

Sabato 29 maggio 2021

IL CASO DEL GIORNO

Scelta complessa per il codice TD con fattura emessa entro termini speciali

/ Luca BILANCINI e Maria Giulia BORSA

In deroga alle disposizioni IVA ordinarie sulla fatturazione e registrazione delle operazioni, il legislatore ha ritenuto opportuno introdurre particolari **agevolazioni** per determinati soggetti o settori di attività per i quali il rispetto degli obblighi previsti per la generalità dei contribuenti dal DPR 633/72 comporterebbe difficoltà di carattere operativo. È il caso, ad esempio, delle imprese che operano tramite sedi secondarie o filiali e delle cessioni di beni in dipendenza di un contratto estimatorio. Per queste fattispecie, come riconosciuto dall'Agenzia delle Entrate nella circ. 17 settembre 2019 n. 14 § 3.1, sono tuttora efficaci le disposizioni speciali contenute nel DM 18 novembre 1976 che consentono l'emissione delle fatture in un termine più ampio rispetto a quello ordinario di cui all'art. 21 comma 4 primo periodo del DPR 633/72 (dodici giorni dalla data di effettuazione dell'operazione). Nello specifico, in caso di operazioni effettuate da imprese a [...]

PAGINA 2

FISCO

Compensazioni sopra i 5.000 euro con preventivo invio della dichiarazione

Esonero dal visto di conformità per i crediti fino a 20.000 euro se si beneficia del regime premiale ISA

/ Massimo NEGRO

Oltre all'innalzamento da 700.000 a 2 milioni di euro del limite annuo per il 2021 degli importi compensabili nel modello F24, previsto dall'art. 22 del DL 73/2021 (c.d. "Sostegni-bis"), non sono state introdotte altre modifiche alla disciplina in materia di **compensazione** dei crediti derivanti dalle dichiarazioni dei redditi e IRAP.

Pertanto, un primo aspetto da tenere presente è che la compensazione nel modello F24 di crediti, per importi superiori a 5.000 euro annui, relativi alle imposte sui redditi e relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'IRAP può avvenire:

- solo a seguito della **presentazione** del modello REDDITI o IRAP dal quale emergono;
- a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della relativa dichiarazione.

I crediti maturati nel periodo d'imposta 2020, per importi superiori a 5.000 euro, possono quindi essere

utilizzati in compensazione solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione del modello REDDITI 2021 o IRAP 2021 dal quale emergono. Tuttavia, analogamente a quanto avviene con i crediti annuali IVA (cfr. circ. Agenzia delle Entrate n. 1/2010, § 2.1), deve ritenersi che anche la compensazione dei crediti per imposte dirette e IRAP, fino all'importo di **5.000 euro**, possa avvenire prima della presentazione della dichiarazione dalla quale emergono, a partire dal giorno successivo a quello di chiusura del relativo periodo d'imposta.

Ad esempio, in presenza di un credito IRES relativo al periodo d'imposta 2020 pari a 18.000 euro, per un importo fino a 5.000 euro può essere utilizzato in compensazione nel modello F24 a partire dal 1° gennaio 2021, anche se la relativa dichiarazione (modello REDDITI SC 2021) non è ancora stata presentata.

L'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione non si applica, invece, alla [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

La sospensione delle cartelle danneggia i contribuenti con dilazioni in corso

Prezzo valore anche con acquisto della casa con provvedimento giudiziale

La STP può assumere la qualifica di società benefit

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

FISCO

Bonus al 50% su tutti gli investimenti pubblicitari 2021 e 2022

/ Pamela ALBERTI

Il credito d'imposta per investimenti pubblicitari di cui all'art. 57-bis del DL 50/2017, riconosciuto a imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali, viene previsto per gli [...]

PAGINA 5

Scelta complessa per il codice TD con fattura emessa entro termini speciali

Dubbi, in particolare, per le operazioni a mezzo di sedi secondarie o inerenti a contratti estimatori

/ Luca BILANCINI e Maria Giulia BORSA

In deroga alle disposizioni IVA ordinarie sulla fatturazione e registrazione delle operazioni, il legislatore ha ritenuto opportuno introdurre particolari **agevolazioni** per determinati soggetti o settori di attività per i quali il rispetto degli obblighi previsti per la generalità dei contribuenti dal DPR 633/72 comporterebbe difficoltà di carattere operativo. È il caso, ad esempio, delle imprese che operano tramite sedi secondarie o filiali e delle cessioni di beni in dipendenza di un contratto estimatorio. Per queste fattispecie, come riconosciuto dall'Agenzia delle Entrate nella circ. 17 settembre 2019 n. 14 § 3.1, sono tuttora efficaci le disposizioni speciali contenute nel DM 18 novembre 1976 che consentono l'emissione delle fatture in un termine più ampio rispetto a quello ordinario di cui all'[art. 21](#) comma 4 primo periodo del DPR 633/72 (dodici giorni dalla data di effettuazione dell'operazione).

Nello specifico, in caso di operazioni effettuate da imprese a mezzo di **sedi secondarie** o altre dipendenze, che non provvedono direttamente all'emissione e registrazione dei documenti, è possibile differire l'emissione e la registrazione delle fatture alla fine del mese successivo a quello di effettuazione ai sensi dell'[art. 6](#) del DPR 633/72. La medesima facoltà è estesa alle cessioni di beni inerenti a contratti estimatori in considerazione del fatto che per tali operazioni il momento di effettuazione, in deroga al principio generale, coincide con il momento della rivendita del bene stesso a terzi (cfr. [art. 6](#) comma 2 lett. d) del DPR n. 633/1972).

Il differimento disposto per gli adempimenti di emissione e registrazione delle fatture si riflette inevitabilmente anche in uno slittamento dei termini di **liquidazione** e **versamento** della relativa imposta. Benché il DM 18 novembre 1976 non disponga nulla sul punto, l'IVA può essere computata nella liquidazione periodica del mese di registrazione della fattura come indirettamente confermato dalla C.M. 5 agosto 1994 n. 134 (§ 3).

Si pensi, a titolo esemplificativo, a una cessione di beni realizzata nell'ambito di un contratto estimatorio ed effettuata – nel senso inteso dall'[art. 6](#) del DPR 633/72 – in data 24 maggio 2021. In tale circostanza, i soggetti interessati avrebbero facoltà di emettere e **registrare** la fattura entro il 30 giugno 2021 computando, quindi, l'operazione nel mese di giugno con versamento della relativa imposta entro il 16 luglio 2021 (se soggetti passivi che adottano le liquidazioni periodiche mensili) ovvero entro il termine per il versamento dell'IVA relativa al secondo trimestre (in caso di liquidazione periodica trimestrale).

Con riferimento alle fattispecie testé descritte, non risultano peraltro specifiche indicazioni con riguardo alle modalità di compilazione della **fattura elettronica** da parte dell'Agenzia delle Entrate, se si fa eccezione per il chiarimento reso a Confindustria e riportato nella relativa "Nota di aggiornamento" del 3 febbraio 2021.

In tale occasione, rispondendo alla richiesta di indicazioni in ordine a quale fosse il **tipo di documento** da utilizzare nel caso di emissione di una e-fattura relativa alla cessione di beni in forza di un contratto estimatorio, l'Amministrazione finanziaria aveva suggerito di utilizzare il codice "TD01".

Null'altro era stato, invece, precisato con riferimento ad altri elementi del file XML come, ad esempio, il campo <Data> della sezione "Dati Generali".

A tal proposito si rammenta che, secondo le indicazioni contenute nella circ. Agenzia delle Entrate 17 giugno 2019 n. 14 e ai sensi di quanto disposto dall'[art. 21](#) comma 2 lett. g-bis del DPR 633/72, quest'ultimo dovrebbe riportare la data di **effettuazione** dell'operazione.

Nelle fattispecie in analisi, tuttavia, tale indicazione, sulla base di controlli meramente automatici operati dal Sistema di Interscambio, potrebbe far emergere un'ipotesi di **tardiva fatturazione**. Il codice TD01 è attualmente utilizzato, infatti, in via ordinaria per l'emissione di fatture "immediate", relativamente alle quali può sussistere, al più, una differenza di dodici giorni fra la data di emissione attestata dal Sistema di Interscambio e quella di effettuazione riportata nel suddetto campo <Data>.

Tornando all'esempio precedente, qualora la cessione nella sede secondaria fosse effettuata il **24 maggio** e la fattura fosse emessa, con codice TD01, il 30 giugno, l'Amministrazione finanziaria potrebbe essere condotta a ritenere che la fattura sia stata emessa tardivamente.

