/112/Ce.

Nello specifico e in sintesi, le cessioni intracomunitarie e gli acquisti intracomunitari sono divenuti, rispettivamente, cessioni all'esportazione e importazioni di beni.

Per le suddette operazioni, a decorrere dal 2021, **non** sussisterà più l'**obbligo**, ove richiesto, di presenta-

re gli elenchi riepilogativi INTRASTAT di cui all'art. 50 comma 6 del DL 331/93 (sul punto si era espressa la nota Agenzia delle Dogane e dei monopoli del 26 febbraio 2019).

Qualora effettuate successivamente al 31 dicembre 2020, cessano di avere rilevanza ai fini INTRASTAT anche le prestazioni di servizi, sebbene per queste ultime non sia mutato – in termini generali – il regime IVA applicabile nei rapporti tra Italia e Regno Unito.

Nell'ottica di comprendere quali operazioni debbano ancora essere incluse nei modelli e quali, invece, non sia più necessario includere, è necessario fare riferimento al momento in cui le operazioni sono **registrate** (o sono soggette a registrazione) ai sensi delle disposizioni in materia di IVA (art. 2 comma 3 del DM 21 ottobre 1992).

Le operazioni registrate nel 2020, intercorse con il Regno Unito, dovranno ancora essere rilevate negli elenchi INTRASTAT, mentre non si procederà a includere quelle [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Holding, il test di prevalenza per l'attivo patrimoniale rimane critico

Rivalutazione e riallineamento dei beni d'impresa con nodi da sciogliere

Perdite del socio di snc indeducibili per gli eredi

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

FISCO

Per le progettazioni non
spetta l'IVA agevolata

/ Stefano SPINA

In ambito IVA, alle prestazioni di servizi, dipendenti da contratti di appalto, relativi alla costruzione di fabbricati si applicano aliquote diverse (4%, 10% o 22%, a seconda dei requisiti oggettivi del fabbricato e di [...])

PAGINA 6

Richiamo della Cassazione sugli esborsi dei soci

Per la corretta qualifica rilevano clausole statutarie, comportamento delle parti, fini perseguiti, scritture contabili, bilanci e altre circostanze

/ Maurizio MEOLI

Un aspetto che spesso si presenta problematico in ambito societario, e suscettibile di ingenerare controversie, attiene alla corretta qualificazione delle **somme che i soci versano** in favore della società. Appaiono, quindi, rilevanti, e da ricapitolare, le indicazioni fornite in materia da una recente ordinanza della Cassazione (la n. [29325/2020](#)).

Si ricorda, innanzitutto, come i soci possano versare denaro alla società sotto forma di conferimenti, finanziamenti, versamenti a fondo perduto o in conto capitale e versamenti finalizzati ad un futuro aumento del capitale.

I **conferimenti** sono apporti di capitale di rischio che vanno a comporre il capitale sociale nominale in modo esattamente ad essi corrispondente. Essi possono essere, pertanto, restituiti ai soci in forma di residui post liquidazione quando siano stati previamente soddisfatti tutti i debiti sociali (ex [artt. 2350](#) e [2492](#) c.c.), oppure nel corso della vita della società, in presenza di una riduzione del capitale reale, c.d. "per esuberanza", ove ne ricorrano i presupposti (ex [art. 2445](#) c.c.).

I **finanziamenti** sono mutui, ex [artt. 1813](#) e ss. c.c., derivanti da un contratto a forma libera tra il socio e la società, che vanno iscritti al passivo dello Stato patrimoniale tra i debiti verso soci, i quali hanno diritto alla restituzione nei termini convenuti. Il regime dei finanziamenti dei soci previsto dagli [artt. 2467](#) e [2497-quinquies](#) c.c. non ne modifica la natura di finanziamenti.

I versamenti **a fondo perduto** o in conto capitale sono privi della natura del mutuo, in quanto non ne è pattuito il diritto al rimborso. Essi, quindi, vanno iscritti nel passivo dello Stato patrimoniale tra le riserve, che l'assemblea può discrezionalmente utilizzare, con le ordinarie modalità, per ripianare le perdite o per aumentare gratuitamente il capitale, imputandole a ciascun socio proporzionalmente alla partecipazione al capitale sociale. A tali fini non occorre obbligatoriamente tenere conto del soggetto che abbia operato il versamento, proprio in ragione dell'inesistenza sia di un credito alla restituzione delle somme, sia di una anticipata dazione a titolo di conferimento. L'apporto del socio produce l'acquisizione definitiva al patrimonio della società delle somme versate, da assimilare al capitale di rischio, a cui vanno equiparate agli effetti sostanziali; la relativa riserva, al pari delle riserve ordinarie o facoltative per la quota eccedente la riserva legale, ha carattere disponibile, ma una eventuale distribuzione non costituisce un diritto soggettivo del socio.

I versamenti finalizzati ad un **futuro aumento del capitale**, infine, sono dazioni di denaro finalizzate a liberare il debito da sottoscrizione di un futuro aumento del

capitale sociale che confluiscono in una riserva "personalizzata" o "targata", in quanto di esclusiva pertinenza dei soci che abbiano effettuato il versamento in relazione all'entità delle somme da ciascuno erogate (cfr. Cass. n. [16393/2007](#)). Ove l'aumento intervenga, le somme versate vanno a confluire automaticamente in esso, mentre, ove l'aumento non intervenga, vanno restituite, perché la fattispecie programmata – l'aumento di capitale – non si è perfezionata (cfr. Cass. n. [29330/2020](#) e Cass. n. [31186/2018](#)).

Peraltro, affinché la "dazione" del socio sia ricondotta a tale categoria, è necessario che la subordinazione ad un aumento di capitale sia chiara ed inequivoca, mediante l'indicazione, *ex ante*, di elementi sufficientemente specifici e dettagliati, i quali inducano a ritenere effettivamente convenuta l'effettuazione non di un generico versamento a favore delle casse sociali, ma di un versamento avente titolo e causa concreta proprio nella partecipazione al capitale sociale mediante un **futuro conferimento**. Le sole parole usate non sono, di per sé, esaustive, ben potendo un versamento essere denominato, nei documenti societari e contabili, come eseguito "in conto futuro aumento del capitale sociale", ma non essere affatto, nel contempo, accompagnato da quegli indici di dettaglio (quali, il termine finale entro cui verrà deliberato l'aumento, ma anche altre caratteristiche dello stesso), in grado di collocare la dazione nella categoria in esame.

In tal caso, l'iscrizione in bilancio avviene sempre come riserva, e non come finanziamento soci, ma, perché sorga l'**obbligo restitutorio** condizionato, dovrà, altresì, essere evidenziato che l'apporto è suscettibile di restituzione ai soci in virtù dell'effetto risolutorio riconnesso a tale tipo di apporto; per tale profilo, dunque, avvenuto in modo non definitivo (a differenza degli altri versamenti).

A fronte di tutto ciò, gli amministratori non sono liberi di appostare in bilancio, come ritengono, le dazioni di denaro dei soci in favore della società, né di mutare la voce relativa successivamente alla iscrizione originaria, dovendo essa rigorosamente rispecchiare la **effettiva natura e causa** concreta delle medesime, il cui accertamento, nella interpretazione della volontà delle parti, è rimesso all'apprezzamento riservato al giudice del merito, ed effettuato considerando tutti gli elementi del caso concreto, quali le clausole statutarie che tali versamenti prevedano, il comportamento delle parti, i fini perseguiti, le scritture contabili, i bilanci e qualsiasi altra circostanza capace di svelare la comune intenzione delle parti e gli interessi coinvolti.

Effetti della Brexit anche sui modelli INTRASTAT

Essendo il Regno Unito divenuto un Paese terzo, non sarà più dovuta la presentazione degli elenchi riepilogativi

/ Emanuele GRECO e Simonetta LA GRUTTA

Entro lunedì **25 gennaio** 2021 i soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie sono tenuti a presentare gli elenchi INTRASTAT riferiti all'ultimo trimestre 2020 ovvero (se hanno optato per la periodicità mensile) riferiti al mese di dicembre 2020.

Nella presentazione del modello occorre avere riguardo all'inclusione o meno delle operazioni **"a cavallo d'anno"** che sono intercorse tra Italia e Regno Unito.

Si ricorda, infatti, che a decorrere dal 1° gennaio 2021 il **Regno Unito** è divenuto un **Paese terzo** rispetto all'Unione europea, cessando di applicarsi la disciplina IVA comunitaria di cui alla direttiva [2006/112/Ce](#).

Nello specifico e in sintesi, le cessioni intracomunitarie e gli acquisti intracomunitari sono divenuti, rispettivamente, cessioni all'esportazione e importazioni di beni.

Per le suddette operazioni, a decorrere dal 2021, **non** sussisterà **più l'obbligo**, ove richiesto, di presentare gli elenchi riepilogativi INTRASTAT di cui all'[art. 50](#) comma 6 del DL 331/93 (sul punto si era espressa la nota Agenzia delle Dogane e dei monopoli del [26 febbraio 2019](#)).

Qualora effettuate successivamente al 31 dicembre 2020, cessano di avere rilevanza ai fini INTRASTAT anche le prestazioni di servizi, sebbene per queste ultime non sia mutato – in termini generali – il regime IVA applicabile nei rapporti tra Italia e Regno Unito.

Nell'ottica di comprendere quali operazioni debbano ancora essere incluse nei modelli e quali, invece, non sia più necessario includere, è necessario fare riferimento al momento in cui le operazioni sono **registrate** (o sono soggette a registrazione) ai sensi delle disposizioni in materia di IVA ([art. 2](#) comma 3 del DM 21 ottobre 1992).

Le operazioni registrate nel 2020, intercorse con il Regno Unito, dovranno ancora essere rilevate negli elenchi INTRASTAT, mentre non si procederà a includere quelle registrate nel 2021.