Al fine di superare tale criticità parrebbe ragionevole l'utilizzo del codice <TipoDocumento> "**TD25**", generalmente impiegato per le fatture relative alle "cessioni triangolari interne", *id est* alle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente ai sensi dell'[art. 21](#) comma 4 lett. b) del DPR 633/72 (c.d. "super differite"). In tal caso, la trasmissione al SdI potrebbe avvenire entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni e sarebbe, quindi, ammissibile un intervallo temporale superiore a dodici giorni fra la data di emissione e quella inserita nel campo <Data> del file XML.

Compensazioni sopra i 5.000 euro con preventivo invio della dichiarazione

Esonero dal visto di conformità per i crediti fino a 20.000 euro se si beneficia del regime premiale ISA

/ Massimo NEGRO

Oltre all'innalzamento da 700.000 a 2 milioni di euro del limite annuo per il 2021 degli importi compensabili nel modello F24, previsto dall'[art. 22](#) del DL 73/2021 (c.d. "Sostegni-bis"), non sono state introdotte altre modifiche alla disciplina in materia di **compensazione** dei crediti derivanti dalle dichiarazioni dei redditi e IRAP.

Pertanto, un primo aspetto da tenere presente è che la compensazione nel modello F24 di crediti, per importi superiori a 5.000 euro annui, relativi alle imposte sui redditi e relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'IRAP può avvenire:

- solo a seguito della **presentazione** del modello REDDITI o IRAP dal quale emergono;
- a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della relativa dichiarazione.

I crediti maturati nel periodo d'imposta 2020, per importi superiori a 5.000 euro, possono quindi essere utilizzati in compensazione solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione del modello REDDITI 2021 o IRAP 2021 dal quale emergono. Tuttavia, analogamente a quanto avviene con i crediti annuali IVA (cfr. circ. Agenzia delle Entrate n. [1/2010](#), § 2.1), deve ritenersi che anche la compensazione dei crediti per imposte dirette e IRAP, fino all'importo di **5.000 euro**, possa avvenire prima della presentazione della dichiarazione dalla quale emergono, a partire dal giorno successivo a quello di chiusura del relativo periodo d'imposta.

Ad esempio, in presenza di un credito IRES relativo al periodo d'imposta 2020 pari a 18.000 euro, per un importo fino a 5.000 euro può essere utilizzato in compensazione nel modello F24 a partire dal 1° gennaio 2021, anche se la relativa dichiarazione (modello REDDITI SC 2021) non è ancora stata presentata.

L'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione non si applica, invece, alla compensazione dei:

- crediti d'imposta **agevolativi** da indicare nel quadro RU del modello REDDITI;
- crediti emergenti dalla dichiarazione del sostituto d'imposta, cioè dal modello 770 (cfr. ris. Agenzia delle Entrate n. [110/2019](#)).

La compensazione nel modello F24 di crediti di importo superiore a 5.000 euro annui, derivanti da imposte sui redditi e relative addizionali, imposte sostitutive delle imposte sui redditi e IRAP, comporta inoltre l'obbligo di apporre sul modello REDDITI o IRAP il **visto di conformità** rilasciato da un soggetto abilitato (es. dottore commercialista, esperto contabile o consulente del lavoro). Il soggetto che rilascia il visto di conformità deve compilare e firmare l'apposito riquadro posto

nel frontespizio del modello REDDITI o IRAP.

In alternativa, i contribuenti sottoposti alla **revisione legale** dei conti, di cui all'[art. 2409-bis](#) c.c., possono avvalersi della sottoscrizione delle dichiarazioni apposta dai soggetti che esercitano il controllo contabile (Collegio sindacale o sindaco unico, revisore contabile o società di revisione). In tal caso, ciascun soggetto che svolge la revisione legale deve apporre la propria firma nella colonna "FIRMA PER ATTESTAZIONE" contenuta nel riquadro del frontespizio del modello REDDITI o IRAP relativo alla firma della dichiarazione.

Relativamente alle imposte dirette e all'IRAP, per la compensazione di crediti per un importo non superiore a **20.000 euro** annui si è esonerati dal visto di conformità o dalla sottoscrizione del soggetto che esercita il controllo contabile se si può beneficiare del regime premiale ISA.

In relazione ai modelli REDDITI e IRAP 2021, in base al provv. Agenzia delle Entrate 26 aprile 2021 n. [103206](#), tale **esonero** è riconosciuto ai contribuenti che presentano un livello di affidabilità fiscale:

- almeno pari a 8 (su una scala di 10), per il periodo d'imposta 2020;
- oppure almeno pari a 8,5, calcolato attraverso la media semplice dei livelli di affidabilità fiscale ottenuti per il 2019 e il 2020.

I soggetti che rispettano tali requisiti devono **barrare** la casella "Esonero dall'apposizione del visto di conformità" posta nel riquadro del frontespizio relativo alla firma della dichiarazione.

Come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate n. [17/2019](#) (§ 4), il limite di 20.000 euro è riferito a ciascuna tipologia di credito.

Modelli 770 esclusi dal regime premiale ISA

L'obbligo del visto di conformità o della sottoscrizione del soggetto che esercita il controllo contabile, per la compensazione di crediti per un importo superiore a 5.000 euro annui, si applica anche ai crediti emergenti dal **modello 770**.

La dichiarazione del sostituto d'imposta non può invece beneficiare del regime premiale ISA; come chiarito dalla suddetta circ. n. 17/2019, l'**esonero** dal visto di conformità riguarda solo la compensazione dei crediti afferenti l'attività d'impresa o di lavoro autonomo esercitata dal contribuente, con esclusione quindi dei crediti relativi alle ritenute fiscali operate dal contribuente in qualità di sostituto d'imposta, emergenti dal modello 770.

La sospensione delle cartelle danneggia i contribuenti con dilazioni in corso

Per evitare ogni decadenza dovranno versare almeno 7 rate "sospese" entro il 31 luglio

/ **Giorgio INFRANCA e Pietro SEMERARO**

Il decreto legge 25 marzo 2021 n. 73 (c.d. "Sostegni-bis") interviene nuovamente sul testo dell'[art. 68](#) comma 1 del DL 18/2020 prevedendo un'ulteriore **proroga di due mesi** dei pagamenti derivanti da cartelle di pagamento, accertamenti esecutivi e avvisi di addebito INPS.

In forza della ulteriore proroga, dunque, la sospensione dei termini dei versamenti derivanti da cartelle di pagamento, da avvisi di accertamento esecutivi e avvisi di addebito INPS dovrà intendersi intercorrente dall'8 marzo 2020 al **30 giugno 2021**, con i versamenti sospesi da effettuare in unica soluzione entro il termine del mese successivo al periodo di sospensione, ovvero entro il 31 luglio 2021.

Quindi, sulla scorta di quanto già chiarito con riguardo alle precedenti proroghe (confermato dalle FAQ presenti sul sito di Agenzia delle Entrate-Riscossione aggiornate al 28 maggio 2021):

- dovrà ritenersi sospesa non solo la notifica di nuove cartelle, ma anche l'adozione di **misure cautelari** ed esecutive fino al 30 giugno prossimo;
- il pagamento delle cartelle "sospese" dovrà avvenire in unica soluzione **entro il 31 luglio**, salvo la possibilità di chiedere la dilazione del ruolo ex [art. 19 del](#) DPR 602/73;
- restano sospese fino alla predetta data del 30 giugno le procedure di **blocco dei pagamenti** delle P.A.;
- in caso di azioni esecutive già intraprese, è sufficiente il pagamento della prima rata per ottenerne l'estinzione.

L'ulteriore proroga dei termini delle cartelle porta con sé, tuttavia, anche effetti spiacevoli, non adeguatamente considerati dal legislatore, per quei contribuenti che alla data dell'8 marzo 2020 avevano **in corso** un piano di dilazione.

Come già rilevato su [Eutekne.info](#), infatti, (si veda "[Decadenza della dilazione causa COVID a geometria variabile](#)" del 22 aprile 2021) per quei contribuenti che alla data dell'8 marzo 2020 avevano in corso un piano di dilazione, la sospensione dei versamenti ex art. 68 del DL 18/2020 va **attentamente coordinata** con l'art. 19 comma 3 del DPR 602/1973 che prevede, eccezionalmente, per le domande presentate sino al 31 dicembre 2021 che la decadenza dal piano operi a fronte del mancato pagamento di 10 rate, anche non consecutive, in luogo delle canoniche 5.