Ai fini della registrazione della fattura e della connessa comunicazione negli elenchi riepilogativi INTRA, resta comunque essenziale determinare il momento di **effettuazione** dell'operazione (es. inizio del trasporto o spedizione dei beni, momento di ultimazione della

prestazione).

Tra le operazioni più delicate da valutare vi sono le spedizioni di merci da/verso il Regno Unito che sono **iniziate nel 2020** ma che si sono **concluse dopo** il 31 dicembre 2020 (vale a dire successivamente al termine del periodo transitorio stabilito dall'[Accordo](#) di recesso tra Unione europea e Regno Unito).

Per le cessioni di beni, l'[art. 51](#), par. 1 dell'Accordo di recesso fissa un principio generale in base al quale mantengono la natura di operazioni **intra-Ue** le operazioni aventi a oggetto beni la cui spedizione o trasporto:

- ha **inizio in vigore** del periodo transitorio;
- ha fine quando il periodo transitorio è **terminato**.

Pertanto, le stesse si qualificheranno comunque come:

- cessioni intra-Ue e non come cessioni all'esportazione, nel Paese da cui partono;
- acquisti intra-Ue e non come importazioni, nel Paese nel quale arrivano.

Da rilevare i beni spediti dall'Italia nel 2020

In applicazione di questo principio, è possibile concludere che le predette operazioni rilevino comunque ai fini della compilazione, ove dovuta, degli elenchi riepilogativi INTRASTAT riferiti a dicembre 2020 o all'ultimo trimestre 2020.

Tale conclusione è coerente con il momento di effettuazione dell'operazione (momento di partenza del trasporto dell'Italia) e il connesso adempimento di registrazione della fattura, tale per cui la cessione è ancora qualificabile come intracomunitaria.

Tra l'altro, anche ai fini della **prova dell'uscita** dei beni del territorio dell'Ue, pur in assenza di chiarimenti specifici sul punto, dovrebbero tornare applicabili i criteri previsti per le operazioni intra-Ue (Regolamento Ue 4 dicembre 2018 n. [1912](#)) e non quelli previsti per le cessioni all'esportazioni, in assenza di un transito doganale dei beni.

Per effetto dell'Accordo di recesso, **non** sono, invece, **più applicabili** gli esempi riportati nella nota Agenzia delle Dogane e dei monopoli del 26 dicembre 2019 per il caso di "Hard Brexit".

Holding, il test di prevalenza per l'attivo patrimoniale rimane critico

La risposta a interpello n. 40/2021 rischia di penalizzare le società con attività di trading mobiliare

/ Gianluca ODETTO e Michele TARDINI

La risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 40 del 13 gennaio 2021 ha analizzato il controverso tema della qualificazione di un soggetto passivo d'imposta tra le società di partecipazione non finanziaria e assimilati (c.d. "**holding industriali**") o tra le società di partecipazione finanziaria, chiarendo in particolare (parzialmente, per quanto si argomenterà oltre) i criteri di valutazione del requisito della prevalenza di cui all'[art. 162-bis](#) del TUIR.

Il documento, riprendendo di fatto l'orientamento espresso da Assoholding nella circ. n. 2/2019, ha chiarito che la qualifica di holding finanziaria o di holding industriale deve essere accertata ponendo a **confronto** le due tipologie di partecipazioni detenute in termini relativi, a condizione che il loro ammontare complessivo superi il 50% dell'attivo: così, se ad esempio una società detiene un ammontare di azioni "industriali" pari al 30% del totale dell'attivo e un ammontare di partecipazioni "bancarie" pari al 21% del totale dell'attivo, la stessa si qualificherebbe come società di partecipazione non finanziaria, con la conseguenza "fiscale" di applicare le normali regole di determinazione del reddito (con aliquota IRES ordinaria) e un'IRAP maggiorata (e con una base imponibile che, a norma dell'[art. 6](#) comma 9 del DLgs. 446/97, tiene conto anche degli interessi attivi e passivi).

Pur se la risposta n. 40/2021 non giunge in modo espresso a tale **conclusione** (il caso riguarda, infatti, una società che, in base al test, rientrava tra le holding industriali), se si estendono i medesimi principi alle società il cui patrimonio è prevalentemente investito in partecipazioni in soggetti "finanziari", esse si dovrebbero qualificare come società di partecipazione finanziaria, con conseguente applicazione delle stesse regole di determinazione dell'IRES (maggiorata, però, del 3,5%) e dell'IRAP proprie delle banche (intermediari finanziari).

Volendo andare oltre il fatto che tale interpretazione dell'Agenzia supera il dettato letterale dell'[art. 162-bis](#) del TUIR, dal quale non emerge in alcun modo un "**criterio di prevalenza** relativa", quello che ora andrebbe chiarito è quali sono i criteri di individuazione delle partecipazioni sotto un triplice aspetto:

- "**qualitativo**", volto a dare una definizione di "partecipazione" ai fini della norma in questione (l'OIC [21](#) definisce le partecipazioni in modo generico come "investimenti nel capitale di altre imprese");
- "**di classificazione**", nel senso di valutare se le partecipazioni vadano ricercate solo nell'attivo immobilizzato o anche nell'attivo circolante, soprattutto con rife-

rimento ai titoli acquistati sul mercato;

- "**quantitativo**", nel senso di indicare se vadano ricomprese le partecipazioni di qualsiasi entità o, come suggerito dalle associazioni di categoria, possano essere escluse le partecipazioni azionarie acquisite sul mercato di entità inferiore al 3% (5% per le PMI).

La risposta ad interpello n. 40/2021 non analizza queste tematiche, che pure sono cruciali per la definizione della **fiscalità** delle società interessate, limitandosi a definire un quadro per cui ciò che conta è la struttura dell'attivo patrimoniale. Ciò porterebbe, in modo paradossale, a fare mutare la veste della società da un anno all'altro a seconda degli investimenti effettuati, pur se l'attività esercitata rimane sostanzialmente sempre la stessa.

Una quadro di maggiore certezza sarebbe molto importante soprattutto per quei soggetti che, oltre ad avere un attivo immobilizzato rappresentato dalle partecipazioni nel proprio gruppo industriale per il quale viene svolta la funzione di holding, detengono meri (ma talvolta ingenti) investimenti di portafoglio, principalmente collocati nell'**attivo circolante** in quanto detenuti per lo smobilizzo (*held for trade*), in alternativa alla detenzione passiva e poco fruttifera della liquidità: è evidente che la composizione del circolante di tali soggetti è troppo dipendente da politiche di investimento (che potrebbero variare significativamente da un anno all'altro in base all'andamento del mercato) e che la sola ricerca della natura della partecipazione ("industriale" o "finanziaria", nella quasi totalità dei casi inferiore al 3%) si tradurrebbe in un esercizio complesso, oltre che dispendioso in termini amministrativi (la ricerca andrebbe condotta ISIN per ISIN).

Una **esclusione dal test** per le partecipazioni del circolante potrebbe, quindi, risultare una scelta opportuna. Si tratterebbe, se può passare la semplificazione, di estendere alla situazione in esame i principi della risposta a interpello n. [121/2020](#), in cui sono stati esclusi dal test titoli non partecipativi (derivati su merci), assimilando ad essi le partecipazioni di *trading*, naturalmente ai soli fini della disciplina in esame.

Non ultimo, i suddetti chiarimenti sarebbero importanti anche ai fini della **valutazione** dell'obbligo di comunicazione all'Anagrafe tributaria, dal momento che esso scatta anche per le società di partecipazione non finanziaria e per i soggetti assimilati ([art. 10](#), comma 10 del DLgs. 141/2010), pur se risulta limitato alle partecipazioni immobilizzate (ma riguarda anche quelle quotate, pur se ciò risulta di dubbia, se non nulla, utilità per l'Amministrazione finanziaria che riceve questi dati).

Rivalutazione e riallineamento dei beni d'impresa con nodi da sciogliere

Tra le diverse questioni, andrebbe confermato che la possibilità di riallineare riguarda tutte le divergenze tra valori fiscali e contabili

/ Luca MIELE

La facoltà di **rivalutare e/o riallineare** i beni d'impresa, ai sensi dell'[art. 110](#) del DL 104/2020, deve "fare i conti" con alcuni dubbi interpretativi che si auspica vengano al più presto risolti dagli organi competenti.

In primo luogo, andrebbe confermato che la possibilità di riallineare ([art. 110](#), comma 8) riguarda **tutte le divergenze** tra valori fiscali e contabili, a prescindere dall'origine delle medesime. Tale conclusione deriva dalla constatazione che la norma di riferimento, il suddetto art. 110, è una previsione ad ampio spettro, a carattere generale, e che, pertanto, risulta applicabile anche a fattispecie per le quali sarebbero già ordinariamente applicabili altre norme di affrancamento previste dall'ordinamento (anche più onerose).

A supporto di tale conclusione si può fare riferimento alla circ. n. [14/2017](#) laddove si legge: "il riallineamento è possibile in tutti i casi in cui i valori iscritti in bilancio risultino superiori ai corrispondenti costi fiscalmente riconosciuti alla data di chiusura dell'esercizio di riferimento". Peraltro, anche l'[art. 10](#), comma 2 del DM 162/2001, di attuazione della L. [342/2000](#) richiamata dall'art. 110 del DL 104/2020, stabilisce che il riallineamento può riguardare i maggiori valori dei beni divergenti da quelli fiscali **a qualsiasi titolo**. In termini pratici, ciò sta a significare che il riallineamento è, ad esempio, possibile sia per le divergenze indicate nel soppresso quadro EC, sia per i disallineamenti derivanti da operazioni straordinarie fiscalmente neutrali, sia per quelli generati in sede di *first time adoption*.

Si ritiene, inoltre, che il riallineamento sia possibile anche quando riguardi divergenze di valore che derivano da disposizioni di sistema (c.d. **disallineamenti "strutturali"**). Il caso classico è quello di un bene immateriale di un soggetto IAS *adopter* (es: marchio o avviamento) il cui ammortamento non è imputato al Conto economico ma è dedotto extra-contabilmente alle stesse condizioni e con gli stessi limiti annuali previsti dai commi 1 e 3 dell'[art. 103](#) TUIR; si tratta, quindi, di una divergenza che deriva dall'applicazione di una norma del sistema ([art. 10](#) del DM 8 giugno 2011).

La facoltà di riallineamento, nella fattispecie, è posta in dubbio in quanto nella circ. n. [33/2009](#) dell'Agenzia delle Entrate si afferma che i disallineamenti strutturali, che traggono origine dalle regole fiscali previste dagli [artt. 83](#) e ss. del TUIR, **non rientrano** tra quelle trattate al regime di riallineamento di cui all'[art. 15](#) del DL 185/2008. Si ritiene, tuttavia, che il riferimento a tale documento di prassi non sia pertinente in quanto relativo al riallineamento introdotto dal legislatore

contestualmente all'ingresso nel TUIR della derivazione rafforzata e del regime transitorio allora previsto; si tratta, a ben vedere, di un contesto normativo del tutto diverso.

Non sembra invece possibile, almeno attenendosi al dato letterale della norma, avvalersi del riallineamento laddove sia stata effettuata una **operazione straordinaria** nel corso del 2020 a seguito della quale siano stati iscritti maggiori valori. Infatti, a meno di interpretazioni non letterali, occorre evidenziare che i disallineamenti devono essere già presenti alla data di chiusura dell'esercizio 2019. Pertanto, resterebbe preclusa la possibilità di affrancare, mediante l'imposta sostitutiva del 3%, i maggiori valori iscritti nel bilancio 2020 che non risultino già iscritti nel bilancio 2019.

Ulteriore dubbio riguarda la possibilità di rivalutare gli *intangibles* **non iscritti in bilancio**. Il tema, molto "sensibile" considerato il numero di soggetti potenzialmente interessato, non è nuovo ma è divenuto di estrema attualità in ragione delle caratteristiche di maggior favore di questa rivalutazione. È pacifico che la rivalutazione sia possibile se il bene, previamente iscritto nello Stato patrimoniale, non lo è più all'atto della rivalutazione per effetto del completamento del processo di ammortamento; l'incertezza sussiste, invece, nel caso in cui il bene immateriale non sia **mai** stato **iscritto nell'attivo**. Si tratta di casi molto frequenti in cui i costi relativi non sono stati capitalizzati e sono stati invece iscritti a Conto economico.

Assonime, nelle circolari nn. 13/2001 e 23/2006, si è espressa in senso positivo sostenendo che la condizione necessaria per la rivalutazione dovrebbe essere quella della tutela giuridica, a prescindere dall'indicazione nello Stato patrimoniale del bene immateriale. A sostegno di tale soluzione può anche osservarsi che in altre occasioni l'Agenzia, in merito alla fruizione di regimi fiscali di favore ([art. 86](#), comma 4 del TUIR), ha condizionato il beneficio al **possesso** del bene, anche in assenza di indicazione in bilancio (R.M. n. [9/611/1991](#) e risposta n. [19/2020](#)); a siffatto possesso fa, inoltre, riferimento anche l'[art. 2](#), comma 1 del DM 162/2001.

La rivalutazione sarebbe quindi consentita anche per gli immateriali iscrivibili in bilancio secondo corretti principi contabili, sempre che giuridicamente tutelati, **a prescindere** dall'iscrizione nell'attivo. È indubbio però che il tema necessiti di un intervento interpretativo degli organi competenti perché il tenore letterale della norma – laddove si riferisce alla formale iscrizione nel bilancio – costituisce un ostacolo da superare.

Per le progettazioni non spetta l'IVA agevolata

Le attività di progettazione rese autonomamente per la realizzazione di edifici abitativi e assimilati non usufruiscono dell'aliquota del 10%

/ Stefano SPINA

In ambito IVA, alle prestazioni di servizi, dipendenti da contratti di appalto, relativi alla costruzione di fabbricati si applicano aliquote diverse (4%, 10% o 22%, a seconda dei requisiti oggettivi del fabbricato e di quelli soggettivi del prestatore o del committente).

In particolare risulta agevolata, con l'applicazione dell'IVA al 4%, la costruzione di fabbricati rurali a uso abitativo e di case di abitazione diverse da quelle di **categoria catastale A/1, A/8 e A/9**, nei confronti di soggetti in possesso dei requisiti "prima casa". L'aliquota al 10% si applica invece per la costruzione di case di abitazione diverse da quelle di categoria catastale A/1, A/8 e A/9, per le quali non sussistono le condizioni di "prima casa", di fabbricati con le caratteristiche "Tupini", se le prestazioni di costruzione sono effettuate nei confronti di soggetti che svolgono l'attività di costruzione di immobili per la successiva rivendita e per i fabbricati con le caratteristiche "Tupini", nei confronti di altri soggetti, i quali non si avvalgono delle agevolazioni "prima casa".

L'aliquota del 10% si applica altresì alla costruzione delle opere di **urbanizzazione**, primaria e secondaria, costituite dalle strutture e dai servizi necessari per rendere fruibile un nuovo insediamento abitativo o produttivo.

Nello specifico i punti 39) della tabella A parte II, 127-septies) e 127-quaterdecies) della tabella A Parte III allegata al DPR [633/72](#), con riferimento rispettivamente all'aliquota del 4% e del 10%, fanno riferimento alle "prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione..." andando pertanto ad individuare l'attività strettamente edificatoria. Peraltro la medesima aliquota IVA individuata per l'appalto principale si estende "a tutti i subappalti in ragione del fatto che questi concorrono alla realizzazione dell'opera che il legislatore ha inteso agevolare" (Agenzia delle Entrate circ. 1 marzo 2001 n. [19](#) § 2.2.12).

L'Agenzia delle Entrate nella risposta ad interpello n.53 di ieri chiarisce che l'aliquota agevolata non si estende alle prestazioni di servizio di **progettazione** definitiva, di progettazione esecutiva e di coordinamento della sicurezza se rese mediante uno specifico rapporto

contrattuale diverso rispetto a quello di appalto per la costruzione degli edifici.

Tale risposta, resa con riferimento alla costruzione di un edificio scolastico, rientrando pertanto tra quelli di urbanizzazione secondaria *ex* punto 127-quinquies tabella A Parte III allegata al DPR 633/72, si applica a tutti i casi sopra evidenziati ove il rapporto di progettazione non sia ricompreso in un unico contratto di appalto avente ad oggetto la complessiva realizzazione dell'opera stessa.

Già la R.M. 24 dicembre 1999 n. [168](#), con riferimento all'esecuzione di un impianto fognario, l'Amministrazione finanziaria aveva affermato che le prestazioni di progettazione potevano essere assoggettate ad aliquota ridotta nel solo caso in cui non fossero rese in forma autonoma ma **in dipendenza** di un unico contratto di appalto, avente ad oggetto la complessiva realizzazione dell'opera.

Analogo principio era stato ribadito dalla risoluzione 18 febbraio 2008 n. [52](#) precisando che l'aliquota ridotta si riferisce solamente alla costruzione dei manufatti senza riferirsi espressamente alle prestazioni di progettazione le quali, in linea di principio, scontano l'imposta nella **misura ordinaria**.

Peraltro anche i servizi di coordinamento e direzione per l'esecuzione del manufatto possono fruire dell'aliquota agevolata solamente se rientranti in un unico contratto di appalto finalizzato alla realizzazione del manufatto (Cass. 18 aprile 2018 n. [9463](#)).

Per completezza si segnala che l'aliquota IVA agevolata non può essere applicata ai **servizi accessori** per lo sviluppo, il funzionamento e la manutenzione dell'opera. Infatti, con risposta a interpello n. [29](#) del 7 febbraio 2019 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che scontano l'imposta in forma ordinaria i servizi di gestione dei macchinari, di manutenzione e di aggiornamento software.

Infatti l'agevolazione spetta **esclusivamente** alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto riconducibili nel concetto di costruzione e non quelli di successiva manutenzione.

Perdite del socio di snc indeducibili per gli eredi

L'erede diventa socio non iure successionis, ma tramite atto inter vivos con soluzione di continuità

/ Massimo NEGRO e Antonio NICOTRA

Con l'ordinanza n. [1216](#), depositata ieri, la Corte di Cassazione ha stabilito che gli eredi del socio di snc **non** subentrano mortis causa e senza soluzione di **continuità** nella quota di partecipazione del defunto, pertanto, pur avendo proseguito la società con i soci superstiti per atto *inter vivos*, non possono riportare nella propria dichiarazione dei redditi la quota parte delle perdite **deducibili** dal *de cuius*.

Nel caso di specie, gli eredi del socio di snc presentavano la dichiarazione di successione e la dichiarazione dei redditi, evidenziando le **perdite** fiscali, relative all'attività d'impresa, maturate dal *de cuius* negli anni antecedenti il decesso ([art. 8](#) del TUIR).

In sede di propria dichiarazione dei redditi, gli eredi riportavano la **quota** parte delle perdite deducibili dal *de cuius*, successivamente disconosciute dall'Agenzia delle Entrate.

La quota di partecipazione della società facente capo al defunto veniva successivamente devoluta agli eredi, i quali, con il **consenso** dei soci superstiti e la modifica dei patti sociali della snc, subentravano nella quota del *de cuius*.