Pertanto, come chiarito anche dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione, i contribuenti, per evitare la decadenza del beneficio della rateazione, dovranno versare, al termine del periodo di sospensione ex art. 68 del DL 18/2020, un **numero di rate sufficiente** ad evitare

l'omesso versamento di 10 rate anche non consecutive. In altri termini, a fronte della sospensione dall'8 marzo 2020 al 30 giugno 2021, risultano sospese 16 rate mensili, con la conseguenza che, per evitare ogni rischio di decadenza, i contribuenti con piani in corso all'8 marzo 2020 dovranno versare almeno 7 rate "**sospese**", in unica soluzione entro il prossimo 31 luglio.

Diversamente da quanto appena descritto, invece, i **carichi dei contribuenti** che alla data dell'8 marzo 2020 risultavano decaduti da un piano di dilazione potranno essere nuovamente dilazionati, senza necessità di saldare le rate pregresse ([art. 13-decies](#) comma 5 del DL 137/2020).

Insomma, come denunciato, la normativa emergenziale tende a favorire soggetti **inadempienti** prima della sospensione da [coronavirus](#) (e quindi, il cui inadempimento non è riconducibile all'emergenza economica), rispetto a quelli che, invece, proprio a causa della situazione straordinaria che stiamo attraversando, non saranno in grado di onorare i propri debiti al 31 luglio prossimo.

Urge, allora, un correttivo, anche in ragione del fatto che, *rebus sic stantibus*, al crescere del periodo di sospensione ex art. 68 del DL 18/2020, crescono anche il numero di rate da saldare in unica soluzione per **evitare la decadenza** dal beneficio della dilazione.

Pertanto, sarebbe senz'altro più corretto, almeno a parere di chi scrive, prevedere anche per i contribuenti con piani di dilazione in essere all'8 marzo 2020 la possibilità di chiedere nuove dilazioni **senza saldare il pregresso** o, ancora meglio, consentire la ripresa delle dilazioni in corso, ripartendo dallo stato dell'arte in essere all'8 marzo 2020.

Peraltro, simile disparità di trattamento emerge anche con riguardo ai contribuenti che hanno in corso pagamenti da "rottamazione-ter".

Infatti, per i contribuenti in regola con il pagamento delle rate al 31 dicembre 2019, sarà possibile versare le rate in scadenza nel 2020 in unica soluzione entro il 31 luglio prossimo e le rate in scadenza nel 2021 in unica soluzione entro il 30 novembre 2021 (art. 68 comma 3 del DL 18/2020); in caso di mancato pagamento nei termini, è prevista la decadenza dal beneficio e non potrà essere richiesta una nuova dilazione, operando la **disciplina ordinaria** di cui all'[art. 3](#) comma 14 del DL 119/2018.

Invece, i contribuenti ormai decaduti dalla rottamazione-ter al 31 dicembre 2019 potranno richiedere una nuova dilazione (art. 68 comma 3-bis del DL 18/2020).

Bonus al 50% su tutti gli investimenti pubblicitari 2021 e 2022

L'agevolazione "speciale" viene estesa anche agli investimenti su radio e TV

/ Pamela ALBERTI

Il credito d'imposta per investimenti pubblicitari di cui all'[art. 57-bis](#) del DL 50/2017, riconosciuto a imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali, viene previsto per gli anni **2021 e 2022** nella misura del 50% del valore complessivo di **tutti** gli investimenti pubblicitari agevolati, quindi non solo per quelli sulla stampa, come inizialmente previsto dalla legge di bilancio 2021, ma anche su radio e TV.

L'[art. 67](#) comma 10 del DL 73/2021 (c.d. "Sostegni-bis") sostituisce il comma 1-*quater* dell'[art. 57-bis](#) del DL 50/2017, che era stato introdotto dall'[art. 1](#) comma 608 della L. 178/2020. Quest'ultima disposizione prevedeva il riconoscimento per il 2021 e 2022 del credito d'imposta nella misura del 50% degli investimenti pubblicitari effettuati su **giornali** quotidiani e periodici, entro il limite massimo di 50 milioni di euro per ciascuno degli anni (si veda "[Bonus investimenti pubblicitari al 50% fino al 2022](#)" del 4 gennaio).

Il modificato comma 1-*quater* conferma che, limitatamente agli anni 2021 e 2022, il credito d'imposta è riconosciuto relativamente agli investimenti pubblicitari sui giornali quotidiani e periodici, anche in formato digitale, nella misura unica del **50%** del valore degli investimenti effettuati (non sul valore incrementale), estendendo tale misura agevolativa anche agli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato.

In sostanza, viene riproposto il modello già attuato con riferimento al 2020.

Nella relazione illustrativa al DL [73/2021](#) viene infatti precisato che "con tali disposizioni si intende **«allineare»** la disciplina del credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari sulle emittenti radiofoniche e televisive, per il biennio 2021 – 2022, a quella vigente per gli investimenti pubblicitari sui giornali, ripristinando così il parallelismo tra settore stampa e settore radio-televisivo che ha caratterizzato costantemente la misura in argomento" e che "la proroga del regime speciale per gli investimenti pubblicitari sulle emittenti radiotelevisive consente anche di evitare una gestione separata e con regole differenziate di requisiti e di calcolo per i due settori, e consente di stabilire subito, con disposizione di legge, il budget di risorse finanziarie da dedicare agli investimenti su entrambi i canali".

Il credito d'imposta è infatti riconosciuto entro il limite massimo di **90 milioni** di euro, che costituisce tetto di spesa per ciascuno degli anni 2021 e 2022. In particolare, il beneficio è concesso nel limite di 65 milioni di euro per gli investimenti pubblicitari effettuati sui

giornali quotidiani e periodici, anche on line, e nel limite di 25 milioni di euro per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato.

Tale credito d'imposta, secondo quanto espressamente disposto, è riconosciuto nei limiti dei regolamenti dell'Unione europea richiamati al comma 1 dell'[art. 57-bis](#), vale a dire i regolamenti "**de minimis**".

Ai fini della concessione del credito d'imposta continuano ad applicarsi, per i profili non derogati, le norme previste dal DPCM 16 maggio 2018 n. [90](#).

Per l'accesso all'agevolazione, i soggetti interessati dovranno quindi presentare mediante l'apposito modello:

- la "**comunicazione** per l'accesso al credito d'imposta", contenente i dati degli investimenti effettuati o da effettuare nell'anno agevolato;

- la "dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati", resa per dichiarare che gli investimenti indicati nella comunicazione per l'accesso al credito d'imposta, presentata in precedenza, sono stati effettivamente realizzati nell'anno agevolato e che gli stessi soddisfano i requisiti richiesti.

Viene inoltre disposto che per l'anno 2021 la comunicazione telematica di accesso al credito debba essere presentata nel periodo compreso tra il **1° e il 30 settembre 2021**, ferme restando le precedenti modalità.

Comunicazione per l'accesso dal 1° al 30 settembre

Pertanto, la comunicazione sarà presentata al Dipartimento per l'Informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri, utilizzando i servizi **telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Ai fini della concessione dell'agevolazione, l'ordine cronologico di presentazione delle domande non è rilevante. In caso di insufficienza delle risorse disponibili, infatti, è prevista la ripartizione percentuale.

Restano comunque valide le comunicazioni telematiche trasmesse nel periodo compreso tra il **1° e il 31 marzo 2021** (periodo di presentazione previsto in via "ordinaria").

Salvo diversa indicazione, la dichiarazione sostitutiva degli investimenti effettuati dovrebbe essere presentata dal **1° al 31 gennaio 2022** (periodo previsto "a regime").

Dall'anno 2023, per la concessione del credito d'imposta di cui all'[art. 57-bis](#), comma 1 del DL 50/2017 è autorizzata la spesa di 45 milioni di euro in ragione d'anno.

Prezzo valore anche con acquisto della casa con provvedimento giudiziale

Il bonus prima casa può essere richiesto prima della registrazione della sentenza

/ Anita MAURO

Con la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. [38](#) pubblicata ieri, l'Amministrazione finanziaria fornisce alcune indicazioni sul momento in cui esprimere le dichiarazioni necessarie per accedere alle agevolazioni "**prima casa**" ed al "**prezzo valore**", nei casi in cui il trasferimento dell'immobile avviene con provvedimento giudiziale.

Si ricorda, infatti, che l'agevolazione "prima casa", di cui alla Nota II-*bis* all'art. [1](#) della Tariffa, allegata al DPR 131/86, può trovare applicazione anche ove l'acquisto avvenga con **provvedimento giudiziale** (ad esempio, sentenza che tiene in luogo del contratto definitivo ex [art. 2932](#) c.c., oppure vendita forzata).

L'applicazione del beneficio è subordinata al fatto che l'acquirente esprima le **dichiarazioni** richieste dalla norma agevolativa, come la dichiarazione relativa al trasferimento della residenza nel Comune, la dichiarazione relativa all'impossidenza di altri immobili nel Comune e la dichiarazione relativa all'impossidenza di altri immobili già acquistati con il beneficio (ovvero l'impegno ad alienarli entro 1 anno).

Nel caso in cui il trasferimento agevolato avvenga per provvedimento del giudice, tali dichiarazioni vengono rese, in linea di massima, prima della conclusione del giudizio e vengono, quindi, recepite nel provvedimento finale.

In alternativa, però, l'Amministrazione finanziaria (cfr. la circ. 12 agosto 2005 n. [38](#)) e la giurisprudenza (Cass. n. [11907/2018](#); Cass. n. [2261/2014](#)) ammettono che le dichiarazioni possano essere rese anche in un momento successivo, purché prima della **registrazione della sentenza**.

In merito alla **forma** che tali dichiarazioni debbono assumere, l'Agenzia delle Entrate, prendendo spunto dalla recente pronuncia della Corte di Cassazione (Cass. n. [5349/2020](#)), afferma che:

- solo le dichiarazioni riguardanti "stati, qualità personali o fatti che siano a diretta conoscenza dell'interessato", possono essere rese mediante una **dichiarazione sostitutiva** dell'atto di notorietà ai sensi dell'[art. 47](#) del DPR 28 dicembre 2000 n. 445;
- mentre le dichiarazioni aventi ad oggetto manifestazioni di volontà (come, ad esempio, l'impegno al trasferimento della residenza o l'impegno all'alienazione della "ex prima casa") non possono essere rese mediante dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà ma richiedono, invece, una **dichiarazione autenticata**

nelle firme, da autorità anche diversa da quella che aveva redatto il provvedimento giudiziario, stilata ed allegata al provvedimento stesso".

Nella prima tipologia di dichiarazioni, che possono assumere la forma della dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, ricadono, quindi, le dichiarazioni relative alla natura dell'immobile e all'impossidenza di altri immobili.

Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà inadatta

Per quanto concerne il "prezzo valore" di cui all'art. 1 comma 497 della L. 266/2005, si ricorda che tale agevolazione consente, in presenza di determinate condizioni, di calcolare la base imponibile dell'**imposta di registro** e delle imposte ipotecaria e catastale, in deroga ai principi generali, con riferimento al valore catastale del bene trasferito, indicando, però, in atto il corrispettivo pattuito.

La disciplina agevolata del prezzo valore può trovare applicazione, in virtù del principio espresso dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. [6/2014](#), anche agli acquisti operati in sede di **espropriazione forzata**, al pubblico incanto ed all'asta pubblica.

Pertanto – ricorda l'Agenzia – in presenza delle condizioni richieste dalla norma, l'acquirente può chiedere l'applicazione **del prezzo valore** "anche nelle ipotesi in cui il trasferimento avviene con provvedimento giudiziale, non risultando ostativa l'assenza della figura notarile".

Facendo applicazione dei principi sopra enunciati in tema di prima casa, l'Agenzia ritiene, quindi, che anche le dichiarazioni per l'applicazione del prezzo valore possono essere rese:

- o nelle more del giudizio, per poi essere recepite nel provvedimento giudiziale;
- oppure in un momento successivo, purché **anteriore alla registrazione**.

In tal caso, posto che le dichiarazioni concernono la **natura del soggetto acquirente** (che deve essere una persona fisica che non agisca nell'esercizio di "attività commerciali, artistiche o professionali") e del bene acquistato (che deve essere un immobile ad uso abitativo e relative pertinenze), nonché la richiesta del beneficio, è possibile fare ricorso alla dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà di cui all'[art. 47](#) del DPR 445/2000.

La STP può assumere la qualifica di società benefit

L'Ordine competente deve comunque verificare la sussistenza dei requisiti previsti per la STP

/ Edoardo MORINO

Con il Pronto Ordini n. 77 del 12 maggio 2021 il CNDCEC non ha escluso la possibilità che la STP assuma anche la qualifica di **società benefit**, costituendosi direttamente come STP società benefit ovvero modificando in seguito il proprio atto costitutivo.

In ogni caso l'Ordine competente per l'iscrizione della STP nella sezione speciale dell'Albo dovrà verificare che ricorrano o risultino dall'atto costitutivo i **requisiti** di cui all'[art. 10](#) della L. 183/2011, ossia i requisiti che connotano la STP, che andranno ad aggiungersi a quelli di cui alla disciplina dettata dall'[art. 1](#) commi 376-384 della L. 208/2015 per le società benefit in relazione ai profili dell'operatività, della trasparenza e della pubblicità.

In merito all'operatività, il CNDCEC sottolinea che la caratteristica peculiare della società benefit (che non costituisce un nuovo modello societario) si evince dalla lettura combinata dell'[art. 1](#) commi 376 e 378 lett. a) della L. 208/2015, che subordinano l'acquisizione di tale qualifica al perseguimento, nell'esercizio di un'attività economica, di una o più finalità di **beneficio comune**, beneficio identificato in uno o più effetti positivi ovvero nella riduzione degli effetti negativi nei confronti di una o più categorie elencate nel testo del comma 376 (persone, comunità, territori e ambiente, beni e attività culturali e sociali, enti e associazioni ed altri portatori di interesse).

Dal punto di vista della **trasparenza**, invece, vengono in considerazione le previsioni dedicate dall'[art. 1](#) comma 379 della L. 208/2015 ai requisiti dell'atto costitutivo, da coordinare con quelli fissati per le STP.

Più precisamente:

- poiché, stando alla norma appena citata, la società può introdurre accanto alla denominazione sociale (o alla ragione sociale) le parole "società benefit" o l'abbreviazione "SB" e utilizzare tale denominazione nei titoli emessi, nella documentazione e nelle comunicazioni rivolte a terzi, la denominazione della STP, in qualunque modo costituita, dovrà specificare che si tratta di **società tra professionisti** e, preferibilmente, contenere anche la formula "**società benefit**" o l'abbreviazione "**SB**";
- tenuto conto che la società benefit, fermo restando quanto previsto dal codice civile, deve indicare nel proprio oggetto sociale le finalità specifiche di "beneficio comune" che intende perseguire – la cui definizione, come ricordato poc'anzi, si rinviene all'[art. 1](#) comma 378 lett. a) della L. 208/2015 – nell'oggetto sociale della STP, oltre all'imprescindibile indicazione

dell'esercizio in via esclusiva dell'attività professionale da parte dei soci professionisti, dovranno essere indicate nel dettaglio le **finalità** di **beneficio comune** perseguite e i soggetti **beneficiari**, escludendo ovviamente l'attività di impresa e le altre attività vietate dai singoli ordinamenti professionali dei soci professionisti.

Con riguardo all'**amministrazione**, la STP sarà gestita secondo le regole proprie del tipo societario adottato, che dovranno essere comunque adattate alle prescrizioni di cui all'[art. 1](#) comma 380 della L. 208/2015, secondo cui:

- la società benefit è amministrata in modo da **bilanciare** l'interesse dei soci, il perseguimento delle finalità di beneficio comune e gli interessi delle categorie elencate al comma 376, conformemente a quanto previsto dallo statuto;
- la società benefit, fermo quanto disposto dalla disciplina di ciascun tipo di società prevista dal codice civile, è tenuta a individuare il soggetto o i soggetti responsabili a cui affidare funzioni e compiti volti al perseguimento delle suddette finalità.

Con specifico riferimento ai "**soggetti responsabili**", il CNDCEC rileva che:

- per quanto concerne la nomina, le previsioni contenute nel successivo comma 381 porterebbero ad attribuire l'obbligo di provvedere in tal senso agli amministratori;
- tali soggetti potrebbero ragionevolmente coincidere con funzioni preesistenti all'interno dell'organizzazione societaria (in particolare con l'organo di amministrazione), ovvero con consulenti esterni alla società in possesso di specifiche competenze.