La Suprema Corte è chiamata, quindi, ad accertare se gli eredi, dopo avere aderito alla proposta di **continuazione** dei soci superstiti (tramite atto *inter vivos*), possano **sostituirsi** al dante causa, subentrando nella medesima quota di partecipazione di quest'ultimo e senza soluzione di continuità temporale tra il momento della morte (l'apertura della successione) e la successiva manifestazione di consenso alla continuazione della società da parte degli stessi.

Ai sensi dell'[art. 2284](#) c.c., in caso di morte di uno dei soci, i superstiti, salva diversa disposizione del contratto sociale, devono **liquidare** la quota agli eredi del defunto, ove non decidano di sciogliere la società (con determinazione delle spettanze per gli eredi secondo l'ordinaria procedura di liquidazione della società), ovvero **continuarla** con gli eredi, se consenzienti, mediante un accordo di continuazione.

L'*intuitus personae* che connota il vincolo sociale nelle società di persone, tuttavia, determina che, sin dall'apertura della successione, gli eredi del socio defunto assumano solo le vesti di **creditori**. La morte del socio, infatti, non implica la trasmissione della partecipazione agli eredi, ma la trasformazione *ope legis* della quota in un credito pecuniario degli eredi verso la società, che deve essere pagato dai soci superstiti entro sei mesi dalla morte del dante causa. La liquidazione è compiuta in base alla situazione **patrimoniale** della società al momento in cui si verifica lo scioglimento del rapporto sociale, dovendosi tenere conto degli

utili e delle perdite relative alle operazioni in corso ([art. 2289](#) c.c.).

La giurisprudenza ha, altresì, escluso che, nel caso di morte di uno dei soci, si realizzi un fenomeno di divisione del patrimonio sociale, che resta, invece, immutato, sorgendo a carico della società solo l'obbligo di corrispondere il **valore** della quota (Cass. n. [5809/2001](#)). Poiché il rapporto sociale **non** è **trasmissibile** mortis causa (Cass. n. [3671/2001](#)), l'accettazione dell'eredità determina per gli eredi non l'acquisto della qualità di socio, ma solo il diritto alla liquidazione della proporzionale quota di partecipazione sociale, il cui valore entrerà a far parte del patrimonio ereditario. Né l'accordo di **continuazione** della società tra i soci superstiti e gli eredi del socio defunto determina l'insorgere di una successione mortis causa, facendo **rivivere** ex post un vincolo sociale che dovrà ritenersi estinto con il decesso.

L'accordo di continuazione con gli eredi, invece, determina una **modifica** del contratto sociale. L'erede, quindi, diventa socio non *iure successionis*, ma tramite un atto *inter vivos* (tra gli altri, *cfr.* ris. n. [157/2008](#)).

Muovendo da tali considerazioni, la Suprema Corte – a quanto consta, non si rinvergono precedenti sul tema – ha **escluso** che gli eredi del socio di snc possano dedurre pro quota, in sede di propria dichiarazione dei redditi, le **perdite** di competenza del *de cuius* derivanti dalla partecipazione in società, non assumendo la qualità di soci *iure successionis*.

La modifica soggettiva del contratto sociale, in vista della continuazione della società, peraltro, non assume efficacia **retroattiva**.

La soluzione alla quale giunge la Suprema Corte può condividersi se confinata all'ipotesi di trasmissibilità del vincolo sociale nelle società semplici, nelle snc e nelle sas ma limitatamente alla quota dell'accomandatario.

A diverse conclusioni, invece, dovrebbe potersi giungere per la quota dell'**accomandante**, la cui trasmissibilità mortis causa è espressamente **consentita** ex [art. 2322](#) c.c., determinando l'acquisto automatico dello "status soci" (Cass. n. [12906/95](#)).

Si ricorda, infine che, fermo il divieto dei **patti** successori, la possibilità, nelle società di persone, di pattuire clausole di continuazione **automatica** con gli eredi del socio defunto, a prescindere da una manifestazione di volontà di questi ultimi, è un tema tradizionalmente discusso in dottrina e in giurisprudenza. L'erede, infatti, si vedrebbe costretto o ad accettare l'eredità e ad assumere automaticamente la responsabilità illimitata, o a rinunciare in toto.

Pronti gli emendamenti per sbloccare le elezioni dei commercialisti

Il CNDCEC ha inviato ieri al Ministero della Giustizia le proposte di modifica al DLgs. 139/2005. Dopo il parere verranno sottoposte agli Ordini

/ Savino GALLO

Annunciate nel corso dell'assemblea straordinaria dei Presidenti dello scorso 11 gennaio, il Consiglio nazionale dei commercialisti ha provveduto alla definizione delle **tre proposte di modifica** al DLgs. [139/2005](#) da sottoporre al Ministero della Giustizia nell'ottica di superare rapidamente l'attuale stallo elettorale.

In una comunicazione inviata ieri agli Ordini territoriali e ai sindacati di categoria, viene confermato che le modifiche riguarderanno **quote di genere**, attività degli ODCEC in regime di *prorogatio* e specializzazioni. Riguardo alla prima questione, quella su cui verte il ricorso che ha bloccato le procedure elettorali, il Consiglio nazionale spiega che l'emendamento intende "assicurare la piena applicazione del principio della parità di genere nell'elezione sia degli organi territoriali che di quelli centrali della categoria, operando attraverso il meccanismo delle **pari opportunità**, in sede di presentazione delle candidature e di espressione delle preferenze da parte degli elettori".

Ricordiamo che, su questo tema, con la conversione in legge del decreto Ristori, è stata già introdotta una modifica al DLgs. 139/2005, che contempla l'obbligo per tutte le liste elettorali di riservare i **due quinti** dei candidati al genere meno rappresentato. Secondo il Consiglio nazionale, però, quell'emendamento non sana il *vulnus*, perché fa riferimento genericamente all'intera lista e non ai candidati effettivi. In pratica, inserendo le quote di genere tra i candidati supplenti, si correrebbe il rischio di incidere poco o nulla sulla reale composizione degli organi di governo della categoria. Di qui, la necessità di un'ulteriore modifica, che mira a far rientrare le quote di genere tra i candidati effettivi.

Quanto, invece, all'attività degli Ordini in **regime di prorogatio**, molti si sono chiesti se ci si debba limitare all'ordinaria amministrazione o se i Consigli saranno

nel pieno delle loro facoltà, dato che il mandato si è ufficialmente concluso il 31 dicembre scorso. Il CNDCEC mira a chiarire proprio questo dubbio, introducendo "un'esplicita disposizione normativa che assicuri che gli organi attualmente in carica continuino a esercitare tutte le loro attribuzioni sino all'insediamento dei nuovi organi".

La terza proposta di emendamento fa riferimento alle **specializzazioni**. "Tenuto conto – si legge nella comunicazione firmata dal Presidente Miani – di quanto già condiviso in passato con il Ministero della Giustizia e in considerazione che l'esperienza degli ultimi anni ha dimostrato che la previsione del titolo di specialista è essenziale per lo sviluppo della professione, si intende introdurre una disposizione normativa che permetta agli iscritti alla sezione A dell'albo di ottenere il titolo di specialista".

Le tre proposte di emendamento, la cui redazione è stata affidata a "stimati professionisti", sono state **trasmesse ieri al Ministero** della Giustizia, con cui si è già avuta un'interlocuzione preliminare. Ora si attenderà che gli uffici di via Arenula esprimano il proprio apprezzamento per poi inviarle agli Ordini territoriali e ai sindacati per la successiva sottoscrizione.

Nel corso dell'assemblea dell'11 gennaio, infatti, il Presidente Miani ha chiesto agli Ordini di sostenere in maniera il più possibile compatta l'iniziativa, in modo da rappresentare al Ministero l'**unanime volontà** di superare rapidamente lo stallo elettorale. Ma la visione delle proposte nel dettaglio e la sottoscrizione del documento da parte dei rappresentanti di ODCEC e sindacati potrà avvenire solo in un secondo momento, dopo che da via Arenula sarà già arrivato il benestare alla modifica della legge ordinamentale.

Valido l'accertamento firmato digitalmente e notificato su carta

Il principio è stato affermato in relazione a un avviso di accertamento emesso e notificato a novembre 2016

/ Caterina MONTELEONE

La Corte di Cassazione con la sentenza n. [1150](#), depositata ieri, ha dichiarato valido l'atto di accertamento **sottoscritto con firma digitale** anziché con firma autografa e notificato in copia cartacea, anziché a mezzo PEC.

Al fine di inquadrare la fattispecie occorre considerare che l'atto impugnato era stato emesso il 3 novembre 2016 e notificato in data 15 novembre 2016 e l'eccezione di nullità dell'avviso **firmato digitalmente** si poneva in considerazione delle modifiche che hanno riguardato l'[art. 2](#) comma 6 del DLgs. 82/2005, il quale nella formulazione vigente *ratione temporis* prevedeva che "le disposizioni del presente Codice non si applicano limitatamente all'esercizio delle attività e funzioni ispettive e di controllo fiscale".

L'Agenzia delle Entrate riteneva legittimo il proprio operato in quanto nel periodo in cui si sono svolti i fatti, in forza della disposizione richiamata, il Codice dell'Attività amministrativa (DLgs. [82/2005](#)) si applicava all'attività **istituzionale** di accertamento dell'Agenzia delle Entrate, essendo esclusa dall'ambito applicativo della norma solo l'attività preliminare di **verifica e di controllo** rappresentata dagli accessi, ispezioni e verifiche. Viceversa, il contribuente riteneva inapplicabile il CAD e conseguentemente, nullo l'avviso di accertamento ricevuto, per difetto di sottoscrizione.