Il CNDCEC segnala, infine, che, ai sensi dell'[art. 1](#) comma 382 della L. 208/2015, la società benefit deve redigere una **relazione annuale** particolareggiata sul perseguimento del beneficio comune, da allegare al bilancio, rispetto alla quale l'Ordine – a fronte dei poteri sanzionatori riconosciuti dal comma 384 all'Autorità garante della concorrenza e del mercato – non è tenuto a svolgere alcuna attività di controllo; ne consegue che lo statuto della STP dovrà includere una **clausola** che espliciti l'obbligo di redigere la relazione, i cui contenuti dovranno essere definiti in conformità alle previsioni di cui all'art. 1 comma 382 lett. a), b) e c) della L. [208/2015](#).

Il documento, ai sensi del successivo comma 383, dovrà poi essere pubblicato sul sito internet della società, ove esistente.

La pandemia fa slittare la prova della navigazione in alto mare

L'Agenzia si è espressa sulla prova dell'effettivo utilizzo delle navi di nuova costruzione che non sono state messe in servizio a causa dell'emergenza

/ Vincenzo CASAREGOLA

Il perdurare delle restrizioni imposte, con appositi provvedimenti legislativi, per il contenimento dell'emergenza sanitaria dovuta alla pandemia da COVID-19, tale da ritardare la messa in servizio di una nave da crociera costruita nel 2020, a causa della sospensione temporanea dei servizi crocieristici, potrebbe determinare lo **slittamento** dei **termini di verifica** della prova dell'effettiva navigazione in alto mare del mezzo marittimo.

È quanto emerge dalla risoluzione n. 39 della Direzione Centrale Grandi Contribuenti dell'Agenzia delle Entrate, pubblicata ieri sera in risposta a un quesito avanzato da una società operante nel settore dei bunkeraggi in riferimento alla verifica a consuntivo della condizione di cui all'[art. 8-bis](#) del DPR 633/72, per quanto attiene l'**effettivo utilizzo** per la **navigazione in alto mare** delle navi di nuova costruzione che non sono state messe in servizio a causa dell'emergenza sanitaria dovuta al COVID-19.

Nel dettaglio, la citata società, nel corso del 2020, ha eseguito operazioni di rifornimento carburante in favore di due navi da crociera di nuova costruzione, di proprietà di due distinti armatori, entrambe varate nel medesimo anno 2020, assoggettandole, in via provvisoria, al regime di **non imponibilità IVA** previsto dall'[art. 8-bis](#) del Decreto IVA, previa acquisizione della dichiarazione rilasciata dall'armatore attestante l'intenzione di adibire il mezzo di trasporto alla navigazione in alto mare (in aderenza alle indicazioni fornite dall'Agenzia con la risoluzione n. [2](#) del 12 gennaio 2017).

Tuttavia, a causa dell'emergenza sanitaria causata dal COVID-19, le due navi **non** hanno **ancora preso servizio**, essendo state impiegate unicamente per l'esecuzione di "viaggi tecnici", non computabili, come precisato dall'Agenzia con la risoluzione n. [6/2018](#), ai fini del riscontro della condizione dell'effettivo utilizzo della nave rifornita per la navigazione in alto mare.

Sulla base di tali presupposti, sono stati formulati quattro quesiti all'Agenzia, allo scopo di dirimere alcuni dubbi interpretativi concernenti l'individuazione delle

corrette modalità da seguire per effettuare la verifica a consuntivo della condizione, richiesta ai fini dell'applicabilità del regime di non imponibilità di cui all'[art. 8-bis](#) del DPR 633/72, dell'effettivo utilizzo del mezzo di trasporto marittimo di nuova costruzione per la navigazione in alto mare.

E sul punto, l'Agenzia ha espresso un orientamento decisamente favorevole alle parti in causa, riconoscendo l'assoluta **eccezionalità** della situazione determinata dalla pandemia, che continua a pregiudicare l'ordinario esercizio delle attività commerciali, sicché, nell'eventualità in cui le navi rifornite non siano state messe in servizio nell'anno solare successivo a quello del varo (ossia **entro la fine** dell'anno **2021**), la verifica a consuntivo della condizione che il mezzo di trasporto marittimo sia adibito per la navigazione in alto mare deve essere rinviata al termine dell'anno successivo a quello di effettivo utilizzo del predetto mezzo, inteso come anno di messa in servizio per la navigazione.

In sostanza, qualora a causa di ulteriori provvedimenti legislativi dovesse perdurare l'impossibilità di impiegare le navi in attività crocieristiche, si potrà **derogare** alla regola generale secondo cui la verifica dell'utilizzo dei suddetti mezzi di trasporto (varati nel 2020) per la navigazione in alto mare per oltre il 70% dei viaggi andrebbe eseguita al termine dell'anno solare 2021, includendo quindi tutte le tratte percorse nel medesimo anno 2021.

Infine, sono stati forniti chiarimenti in ordine alla **nuova formulazione** dell'[art. 8-bis](#) del Decreto IVA, modificato dalla L. [178/2020](#) (legge di bilancio 2021), applicabile, come espressamente previsto dall'[art. 1](#) comma 712 della legge di bilancio, alle operazioni effettuate a partire dal sessantesimo giorno successivo all'adozione del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate attuativo della normativa in esame (ancora non pubblicato), mentre per le operazioni effettuate prima del decorso del termine previsto dal comma 712 valgono i chiarimenti di prassi contenuti nelle risoluzioni nn. 2/2017 e 6/2018.

Sterilizzato il voto negativo dell'Erario con l'omologazione forzata

Si consolida l'interpretazione che legittima il cram down anche con il rifiuto espresso ingiustificato

/ Francesco DIANA e Antonio NICOTRA

Il Tribunale di Genova [13 maggio 2021](#), nel solco dell'indirizzo recentemente sostenuto dal Tribunale di Teramo [19 aprile 2021](#), ha rimarcato come, ai fini dell'omologazione forzata, c.d. **cram down**, del concordato preventivo (e degli accordi di ristrutturazione dei debiti – ARD), il Tribunale, al ricorrere delle condizioni di legge, possa **sterilizzare** l'ingiustificato diniego espresso dell'Erario o dell'ente previdenziale.

La locuzione "mancanza di voto" (o adesione), di cui agli [artt. 180](#) comma 4 e [182-bis](#) comma 4 del RD 267/42 (modificati dal DL [125/2020](#) conv. L. [159/2020](#)), deve essere inteso in senso **estensivo** e comprensivo, quindi, del diniego espresso o tacito del creditore pubblico (si veda "[Cram down per il diniego espresso anche nel concordato fallimentare](#)" del 30 aprile 2021).

In senso opposto, l'interpretazione **restrittiva** circoscrive l'ambito di applicazione dell'omologazione "coattiva" solo nell'ipotesi di **silenzio** (rigetto) del creditore pubblico (Trib. Bari [18 gennaio 2021](#), Trib. di Rovigo [12 febbraio 2021](#), Trib. Pisa [19 febbraio 2021](#)), ritenendo illegittimo il potere dell'autorità di sostituirsi al creditore nella valutazione dell'interesse alla prosecuzione della procedura.

Una terza soluzione intermedia, infine, ritiene applicabile l'interpretazione estensiva solo all'**ARD**.

Nel caso di specie, l'amministrazione formulava un voto negativo alla proposta concordataria, che risultava, tuttavia, ingiustificato a fronte dei rilievi dell'attestazione del professionista e della relazione del commissario giudiziale ([art. 172](#) del RD 267/42) sulla **maggior convenienza** della soluzione negoziale rispetto all'alternativa liquidatoria.

Il Tribunale di Genova, dopo avere confermato come – in applicazione del principio del *tempus regit actum* – la nuova disciplina trovi applicazione anche alle procedure non omologate all'entrata in vigore della modifica normativa (4 dicembre 2020), si sofferma sulla questione della **sindacabilità** del voto negativo espresso dall'amministrazione e della relativa giurisdizione.

L'interpretazione estensiva, che consente di operare il cram down anche in caso di "diniego espresso" del creditore pubblico, risponde all'esigenza di superare le ingiustificate resistenze che si verificano nella prassi da parte dell'Erario (*cfr.* Relazione illustrativa dei DLgs. [14/2019](#)).