Secondo la tesi dell'Agenzia delle Entrate, accolta dai giudici, nella limitazione della norma non devono essere inclusi gli avvisi di accertamento che nel periodo compreso tra il 14 settembre 2016 e fino al 26 gennaio 2018 potevano, quindi, essere emessi nella forma del documento informatico e sottoscritti digitalmente. In particolare, per i giudici "gli atti impositivi non rientrano tra gli atti emessi «**nell'esercizio**» delle attività e funzioni ispettive e di controllo fiscale, a cui sono certamente riconducibili gli atti adottati in occasione di indagini e verifiche ispettive propedeutiche all'esercizio del potere di accertamento e di irrogazione di sanzioni, bensì tra gli atti eventualmente emessi «**all'esi-**

to» delle attività e funzioni ispettive e di controllo fiscale, attività che potrebbero concludersi (...) senza l'emissione di un atto impositivo".

L'esclusione degli atti **propedeutici** dall'applicazione del CAD viene ricondotta al fatto che nell'ambito delle attività di verifica è richiesta la partecipazione del contribuente che potrebbe non essere munito dello strumento necessario per firmare digitalmente, ragione per la quale applicare il CAD in questa fase determinerebbe un aggravio del diritto alla difesa.

La Corte ha poi rilevato come le modifiche che hanno riguardato l'art. 2 comma 6, mediante l'aggiunta del comma 6-*bis* ad opera dell'art. 2 lett. d) ed e) del DLgs. [217/2017](#) entrato in vigore il 27 gennaio 2018, hanno previsto esplicitamente l'applicabilità del CAD "agli atti di **liquidazione, rettifica, accertamento** e di irrogazione delle sanzioni di natura tributaria". Secondo i giudici tale modifica normativa conferma "l'impostazione **esegetica** che distingue l'attività di accertamento da quella di controllo fiscale".

Sempre applicabile il CAD agli atti impositivi

I giudici hanno, inoltre, ritenuto legittima la notifica dell'atto con modalità cartacea, anziché a mezzo PEC come richiesto per gli atti sottoscritti digitalmente, in quanto comunque l'atto ha raggiunto il proprio scopo. Hanno ritenuto sufficiente la circostanza che sull'atto notificato era stata apposta l'attestazione di conformità della copia cartacea all'originale ex art. 23 del CAD, a mente del quale "le copie su supporto analogico di documento informatico, anche sottoscritto con firma elettronica (...) hanno la stessa **efficacia probatoria** dell'originale da cui sono tratte se la conformità all'originale in tutte le sue componenti è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato".

Inoltre, in data 15 novembre 2016 non era prevista la notifica a mezzo PEC degli atti impositivi, essendo stata introdotta solo a decorrere dal 1° luglio 2017.

L'appartenenza al gruppo non giustifica il prezzo incongruo verso la consociata estera

I vantaggi compensativi non escludono le rettifiche derivanti dal transfer pricing

/ Luisa CORSO e Gianluca ODETTO

La sentenza della Corte di Cassazione n. [1232](#) depositata ieri, 21 gennaio 2021, fornisce alcuni interessanti principi riguardanti il rapporto tra la disciplina dei **prezzi di trasferimento** di cui all'[art. 110](#) comma 7 del TUIR e i vantaggi compensativi offerti dall'attività di direzione e coordinamento svolta nell'ambito di un gruppo di società.

Il caso di specie ha ad oggetto le **royalties addebitate** dalla società controllante residente nei confronti delle consociate estere ad un prezzo che, ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, risultava inferiore a quello che sarebbe stato praticato in condizioni di libera concorrenza.

Nel confermare la **non congruità** del prezzo praticato, la Corte di Cassazione si sofferma sulle giustificazioni addotte dalla società controllante, basate sulla necessità di garantire alle controllate estere maggiore competitività sul mercato di riferimento.

In linea generale, viene ribadito come anche la valutazione delle operazioni in esame vada ispirata al prezzo di **libera concorrenza** che sarebbe stato pattuito tra parti indipendenti; in ragione dell'unicità del bene trasferito che risente notevolmente delle caratteristiche del settore al quale il diritto immateriale si riferisce, come punto di partenza per l'individuazione del prezzo di libera concorrenza, è possibile rifarsi al fatturato che sarà conseguito dal licenziatario nel territorio di riferimento.

Ciò premesso, la Corte di Cassazione evidenzia come, nell'ambito della logica della direzione e del coordinamento tra imprese consociate, le ragioni commerciali alla base della fissazione di un prezzo assumono un connotato peculiare, ben potendo queste identificarsi con la **posizione di un soggetto** all'interno del gruppo societario.

Al riguardo, sono richiamati i precedenti giurisprudenziali che indagano l'interesse del gruppo come elemento giuridicamente **rilevante e diverso** rispetto a quello delle singole società partecipanti (*cfr.*, tra le altre, Cass. n. 29302/2018).

Sotto il profilo normativo, l'[art. 2497](#) c.c. illustra la c.d. **"teoria dei vantaggi compensativi"**, per cui l'esistenza di un risultato complessivo di gruppo, pur sacrificando

l'interesse di una società ad esso appartenente, determina un'adeguata compensazione del sacrificio, in considerazione dell'aumento del valore complessivo del gruppo di cui anche la società "sacrificata" può giovare.

Secondo la Corte di Cassazione, tali principi, validi in ambito societario, vanno però interpretati alla luce dei criteri che fondano la disciplina dei prezzi di trasferimento, volta a garantire la **corretta ripartizione** del potere impositivo tra i vari Stati; è questo, del resto, il principio che la Corte di Giustizia dell'Unione europea ha stabilito con le sentenze 31 maggio 2018 n. [C-382/16](#) (caso *Hornbach-Baumarkt AG*) e 8 ottobre 2020 causa [C-558/19](#) (*Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj*), pur se nella sentenza di Cassazione in commento i relativi principi non sono stati ritenuti applicabili in quanto il caso riguardava rapporti con **Stati extracomunitari** (nello specifico, USA e Canada).

A tal fine, prosegue la Suprema Corte, l'esistenza di una **policy aziendale** non è giustificazione necessaria e sufficiente a derogare alla logica del prezzo di mercato, il quale è rinvenibile nelle transazioni aventi ad oggetto beni e servizi della stessa specie, al medesimo stadio di commercializzazione, nel medesimo tempo e nel medesimo mercato. Si confermano, in tal modo, i principi stabiliti dalla Cassazione n. [9615/2019](#), anch'essa richiamata nella sentenza in esame.

Principio valido anche in assenza di policy

Stando all'impostazione adottata, sembra potersi altresì desumere che l'applicabilità della disciplina dei prezzi di trasferimento non possa, a maggior ragione, venir meno in assenza di policy aziendale; a conferma, la sentenza della C.T. Reg. Milano 5 agosto 2014 n. [4287/34/14](#) ha infatti stabilito che se una società capogruppo non ha previsto una policy interna per la regolamentazione economica dei diritti di utilizzo dei suoi marchi da parte delle società estere appartenenti al gruppo medesimo, l'Ufficio può legittimamente **rettificare i ricavi** dichiarati da tale capogruppo, determinando il valore delle royalties per l'utilizzo di detti marchi sulla base della normativa sul transfer pricing.

Dal 2 febbraio invio delle domande per il Fondo di salvaguardia delle imprese

Il MISE ha fornito le istruzioni per accedere al Fondo previsto dall'art. 43 del decreto Rilancio e attuato dal DM 29 ottobre 2020

/ Luca MAMONE

Con il DM [20 gennaio 2021](#), il Ministero dello Sviluppo economico ha definito le modalità e i termini per presentare le **domande** di accesso al Fondo per la salvaguardia dei livelli occupazionali e la prosecuzione dell'attività d'impresa, previsto dall'[art. 43](#) del DL 34/2020 (c.d. decreto "Rilancio") e attuato dal DM [29 ottobre 2020](#), che consente allo Stato, attraverso Invitalia, di poter entrare nel capitale delle aziende in **crisi** per un ammontare massimo di 10 milioni di euro e per un periodo non superiore a 5 anni.

L'intervento del Fondo riguarda le **aziende** titolari di marchi storici di interesse nazionale, nonché le imprese con oltre 250 dipendenti o che, indipendentemente dal numero degli occupati, detengono beni e rapporti di rilevanza strategica per il nostro Paese, rivestendo un ruolo chiave nel promuovere lo sviluppo e il benessere della collettività. L'intervento nel capitale di rischio è accompagnato da un apporto di **investitori** privati per almeno il 30%. Il citato limite dei **10 milioni** si intende valido per il complesso degli interventi e può essere superato solo se partecipano anche Regioni o altre amministrazioni locali.

Per accedere al Fondo, le imprese devono presentare un **programma** di ristrutturazione finalizzato alla salvaguardia dei livelli occupazionali e alla prosecuzione dell'attività d'impresa, indicando dettagliate informazioni circa i costi connessi all'attuazione del programma di ristrutturazione, alle capacità imprenditoriali della compagine sociale, alla situazione di crisi economico-finanziaria in essere, alle cause delle difficoltà del richiedente e alle sue debolezze, al mercato di riferimento e alla relativa collocazione attuale e prospettica dell'impresa.

Inoltre, vanno indicate le azioni per sostenere la continuità e lo sviluppo dell'attività d'impresa e ripristinare la redditività, nonché le azioni che si intendono porre in essere per ridurre gli **impatti occupazionali** connessi alla situazione di crisi economico-finanziaria (ricorrendo a incentivi all'uscita, prepensionamenti, riallocazione di addetti all'interno dell'impresa, eccetera).