In tal senso, ricordano i giudici, si è già espresso, in primo luogo, il Tribunale di La Spezia 14 gennaio 2021 per l'analoga fattispecie dell'**accordo di composizione** della crisi, osservando come, per effetto della modifica normativa di cui [art. 12](#) comma 3-*quater* della L. 3/2012

(modificato dall'[art. 4-ter](#) comma 1 lett. f) del DL 137/2020 conv. L. [176/2020](#)), si realizzerebbe la **conversione ipso iure** in voto positivo del voto negativo espresso dal Fisco rispetto alla proposta, qualora il predetto voto sia decisivo e la proposta consenta al creditore pubblico di ottenere una soddisfazione maggiore rispetto a quella ricavabile dalla liquidazione del patrimonio di cui agli [artt. 14-ter](#) ss. della L. 3/2012.

Nel solco di tale indirizzo, si è poi pronunciato il Tribunale di Teramo 19 aprile 2021, che ha ritenuto come la tesi estensiva fosse preferibile, sia in ragione del tenore letterale, sia per la *ratio legis* di assicurare una reale **tutela giurisdizionale** contro il rigetto dei creditori pubblici (tutela che fino all'introduzione di tali norme era solo teorica). Tale posizione è stata ritenuta applicabile dai giudici, nonostante il silenzio normativo, anche al concordato fallimentare.

Con l'approdo delle Sezioni Unite n. 8504/2021, peraltro, è stato chiarito che non solo con la nuova disciplina, ma anche sotto il vigore delle norme previgenti, la **cognizione** sulla mancata adesione erariale alle proposte di transazione fiscale rientra(va) nella giurisdizione **fallimentare** (confutando le posizioni contrarie; tra le altre, C.T. Prov. Milano n. [5429/17/2019](#)).

Una diversa e restrittiva interpretazione della nuova disciplina finirebbe per tradire la portata e la *ratio* della modifica legislativa, creando un'asimmetria sistematica: da un lato, il tribunale avrebbe il potere di omologare nell'ipotesi di silenzio, dall'altro dovrebbe rimettersi al giudice tributario per il diniego espresso. L'interpretazione estensiva, invece, consente di collocare la norma "a sistema" all'interno della soluzione concordata della crisi.

Il **sindacato** spettante all'autorità giudiziaria non ha a oggetto la legittimità dell'atto come spetterebbe al giudice amministrativo, né il rapporto tributario come spetterebbe alla Commissione tributaria in sede di giudizio di impugnazione dell'atto, ma ha ad oggetto, nel merito, la **maggior convenienza** della proposta concordataria rispetto all'alternativa liquidatoria, da valutarsi sulla base delle risultanze della relazione del professionista attestatore e di ogni altro elemento acquisito al procedimento, in primo luogo la relazione ex [art. 172](#) del RD 267/42 del commissario giudiziale.

Tale sindacato parte dall'esame del voto **negativo** espresso e dalla motivazione dell'Erario nella considerazione che le scelte di tale creditore, diversamente da ogni altro creditore privato, sono soggette al sindacato giurisdizionale, in quanto espressione dell'esigenza di tutela di interessi **collettivi** e del rispetto della P.A.

Contratti a termine cessati prima del 23 marzo rinnovabili per chi accede alla CIG

Per l'operatività delle deroghe di cui all'art. 19-bis del DL 18/2020 non è necessario che il lavoratore fosse in forza in tale data

/ Mario PAGANO

A pochi giorni di distanza dai chiarimenti su **rinnovi e proroghe** dei contratti a termine per le aziende che accedono ai trattamenti di cassa integrazione (nota n. [762/2021](#)), l'Ispettorato nazionale del lavoro (INL) ritorna sull'argomento con la nota n. [855](#), pubblicata ieri, affrontando una questione rimasta ancora aperta all'indomani della pubblicazione della citata nota.

L'INL ha già spiegato che risulta ancora possibile, per le aziende che accedono ai trattamenti di cassa integrazione, procedere alla proroga o al rinnovo dei contratti a termine in ragione di una lettura dinamica dell'[art. 19-bis](#) del DL 18/2020, da ritenersi ancora attuale e perfettamente operativo.

Tale disposizione, in ottica di salvaguardia dei posti di lavoro e dell'occupazione, ha fornito un'**interpretazione autentica** in materia di ammortizzatori sociali in rapporto alla rinnovabilità dei contratti a termine in costanza di integrazione salariale.

La possibilità è espressamente esclusa sia per i contratti a termine, in ragione dell'[art. 20](#) comma 1 lett. c) del DLgs. 81/2015, sia per i contratti di somministrazione, in forza dell'omologo [art. 32](#) comma 1 lett. c) del medesimo decreto.

Entrambe le disposizioni, in modo del tutto speculare, prevedono, infatti, in via ordinaria, un **espresso divieto** alla stipula di contratti a termine e di somministrazione presso unità produttive nelle quali sono operanti una sospensione del lavoro o una riduzione dell'orario in regime di cassa integrazione guadagni.

Queste limitazioni avrebbero evidentemente **impedito** alle aziende, che nel 2020 hanno iniziato a usufruire della cassa integrazione con causale emergenziale COVID-19, di rinnovare e prorogare i contratti a termine, compromettendo, quindi, l'occupazione di tali categorie di lavoratori.

In tal senso, pertanto, il decreto "Cura Italia" è intervenuto con il citato art. 19-bis, introdotto in fase di conversione in L. [27/2020](#), accordando, in considerazione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, ai datori di lavoro, che accedevano agli ammortizzatori sociali emergenziali, previsti dal decreto stesso, di procedere, nel medesimo periodo, al **rinnovo** o alla **proroga** dei contratti a tempo determinato, anche a scopo di somministrazione, derogando sia ai divieti fissati dai citati artt. 20 e 32 sia alla disciplina dello "stop and go", previ-

sta per i soli contratti a tempo determinato dall'[art. 21](#) comma 2 del DLgs. 81/2015.

In ragione del perdurare dell'emergenza epidemiologica, lo strumento di integrazione salariale di natura emergenziale è stato più volte **prorogato**, da ultimo attraverso l'[art. 8](#) del DL 41/2021 (decreto "Sostegni"), conv. L. [69/2021](#).

A questo punto ci si è chiesti se la deroga prevista dall'art. 19-bis del Cura Italia, inizialmente riservata ai datori di lavoro che accedevano ai trattamenti di integrazione salariale emergenziale, previsti dal DL 18/2020, potesse continuare ad applicarsi anche **succe ssivamente**, proprio in ragione dell'estensione temporale degli interventi di cassa con causale COVID-19.

Un interrogativo al quale l'INL, in accordo con l'Ufficio legislativo del Ministero del Lavoro, ha dato, come sopra anticipato, risposta **positiva**, aprendo espressamente alla possibilità per i datori di lavoro di rinnovare o prorogare contratti a termine anche per i lavoratori che accedono ai trattamenti di integrazione salariale, laddove gli stessi siano in forza al 23 marzo 2021, data di entrata in vigore del citato DL [41/2021](#).

Ora l'Ispettorato, con la nota n. 855/2021, aggiunge un ulteriore tassello rispondendo all'interrogativo se, dal punto di vista del singolo rapporto di lavoro a termine, l'accesso ai trattamenti di integrazione salariale, derivante come visto dall'essere in forza alla data del 23 marzo 2021, sia o meno condizione necessaria anche per poter procedere al rinnovo o alla proroga del contratto stesso.

Secondo l'INL la condizione anzidetta si riferisce unicamente alla **platea** dei soggetti che possono rientrare nei trattamenti di cassa integrazione emergenziale, come oggi disciplinati dall'[art. 8](#) del DL 41/2021. Tale requisito non è richiesto, invece, per la piena e attuale operatività delle deroghe contenute nell'art. 19-bis del DL 18/2020, che prescinde dalla singola posizione del lavoratore e il cui unico presupposto è, diversamente, riferito al datore di lavoro, che deve accedere ai trattamenti di integrazione salariale emergenziale.

Da tale interpretazione discende la possibilità di rinnovare contratti a termine anche riferiti a rapporti di lavoro **cessati** prima della data di entrata in vigore del DL 41/2021 e, conseguentemente, per lavoratori non necessariamente in forza al 23 marzo 2021.

Entro il 31 maggio la prima denuncia dell'imposta sulle assicurazioni post Brexit

Le imprese italiane ed estere che operano in Italia devono riepilogare i premi incassati nel corso del 2020

/ Alberto SARZANO

Si avvicina la scadenza per la presentazione della denuncia annuale dell'imposta sulle assicurazioni (IPT). Come ogni anno, entro il **31 maggio** 2021, le imprese italiane ed estere che operano in Italia dovranno riepilogare i premi incassati nel corso del 2020, distinguendoli per ramo sulla base della classificazione contenuta nella tariffa allegata alla L. [1216/1961](#).

Le aliquote variano da un minimo dello **0,05%**, prevista per le assicurazioni contro i rischi di navigazione di navi immatricolate o registrate in Italia, a un massimo del **21,25%**, applicabile a diversi rami, quali ad esempio la responsabilità civile generale, il furto e le spese legali. Il quadro **AB** accoglie quindi tutti i premi distinti per categoria e le imposte corrispondenti.

La liquidazione dell'imposta avviene invece nel quadro **AC**, dove si confronta l'imposta dovuta con i versamenti effettuati mese per mese e con l'acconto versato a novembre dell'anno precedente, per pervenire a un saldo che, in caso di credito, può essere chiesto a rimborso o utilizzato in compensazione dei tributi della stessa specie nei periodi successivi.

Per quanto attiene i **premi** riscossi relativi a **polizze RC auto**, l'imposta va versata alle Province in cui sono registrati i veicoli, le quali possono deliberare un aumento o una diminuzione dell'ordinaria aliquota in misura non superiore al 3,5%. Ciò deriva dalle norme di attuazione del federalismo fiscale, che dal 2012 stabiliscono che l'imposta sulle assicurazioni a copertura della responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori, costituisce tributo proprio derivato delle **Province** ([art. 17](#) del DLgs. 68/2011).

Detti importi confluiscono, oltre che nel rigo AB33, anche nel quadro **AP** – composto da tanti moduli quante sono le Province di registrazione dei veicoli assicurati – e nella "comunicazione degli importi annualmente versati alle province", dove occorre riepilogare i codici fiscali di tutti i proprietari dei veicoli e le rispettive targhe.

Con riferimento a quest'ultima comunicazione, va posta attenzione al fatto che essa non compare sul modello ministeriale, ma i dati da comunicare devono essere inseriti nel tracciato telematico all'interno del cosiddetto "**record D**". Trovano invece spazio nel rigo AB15, senza ulteriori comunicazioni, i premi inerenti i ciclomotori e i natanti, per i quali il versamento è eseguito direttamente all'erario.

Infine, non va dimenticato il contributo dovuto al **Servizio sanitario** nazionale, che è calcolato sui premi

delle assicurazioni RC per i danni causati dalla circolazione dei veicoli a motore e dei natanti ([art. 334](#) del DLgs. 209/2005). Detto contributo va ripartito nel quadro **AS** tra i seguenti enti di destinazione: Erario, Friuli Venezia Giulia, Valle d'Aosta, Trento e Bolzano.

Oltre all'imposta, la denuncia dovrà contenere anche le informazioni relative agli importi da destinare al **Fondo antiracket** (quadro AC, sezione II), determinati applicando la maggiorazione dell'1% all'imposta dovuta sui premi dei rami incendio, responsabilità civile diversi, auto rischi diversi e furto ([art. 18](#) della L. 44/1999), oltre al contributo già versato alla Cassa regionale antincendi del Trentino Alto Adige dalle compagnie operanti nella regione nel ramo incendi (art. 32 della Legge regionale 24/1954).

Gli obblighi esposti riguardano tanto le compagnie **italiane** quanto quelle **estere** che operano nel territorio dello Stato in regime di stabilimento o di libera prestazione di servizi.

Quest'anno, in particolare, a seguito di **Brexit**, sono state molte le società del Regno Unito che hanno spostato la propria sede in un altro Paese membro o trasferito i rami d'azienda contenenti i portafogli assicurativi presso sedi già costituite in altri Paesi dell'Unione Europea, al fine di non perdere la possibilità di operare in LPS. Per tali società si è posto il problema di **trasferire i crediti** dell'imposta sulle assicurazioni dalle entità britanniche alle nuove entità (in merito, si vedano le risposte a interpello dell'Agenzia delle Entrate nn. [339/2019](#), [447/2020](#), [541/2020](#), [547/2020](#), [548/2020](#), [140/2021](#), [178/2021](#) e [181/2021](#)).

Prendendo, ad esempio, spunto dalla risposta a interpello Agenzia delle Entrate n. 178/2021, che vede una compagnia britannica – operante in regime sia di stabilimento sia di LPS – conferire il ramo d'azienda contenente il business italiano a una compagnia olandese facente parte del medesimo gruppo, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che il credito derivante dal versamento dell'acconto effettuato dal conferente può essere trasferito al soggetto conferitario, senza le formalità di cui agli [artt. 69](#) e [70](#) del RD 2440/1923, con effetto nei confronti dell'Agenzia a seguito di **apposita comunicazione** all'ufficio competente.

Allo stesso modo, i crediti (IPT e antiracket) risultanti dalla dichiarazione presentata dalla conferente relativa al 2019 possono essere trasferiti alla conferitaria e da quest'ultima inclusi nella propria dichiarazione annuale per l'anno 2020, laddove non già spesi dalla conferente.

Origine dei prodotti in base alla lavorazione sostanziale

La Corte di Giustizia si è pronunciata in merito all'origine doganale della merce

/ Emanuele GRECO e Lorenzo UGOLINI

La Commissione europea, in presenza di specifiche condizioni, può legittimamente adottare un Regolamento di esecuzione che individua quale è l'**ultima** trasformazione o lavorazione sostanziale al fine di determinare l'**origine** non preferenziale di prodotti oggetto di misure antidumping.

Tale principio è stato espresso dalla Corte di Giustizia con la sentenza del 20 maggio 2021 relativa alla causa [C-209/20](#).

Nel caso di specie, una società aveva importato nell'Unione europea moduli solari dichiarati di origine indiana, in quanto ottenuti mediante l'assemblaggio, in quest'ultimo Paese, di celle solari prodotte in Cina.

Stante l'origine di tali celle, tuttavia, l'Amministrazione doganale ha ritenuto che anche ai prodotti finiti dovesse essere attribuita l'origine cinese e, pertanto, l'operazione doveva essere assoggettata a **dazi anti-dumping e compensativi**. Tale decisione è stata adottata sulla base del Regolamento di esecuzione 1357/2013, che ha precisato la regola di origine non preferenziale delle celle, dei moduli e dei pannelli solari alla cui produzione contribuiscono più Paesi terzi.

In particolare, per giustificare il fatto che fosse l'origine delle celle solari a conferire l'origine ai moduli importati, l'Ufficio ha rilevato che il Regolamento di esecuzione stabilisce che la fase decisiva e più importante del processo di produzione non è l'assemblaggio (avvenuto in India), ma la trasformazione dei wafer in silicio in celle fotovoltaiche (realizzata in Cina).

Le regole sull'**origine non preferenziale** si applicano alle merci dichiarate per l'immissione in libera pratica nell'Ue ai fini dell'applicazione della tariffa doganale comune, tranne quando si tratta di misure tariffarie preferenziali. Esse sono utilizzate anche per l'applicazione di altre misure stabilite dalle disposizioni unionali che disciplinano settori specifici, come le misure antidumping. Individuare, pertanto, lo Stato di origine non preferenziale di un prodotto può essere essenziale per quantificare l'obbligazione doganale all'importazione.

Nel caso in cui alla produzione di un bene contribuiscano più Paesi, la merce si considera originaria "del paese o territorio in cui hanno subito l'**ultima trasformazione** o lavorazione sostanziale ed economicamente giustificata, effettuata presso un'impresa attrezzata a tale scopo, che si sia conclusa con la fabbricazione di

un prodotto nuovo o abbia rappresentato una fase importante del processo di fabbricazione" ([art. 60](#), par. 2 del Reg. Ue 952/2013,; previgente [art. 24](#) del Reg. Cee 2913/92).

L'origine delle merci è, dunque, determinata in funzione del criterio discriminante costituito dall'"ultima trasformazione o lavorazione sostanziale", espressione riferita alla fase del processo di produzione nel corso della quale i beni acquisiscono la loro **destinazione d'uso**, nonché proprietà e composizione specifiche, che non possedevano in precedenza e per le quali non sono previste modifiche qualitative importanti in futuro (Corte di Giustizia, cause C-373/08 e C-372/06). A seconda della tipologia di prodotto, esistono diverse regole di lista che individuano la lavorazione necessaria per l'attribuzione dell'origine non preferenziale (all. 22-01 del Reg. [2446/2015](#), RD; previgente all. 11 del Reg. Cee [2454/93](#)).