Ancora, nel programma vanno indicate le imprese che hanno già manifestato interesse all'**acquisizione** della società o alla prosecuzione dell'attività d'impresa, ovvero le opportunità offerte ai dipendenti di presentare una proposta di acquisto dell'impresa e a ogni altra possibilità di recupero degli asset da parte degli stessi. Con riferimento agli incentivi per il sostegno all'**occupazione**, l'[art. 15](#) del DM 29 ottobre 2020 stabilisce che al fine di sostenere la realizzazione dei programmi di

ristrutturazione che prevedono il mantenimento di una percentuale non inferiore al **70%** dei posti di lavoro dell'impresa in difficoltà, possono essere concessi contributi a fondo perduto commisurati ai dipendenti per i quali viene garantita la stabilità occupazionale.

I contributi sono concessi nella misura massima di **5.000 euro** annui, per un massimo di 3 anni, per ogni singolo dipendente dell'impresa a cui è garantita la stabilità occupazionale nell'ambito del programma di ristrutturazione.

Compilazione esclusivamente in forma elettronica

Secondo quanto indicato all'[art. 3](#) del DM 20 gennaio 2021, la domanda di accesso al Fondo può essere presentata a decorrere dalle ore 12 del **2 febbraio 2021** – soltanto dalle imprese in difficoltà che hanno avviato un confronto con la Struttura per la crisi d'impresa costituita presso lo stesso MISE – e deve essere compilata esclusivamente in forma elettronica, utilizzando la procedura informatica accessibile dal sito www.invitalia.it, secondo le modalità e gli schemi disponibili on line e riportati in allegato al decreto in questione.

In particolare, la **procedura** di presentazione della domanda di accesso al Fondo, a pena d'invalidità, prevede lo svolgimento delle seguenti attività: accesso alla procedura informatica; inserimento delle informazioni e dei dati richiesti per la compilazione della domanda; generazione del modulo di domanda, contenente le informazioni e i dati forniti dall'impresa proponente e apposizione della firma digitale; caricamento della domanda firmata digitalmente; caricamento degli allegati firmati digitalmente; **invio** dell'istanza, con conseguente rilascio del codice identificativo.

In esito a tale procedura, il modulo di domanda, con i relativi allegati, deve essere inviato a mezzo **PEC** al MISE con indicazione del codice identificativo.

In seguito, Invitalia effettuerà una valutazione entro il termine di **90 giorni** dalla presentazione della domanda di accesso al Fondo da parte dell'impresa proponente. Qualora, nel corso di svolgimento dell'attività di valutazione, risulti necessario acquisire ulteriori **informazioni**, dati o documenti rispetto a quelli presentati dall'impresa proponente, Invitalia può, una sola volta, richiederli mediante una comunicazione scritta.

In tale ipotesi, il predetto termine di 90 giorni si intende **sospeso** e il procedimento verrà riavviato soltanto in caso di completezza formale e sostanziale delle ulteriori informazioni e documentazioni richieste.

Obblighi e adempimenti per l'intermediario nei rapporti con gli eredi

Deve bloccare l'operatività su beni e diritti riferibili al defunto finché non gli viene consegnata la dichiarazione di successione

/ Stefania BARSALINI

La richiesta pervenuta agli intermediari finanziari di procedere alla liquidazione dei titoli finanziari presenti in portafoglio alla data del decesso e la sostituzione degli stessi con liquidità può essere oggetto di **contestazione** da parte dell'Agenzia delle Entrate, in quanto rientrerebbe fra gli atti opponibili in assenza della dichiarazione di successione.

A tal proposito, l'[art. 48](#), comma 4 del DLgs. 346/90 stabilisce che "Le aziende e gli **istituti di credito**, le società e gli enti che emettono azioni, obbligazioni, cartelle, certificati ed altri titoli di qualsiasi specie, anche provvisori, non possono provvedere ad **alcuna annotazione** nelle loro scritture né ad alcuna operazione concernente i titoli trasferiti per causa di morte, se non è stata fornita la **prova** della presentazione, anche dopo il termine di cinque anni di cui all'[art. 27](#), comma 4, della dichiarazione della successione o integrativa con l'indicazione dei suddetti titoli, o dell'intervenuto accertamento in rettifica o d'ufficio, e non è stato dichiarato per iscritto dall'interessato che non vi era obbligo di presentare la dichiarazione".

Le dichiarazioni di inesistenza dell'obbligo di presentare la dichiarazione della successione (c.d. dichiarazioni "di esonero"), una volta ricevute, devono essere trasmesse entro 15 giorni all'Agenzia delle Entrate.

In sostanza, la legge impone all'intermediario di **bloccare l'operatività** sui beni e diritti riferibili al defunto (diversi da quelli esclusi da imposta come i titoli di Stato italiani o equiparati) fino a che i chiamati all'eredità o gli eredi non abbiano consegnato all'intermediario stesso la **dichiarazione di successione** presentata (in originale o in copia autenticata) nella quale risultino indicate le attività da rilasciare agli aventi causa alla data dello svincolo. È fatto salvo, naturalmente, il caso di presentazione della "dichiarazione di esonero".

Tale principio opera a prescindere dall'ammontare netto dell'asse ereditario (sia di quello complessivo sia, tanto più, di quello noto alla banca) e dunque a prescindere dalla debenza o meno dell'imposta.

Sotto il profilo sanzionatorio, il mancato rispetto della norma in esame comporta il pagamento di una **sanzione amministrativa** a carico degli intermediari compresa fra il 100% e il 200% dell'imposta di successione o della maggior imposta dovuta in relazione ai beni e ai diritti ai quali si riferisce la violazione ([art. 53](#), comma 2 del DLgs. 346/90).

A tal proposito, il Collegio di coordinamento arbitro bancario finanziario, con la decisione n. 5305 del 17 ottobre 2013, ha chiarito che il dispositivo dell'[art. 48](#) del

DLgs. 346/90 impone alla banca un adempimento che può essere considerato alla stregua di un vero e proprio **vincolo di indisponibilità** della somma. Da ciò deriva che la presentazione della denuncia di successione da parte degli eredi o della c.d. "dichiarazione negativa" di cui all'[art. 28](#) del medesimo DLgs. 346/90 costituisce una condizione senza la quale il debitore può legittimamente opporre il mancato pagamento nei confronti del creditore, pur legittimato a esigere la liquidazione dell'intera somma.

Il Collegio precisa che la disposizione di cui all'[art. 48](#), comma 4 del TUS impone al debitore un vincolo dal quale deriva per l'intermediario un vero e proprio **divieto di esecuzione** della prestazione (alla stregua di una impossibilità giuridica sopravvenuta), in funzione di interessi pubblici ritenuti preminenti dal legislatore, almeno sino al momento in cui non sia soddisfatta la condizione rappresentata dalla presentazione della denuncia di successione; non a caso, la normativa speciale prevede l'applicazione delle sanzioni di cui all'[art. 53](#) del TUS, nel caso in cui l'istituto di credito provveda comunque alla liquidazione della quota ereditaria. Si afferma addirittura che "proprio per questa ragione, deve ritenersi che il vincolo di indisponibilità che grava sulla quota caduta nell'asse ereditario, possa essere fatto valere anche nei confronti degli altri cointestatori, pur legittimati, fin tanto che gli eredi non provvedano alla presentazione della documentazione successoria".

Fondamentale il corretto adempimento successorio

Tuttavia, tenuta presente la *ratio legis* della norma si può dedurre che il divieto non riguardi quegli atti che per loro natura non presuppongono ma costituiscono o possono costituire il presupposto per un **corretto adempimento** dell'obbligo di **dichiarare la successione**, quali, ad esempio, la pubblicazione del testamento, la rinuncia o l'accettazione di eredità, l'identificazione catastale, la rinuncia ad azione di riduzione, le procure e anche tutti gli altri atti che non incidono sulla titolarità di diritti ereditari e cioè quegli atti che non hanno effetti traslativi, modificativi o dichiarativi di diritti ed obbligazioni facenti parte del patrimonio ereditario.

Resta fermo che il divieto riguarda anche gli atti di riproduzione o di ripetizione di negozi compiuti in una forma diversa, i quali, pur non producendo effetti traslativi, attuano una **funzione di documentazione** di un precedente negozio ai fini della trascrizione.

L'autodifesa in giudizio esclude la ricettazione di dati informatici

Rileva la necessità di portare le informazioni ricevute a conoscenza dell'autorità giudiziaria per impedire esiti dannosi per famiglia e azienda

/ Maria Francesca ARTUSI

Dopo lunghi anni di processi, la Corte di Cassazione ha definitivamente **escluso** la responsabilità penale per ricettazione di dati informatici del presidente di una delle principali aziende di telecomunicazioni italiane. Si tratta della pronuncia n. [2457](#), le cui motivazioni sono state depositate ieri.

Oltre agli aspetti legati alla cronaca – stante la notorietà dei fatti e dell'imputato – è interessante analizzare alcuni elementi prettamente giuridici.

Molto sinteticamente la contestazione riguardava il reato di **ricettazione** ([art. 648](#) c.p.) derivante dal trasferimento di dati informatici sottratti ad un'agenzia investigativa.

A seguito di una condanna in primo grado, la Corte d'appello aveva invece assolto con formula piena il legale rappresentante. La Cassazione conferma tale decisione (il fatto non costituisce reato), focalizzando le argomentazioni sulla natura della scriminante dell'esercizio del diritto ([art. 51](#) c.p.) in quanto l'utilizzo dei dati sottratti era stato proprio finalizzato alla **"auto-difesa"** (cioè alla necessità dell'imputato di portare le informazioni ricevute a conoscenza dell'autorità giudiziaria per impedire esiti dannosi per la sua famiglia e per l'azienda che amministrava). Il responsabile della security aziendale della società amministrata dall'imputato aveva, infatti, prospettato a costui la realizzazione di un'azione intrusiva da parte di un'agenzia investigativa allo scopo di danneggiare la società stessa; circostanza che aveva determinato la decisione di acquisire il CD provento di hackeraggio al fine di sporgere denuncia.

È noto che la scriminante dell'esercizio del diritto presenta nel sistema delle cause di giustificazione una posizione del tutto peculiare tanto da essere definita una **"scriminante in bianco"**, non consistendo in specifici avvenimenti espressamente e tassativamente indicati dalla legge penale ma recependo in concreto la pluralità di diritti rinvenibili nell'ordinamento giuridico e suscettibili di rendere lecita una condotta che altrimenti costituirebbe reato. Si è segnalata come specifica ricaduta di detto carattere il fatto che, mentre l'accertamento delle altre scriminanti postula la consumazione di un accadimento sussumibile in una deter-

minata fattispecie incriminatrice, l'esercizio del diritto opera in fase preliminare, incidendo in senso determinante sul sostrato psicologico dell'azione.

Deve aggiungersi che tra i molti diritti **suscettibili** di rivestire valore esimente, che la giurisprudenza maggioritaria individua nella categoria dei diritti soggettivi perfetti, un rilievo del tutto particolare riveste quello di difesa ([art. 24](#) Cost.).

Ciò che appare dirimente ai fini del riconoscimento della ricorrenza della scriminante è, dunque, la strumentalità e la proiezione finalistica della condotta rispetto all'esercizio del diritto da parte dell'agente con piena riconducibilità nell'area di operatività dell'[art. 51](#) c.p. di tutte le estrinsecazioni del diritto di difesa, anche di quelle di natura anticipatoria, ove funzionalmente collegate alla tutela giudiziaria.

Assume, allora, rilievo preminente il fatto che qui i materiali ricevuti fossero destinati ad un **uso giudiziario**.

In altre parole, nel caso in esame, l'interesse patrimoniale che viene tutelato dalla fattispecie di cui all'[art. 648](#) c.p. è "recessivo" rispetto al fine difensivo perseguito dall'imputato che trova fondamento nell'[art. 24](#) della Costituzione "alla cui essenza, insuscettibile di essere compressa, va ricondotto il potere di adire l'autorità giudiziaria a tutela dei propri interessi".

Va in proposito ricordato che il delitto di ricettazione punisce chi, fuori dei casi di concorso nel reato, al fine di procurare a sé o ad altri un profitto, acquista, riceve od occulta denaro o cose provenienti da un qualsiasi delitto, o comunque si intromette nel farle acquistare, ricevere od occultare. Nel caso in esame il **"reato presupposto"** era quello di accesso abusivo ad un sistema informatico o telematico ([art. 615-ter](#) c.p.) commesso da un soggetto terzo.

Collocata tra i reati contro il patrimonio, la "ratio" di tale fattispecie è quella di impedire la circolazione di cose provenienti da delitto ed evitare che le stesse diventino fonte di profitto. In tal senso, manca – secondo i giudici di legittimità – il **dolo specifico** (lo scopo di procurare a sé o ad altri un profitto) del reato laddove le "cose" vengano utilizzate o trasferite a scopo prettamente difensivo.

Niente esenzione dalla Tobin tax se non viene conferita la maggioranza delle azioni

Non è rilevante la natura del soggetto conferente, che potrebbe anche essere una persona fisica e non una società

/ REDAZIONE

L'**esenzione** dalla Tobin Tax per le operazioni di riorganizzazione aziendale non opera in caso di conferimento di quote non di maggioranza.

Lo precisa l'Agenzia delle Entrate nella risposta ad interpello n. [54](#), pubblicata ieri.

Nel caso di specie, Tizio, socio unico e amministrazione della società Alfa, intende aderire all'aumento di capitale deliberato, mediante conferimento di azioni della società BETA rappresentanti il 34,504% del capitale sociale.

Con riferimento a tale operazione, l'istante chiede all'Agenzia conferma della possibilità di applicare l'**esenzione dall'imposta** sulle transazioni finanziarie di cui all'art. 1, comma [494](#), lett. d) della L. [228/2012](#), secondo la quale la Tobin Tax non si applica, tra il resto, "alle transazioni ed alle operazioni tra società fra le quali sussista il rapporto di controllo di cui all'[articolo 2359](#), commi primo, n. 1) e 2), e secondo del codice civile, ovvero a seguito delle operazioni di riorganizzazione aziendale effettuate alle condizioni indicate nel decreto di cui al comma 500".

L'Agenzia delle Entrate, però, nel rispondere all'interpello, con la risposta n. [54/2021](#), non condivide la tesi dell'istante e ritiene che, nel caso di specie, l'esenzione non possa operare.

In particolare, l'Agenzia rileva come la norma di attuazione della **disposizione esentativa**, dettata dall'art. 15 comma 1 lett. h) del DM [21 febbraio 2013](#) preveda, quale ulteriore causa di esclusione, che l'imposta non si ap-

plichi, tra l'altro, al trasferimento di proprietà di strumenti "derivanti da operazioni di ristrutturazione di cui all'articolo 4 della direttiva 2008/7/CE del Consiglio del 12 febbraio 2008, nonché le fusioni e scissioni di organismi di investimento collettivo del risparmio".

Tuttavia, in base al citato art. [4](#) comma 1 della Direttiva citata, per poter qualificare una operazione come "operazione di ristrutturazione", è necessario, tra il resto che le **quote sociali** conferite rappresentino "la maggioranza dei diritti di voto di un'altra società di capitali".

Invece, non è rilevante la natura del soggetto conferente, che potrebbe anche essere (come nel caso di specie) una persona fisica e non una società.

Aliquota dello 0,2% sul valore della transazione per il caso di specie

Pertanto, posto che nel caso di specie le **quote conferite** rappresentano il 34,504% del capitale sociale di Beta e non consentono ad Alfa di acquisire "la maggioranza dei diritti di voto di un'altra società di capitali", non possono godere dell'esenzione dalla Tobin tax, che dovrà essere corrisposta con aliquota dello 0,2% sul valore della transazione, come previsto dall'art. 1 comma [491](#) della L. 228 per i trasferimenti della proprietà di azioni e altri strumenti finanziari partecipativi di cui all'[art. 2346](#) comma 6 del c.c., emessi da società residenti nel territorio dello Stato.

Stop alla riscossione anche per le cartelle con debiti INAIL

La proroga del periodo di sospensione fino al 31 gennaio riguarda anche i versamenti da cartelle per debiti nei confronti dell'Istituto assicuratore

/ Fabrizio VAZIO

La normazione di emergenza di questi mesi di pandemia ha riguardato anche il blocco della **riscossione coattiva**. Oggi la proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione riguarda anche le cartelle per i debiti nei confronti dell'INAIL.

L'[art. 1](#), comma 2 del DL 15 gennaio 2021 n. 3 è andato a modificare l'[art. 68](#), comma 1 del DL 18/2020 (conv. L. [27/2020](#)), sostituendo le parole "al 31 dicembre 2020" con le parole "al 31 gennaio 2021"

Pertanto, ai sensi del predetto articolo, con riferimento alle **entrate tributarie e non tributarie**, sono sospesi i termini dei versamenti in scadenza tra l'8 marzo 2020 al **31 gennaio 2021**, derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli avvisi previsti dagli [artt. 29](#) e [30](#) del DL 78/2010 convertito.

I versamenti oggetto di sospensione devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione e non si procede al rimborso di quanto già versato. Inoltre, secondo la norma trovano applicazione le disposizioni di cui all'[art. 12](#) del DLgs. 159/2015.

Pagamento entro il 28 febbraio 2021

I termini di sospensione dei versamenti derivanti dalle cartelle di pagamento in esame slittano quindi al 31

gennaio 2021 e a tal proposito l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, con un avviso sul proprio sito, ha fatto sapere che "Sono, pertanto, sospesi i pagamenti in scadenza dall'8 marzo 2020 al 31 gennaio 2021 che dovranno essere effettuati entro il mese successivo alla scadenza del periodo di sospensione e, dunque, entro il **28 febbraio 2021**".

Va ricordato che l'Istituto assicuratore si era lungamente soffermato su tale normativa con le circolari nn. [7](#) dell'11 marzo 2020 (*cfr.* in particolare il paragrafo "Sospensione dei termini di versamento dei carichi affidati agli agenti della riscossione"), [11](#) del 27 marzo 2020 (dedicata anche alla sospensione dei termini di prescrizione) e [23](#) del 27 maggio 2020 (*cfr.* paragrafo "Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione").

Per completezza si ricorda poi che per i soggetti con residenza, sede legale o sede operativa nei Comuni della cosiddetta "**zona rossa**" di cui all'allegato [1](#) al DPCM del 1° marzo 2020 la sospensione decorre dal 21 febbraio 2020.

Altro punto importante è che fino al 31 gennaio 2021 non vi sarà **notifica** di nuove cartelle: essa, allo stato, riprenderà a decorrere dal 1° febbraio 2021.

Tutto ciò, ovviamente, ferma restando la possibilità che una nuova decretazione d'urgenza sposti ulteriormente il termine.

Definite le modalità di adesione alle forme pensionistiche complementari

Il nuovo regolamento disciplina la raccolta delle adesioni anche tramite web ed entrerà in vigore il 1° maggio 2021

/ REDAZIONE

È stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale la delibera del [22 dicembre 2020](#) della Commissione di vigilanza sui fondi pensione (COVIP), riguardante la regolamentazione delle modalità di adesione alle **forme pensionistiche complementari**, che entrerà in vigore il 1° maggio 2021.

Con riguardo all'ambito soggettivo, il regolamento si applica alle forme pensionistiche complementari, qualora siano aperte, anche in relazione a singole sezioni, alla raccolta di **nuove adesioni**; in particolare si tratta di: fondi pensione negoziali; fondi pensione aperti; piani individuali pensionistici (PIP); fondi pensione preesistenti (ex [art. 20](#) comma 1 del DLgs. 252/2005) in regime di contribuzione definita, o con una sezione a contribuzione definita.

Il regolamento prevede poi le modalità di raccolta delle adesioni. Quest'ultima può avvenire esclusivamente a seguito della sottoscrizione del **modulo di adesione**, il quale costituisce parte integrante della Nota informativa per i potenziali aderenti. I soggetti incaricati della raccolta dovranno acquisire in anticipo le informazioni dall'interessato relative alla sua eventuale iscrizione ad altra forma pensionistica complementare.

Vengono poi stabilite le **modalità di raccolta** delle adesioni. In particolare, l'[art. 4](#) comma 1 del regolamento stabilisce che, per i fondi pensione negoziali/preesi-

stenti, tale attività può essere svolta: nelle sedi del fondo, da parte di suoi dipendenti e/o addetti; nelle sedi dei soggetti sottoscrittori delle fonti istitutive, comprese le sedi delle organizzazioni territoriali ad essi aderenti, da parte di loro dipendenti e/o addetti; nei luoghi di lavoro dei destinatari, da parte del datore di lavoro, di suoi dipendenti e/o addetti, ovvero di incaricati del fondo o dei soggetti sottoscrittori delle fonti istitutive; nelle sedi dei patronati a ciò incaricati dal fondo, da parte di loro dipendenti e/o addetti; negli spazi che ospitano momenti istituzionali di attività dei soggetti sottoscrittori delle fonti istitutive e dei patronati ovvero attività promozionali del fondo pensione.

Inoltre, la raccolta delle adesioni ai **fondi pensione aperti** e ai **PIP** può essere svolta all'interno delle sedi legali o delle dipendenze dei soggetti istitutori da parte di addetti a ciò incaricati, ovvero avvalendosi delle reti di distribuzione utilizzabili nel settore operativo di appartenenza. Mentre, le adesioni ai fondi pensione aperti su base collettiva possono essere raccolte sia con le modalità sopra indicate sia secondo quelle stabilite dall'[art. 4](#) comma 1.

Infine, nel Capo III del regolamento, vengono dettate le indicazioni in merito alla raccolta delle adesioni a forme pensionistiche complementari mediante **sito web**, che può avvenire solo con il consenso espresso da parte dell'interessato all'utilizzo di tale strumento.

Validità dei permessi di soggiorno prorogata fino al 30 aprile 2021

Per effetto della perdurante emergenza epidemiologica l'art. 5 del DL 2/2021 ha posticipato per la terza volta la validità

/ **Marcello ASCENZI**

La situazione di emergenza epidemiologica ha portato all'introduzione di misure a tutela della salute e sicurezza dei migranti, tra cui disposizioni che **prorogano** la validità dei permessi di soggiorno dei cittadini di Paesi terzi finalizzate anche a evitare spostamenti e assembramenti presso gli uffici pubblici deputati ai rinnovi e alle procedure per l'attribuzione dei titoli di soggiorno.

L'ultimo intervento di proroga è contenuto nell'[art. 5](#) del DL 2/2021, da convertire entro il 15 marzo 2021, che si inserisce tra i provvedimenti urgenti emanati per contrastare l'emergenza sanitaria, considerata dal Governo persistente fino al 30 aprile 2021, a seguito della deliberazione del Consiglio dei Ministri del [13 gennaio 2021](#).

Il richiamato art. 5 del DL 2/2021 proroga per la **terza volta** la validità dei permessi di soggiorno rilasciati a cittadini extracomunitari, modificando l'[art. 3-bis](#), comma 3 del DL 125/2020, conv. L. [159/2020](#), il cui testo aggiornato prevede che i permessi di soggiorno e i titoli di cui all'[art. 103](#), commi 2-*quater* e 2-*quinqües* del DL 18/2020, conv. L. [27/2020](#), compresi quelli aventi scadenza sino al **30 aprile 2021**, conservano la loro validità fino alla medesima data.

Da un punto di vista pratico, la verifica della validità di un permesso di soggiorno giunto a scadenza prima del 30 aprile 2021, considerando gli interventi normativi che nel tempo si sono susseguiti, richiede l'analisi delle disposizioni che durante il periodo di emergenza sanitaria hanno prorogato la validità dei titoli di soggiorno. Gli interventi normativi, come evidenziano le richiamate norme, hanno origine cronologicamente con l'art. 103 del DL 18/2020 che, ai sensi dei commi 2-*quater* e 2-*quinqües*, prorogava per la prima volta la validità dei permessi di soggiorno giunti a scadenza fino al **31 agosto 2020**.

Successivamente l'art. 3-*bis* comma 3 del DL 125/2020, inserito in sede di conversione dalla L. 159/2020, di fatto posticipa per la seconda volta la validità dei permessi di soggiorno, compresi quelli aventi scadenza sino al 31 dicembre 2020, alla data di cessazione dello stato di emergenza che il Consiglio dei Ministri del [7 ottobre 2020](#) riteneva protrarsi sino al 31 gennaio 2021.

L'effetto di questi due interventi di proroga è l'**estensione** della validità fino al **31 gennaio 2021** per i richiamati permessi e titoli di soggiorno in scadenza tra il 31 gennaio 2020 e il 31 dicembre 2020. Tale interpretazione delle disposizioni succedutesi nel tempo ha trovato,

tra l'altro, **conferma** da parte del Ministero dell'Interno con la circolare n. [400/C](#), inviata il 12 dicembre 2020 alle questure.

In tale quadro si inserisce il recente intervento che posticipa, per la terza volta, al **30 aprile 2021**, la validità dei permessi e titoli di soggiorno del richiamato art. 103 commi 2-*quater* e 2-*quinqües*, modificando semplicemente i termini contenuti nella precedente disposizione del citato art. 3-*bis*.

Tale modifica, intervenendo sull'art. 3-*bis*, oggetto di interpretazione da parte del Ministero dell'Interno con la richiamata circolare, può essere letta in maniera analoga a quanto già confermato dal Ministero spostando, quindi, al 30 aprile 2021 la **data ultima** in cui sono considerati regolari i permessi scaduti durante il periodo emergenziale, ma mantenendo il 31 gennaio 2020 quale data da cui i permessi di soggiorno giunti a scadenza possono essere considerati **validi**. Secondo tale lettura, quindi, i permessi di soggiorno in scadenza tra il 31 gennaio 2020 e il 30 aprile 2021 potranno essere considerati validi fino al 30 aprile 2021.

La conseguenza pratica delle richiamate proroghe assume una certa rilevanza per i datori di lavoro e i consulenti che gestiscono personale di Paesi terzi, in quanto potranno procedere con l'assunzione o mantenere in essere i contratti di lavoro con i titolari di permessi di lavoro che, pur essendo "nominalmente" scaduti, mantengono la loro validità.

Inoltre tra i documenti che fruiscono della proroga di validità, di particolare interesse pratico vi sono i **nulla osta** rilasciati per lavoro nei casi particolari di cui agli [artt. 27](#) e ss. del DLgs. 286/98 (TUI). Tali nulla osta rappresentano il passaggio fondamentale per l'ottenimento di permessi che consentono di lavorare in Italia a personale, proveniente da Paesi terzi, all'interno di imprese italiane facenti parte di **gruppi multinazionali** o per l'inserimento di personale **altamente qualificato**. In particolare la norma proroga, tra gli altri, il nulla osta per personale altamente qualificato che consente di ottenere la carta blu europea ai sensi dell'[art. 27-*quater*](#) del TUI, il nulla osta per i trasferimenti intra-societari di cui all'[art. 27-*quinqües*](#) del TUI, il nulla osta per stranieri in possesso del permesso di soggiorno per trasferimento intrasocietario rilasciato da altro Stato membro di cui all'[art. 27-*sexies*](#) del TUI, il nulla osta per attività di ricerca scientifica secondo quanto stabilito dall'[art. 27-*ter*](#) del TUI nonché per lavoro stagionale.

Trattamento di sostegno al reddito per i lavoratori adibiti alla pesca per un massimo di 90 giorni

Con la circ. n. 3 pubblicata ieri, la Fondazione Studi Consulenti del Lavoro ha analizzato alcune delle misure di **sostegno al reddito** previste dalla legge di bilancio 2021, tra cui quello riconosciuto ai lavoratori marittimi.

L'[art. 1](#) commi da 315 a 319 della L. 178/2020 prevede infatti un trattamento di sostegno al reddito, della durata massima di **90 giorni** e per il periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2021, in favore dei lavoratori marittimi, di cui all'[art. 115](#) del codice della navigazione, imbarcati su navi adibite alla pesca marittima e alla pesca in acque interne e lagunari, compresi i soci lavoratori di cooperative della piccola pesca di cui alla L. [250/58](#), nonché agli armatori e ai proprietari armatori, imbarcati sulla nave dai medesimi gestita, e ai pescatori autonomi non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, ad esclusione della Gestione separata.

Il trattamento viene riconosciuto nell'ipotesi in cui i suddetti

soggetti **sospendano** o **riducano** l'attività lavorativa o abbiano subito una riduzione del reddito per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19.

In particolare, il [comma 316](#) stabilisce che gli armatori e i proprietari armatori, imbarcati sulla nave dai medesimi gestita, per i soci lavoratori autonomi di cooperative della piccola pesca e per i pescatori autonomi la riduzione del reddito del primo semestre 2021 deve risultare almeno pari al 33% rispetto al reddito del primo semestre 2019.

La misura è pari agli importi massimi mensili del trattamento di **integrazione salariale** per i lavoratori subordinati e a **40 euro** netti al giorno per i lavoratori di cui al comma 316.

La domanda deve essere presentata all'INPS, per i lavoratori subordinati, entro il termine di decadenza della **fine del mese successivo** a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa e, per i lavoratori di cui al comma 316, entro il 30 settembre 2021.