Nella fattispecie in esame, la Commissione europea, con il Reg. 1357/2013, ha specificato che le celle, i moduli e i pannelli solari devono essere considerati originari del Paese di origine delle celle solari che li compongono. La "lavorazione sostanziale" è, pertanto, la trasformazione delle placchette in silicio in celle solari. Di conseguenza, il prodotto finito, se realizzato in un **Paese terzo diverso** dalla Cina a partire da celle solari cinesi, è assoggettato a **dazio antidumping** e compensativo.

L'atto di esecuzione della Commissione europea deve essere motivato

La Commissione europea, dunque, è autorizzata ad adottare un atto di esecuzione al fine di precisare, in presenza di una o più categoria di merci alla cui produzione partecipano più Paesi, qual è il **Paese di origine** di tali beni, a condizione che il Paese così individuato costituisca quello in cui è avvenuta l'ultima trasformazione o lavorazione sostanziale dei prodotti in questione.

L'atto di esecuzione, infatti, deve essere motivato in modo da consentire ai giudici dell'Unione, qualora investiti della questione, di controllarne la legittimità in relazione all'interpretazione e all'applicazione dei criteri per la determinazione dell'origine della merce di cui all'art. 60 del CDU.

Dal CNDCEC nuovi chiarimenti sulla sospensione per domicilio digitale non comunicato

Avverso la sospensione amministrativa ammissibile la ricorribilità dinanzi al Consiglio nazionale

/ REDAZIONE

Con il Pronto Ordini n. 82/2021, il CNDCEC ha fornito ulteriori chiarimenti sulla sospensione a seguito di **mancata comunicazione del domicilio digitale**.

In base all'[art. 37](#) comma 1 lett. e) del DL n. 76/2020, che ha modificato l'[art. 16](#) comma 7-*bis* del DL 185/2008, infatti, al professionista che non ha comunicato il proprio domicilio digitale all'Albo o Elenco, il Collegio od Ordine di appartenenza invia una **diffida** ad adempiere entro 30 giorni e, in caso di mancata ottemperanza alla diffida, commina la sanzione della sospensione dall'Albo o Elenco fino a quando non sarà comunicato il domicilio.

Tale sanzione, come chiarito dal Ministero della Giustizia con la nota n. [186506/2020](#), ha natura **amministrativa** e non disciplinare, ragione per cui le norme applicabili sono quelle sul procedimento amministrativo e accesso agli atti del procedimento (L. [241/90](#)), nonché le norme dell'ordinamento professionale, ove applicabili, con riguardo ai procedimenti amministrativi posti in essere dagli Ordini territoriali in materia di iscrizione, trasferimento, e cancellazione dall'albo (si veda "[Sospensione per domicilio digitale non comunicato con natura amministrativa](#)" del 1° aprile).

Il CNDCEC chiarisce che il procedimento potrà avere inizio **d'ufficio** da parte dell'Ordine nell'ambito dell'esercizio del generale potere di vigilanza ovvero su segnalazione di un soggetto **privato**. Verificata l'omessa comunicazione del domicilio digitale, l'Ordine invia all'iscritto la diffida ad adempiere nel termine di 30 giorni. Se l'iscritto adempie alla comunicazione il procedimento si conclude, altrimenti l'Ordine emette e notifica il provvedimento di sospensione.

Sui **termini** del procedimento amministrativo, il Pronto Ordini evidenzia che per costante giurisprudenza amministrativa costituisce principio generale del diritto che i termini vanno considerati di natura sollecitatoria o ordinatoria, se non sono dichiarati espressamente perentori dalla legge.

Per individuare, poi, l'autorità a cui è possibile ricorrere avverso la sospensione amministrativa il CNDCEC osserva che nel silenzio disposto dal comma 7-*bis* dell'art. 16 del DL n. 185/2008 deve ritenersi ammissibile la **ricorribilità dinanzi al Consiglio nazionale**, al pari dei provvedimenti emessi dall'Ordine in materia di iscrizione, trasferimento e cancellazione all'albo di cui all'[art. 29](#), comma 1, lett. e) del DLgs. n. 139/2005. Infatti, l'omessa comunicazione del domicilio digitale, comportando la sospensione dall'esercizio della professione, incide sulla sussistenza delle condizioni per poter esercitare la professione. A una simile conclusione perviene anche la citata nota del Ministero della Giustizia. Si rimane, dunque, nell'ambito di questioni che rientrano nella competenza dei Consigli dell'Ordine e, in sede di impugnazione, del Consiglio nazionale.

Provvedimento di sospensione amministrativa immediatamente esecutivo

Il CNDCEC osserva infine che l'irrogazione della sospensione disciplinare dall'esercizio della professione non impedisce all'Ordine di attivare il procedimento per la sospensione amministrativa prevista dall'art. 16 comma 7-*bis* del DL 185/2008, avendo i procedimenti e i provvedimenti conclusivi natura **autonoma e distinta**. Difatti, potrebbe verificarsi il caso in cui il professionista sospeso in via amministrativa per non aver comunicato nei termini il domicilio digitale continui a esercitare la professione, con ciò configurando una condotta avente autonomo rilievo disciplinare.

Quanto all'efficacia del provvedimento di sospensione amministrativa deve osservarsi che questo risulta essere **immediatamente** esecutivo con decorrenza dalla data di notifica all'interessato e, avendo una durata potenzialmente indeterminata fino a quando il professionista non avrà comunicato il domicilio all'Ordine, potrà concorrere con altri provvedimenti disciplinari.

Da giugno nuove retribuzioni per la piccola e media industria metalmeccanica

Aumentata la contribuzione per la sanità integrativa e rafforzate le tutele per le donne vittime di violenza di genere

/ Alessandro MORI

Con l'accordo siglato il giorno [26 maggio 2021](#) tra la rappresentanza aziendale Unionmeccanica-Confapi e le organizzazioni sindacali dei lavoratori Fim-Cisl, Fiom-Cgil e Uilm-Uil, è stata rinnovata la disciplina collettiva di cui al CCNL 3 luglio 2017, applicabile ai dipendenti della piccola e media industria operante nel settore metalmeccanico, orafo e dell'installazione di impianti. La nuova disciplina decorre dal 1° giugno 2021 e rimarrà applicabile fino al 31 dicembre 2024.

Sul piano economico le Parti hanno previsto una serie di incrementi dei **minimi retributivi**, con decorrenza rispettivamente 1° giugno 2021, 1° giugno 2022, 1° giugno 2023 e 1° giugno 2024, e hanno confermato (art. 40) per il mese di maggio di ciascun anno della vigenza contrattuale la modalità di ridefinizione annua di tali importi sulla base dell'andamento dell'indice Istat IPCA.

Di seguito si riportano i nuovi minimi validi dal **1° giugno 2021** (per gli importi dalle decorrenze successive, si rinvia al testo integrale dell'accordo): liv. 9, 2.587,60 euro; liv. 8, 2.326,77 euro; liv. 7, 2.139,59 euro; liv. 6, 1.994,33 euro; liv. 5, 1.860,07 euro; liv. 4, 1.736,44 euro; liv. 3, 1.664,29 euro; liv. 2, 1.500 euro; liv. 1, 1.358,21 euro.

In tema di **assistenza sanitaria integrativa**, l'art. 51 aumenta a 96 euro annui (divisi in 12 quote mensili da 8 euro ciascuna) la misura della contribuzione che l'azienda è tenuta a versare per ciascun dipendente.

Con riferimento al **welfare aziendale**, l'accordo (art. 52) prevede che con decorrenza 2022 la misura dell'importo che le aziende dovranno mettere a disposizione di ciascun dipendente sotto forma di strumenti di welfare sia elevata a 200 euro. Le parti hanno concordato che, per l'intero periodo di vigenza contrattuale, l'erogazione di tali importi dovrà avvenire entro la fine del mese di febbraio di ciascun anno.

In tema di inquadramento del personale, le Parti han-

no istituito un'apposita Commissione, chiamata a definire un nuovo sistema di classificazione, da rendere operativo con il prossimo rinnovo contrattuale. Già con il presente accordo tuttavia (art. 11) le Parti hanno introdotto alcune modifiche alle **declaratorie del 1° e del 2° livello** di inquadramento, prevedendo che a decorrere dal 1° ottobre 2021 l'inquadramento dei lavoratori che svolgono attività produttive semplici per abilitarsi alle quali non occorrono specifiche competenze professionali ma è sufficiente un periodo minimo di pratica debba avvenire non più nel 1°, ma nel 2° livello, e che a decorrere dal 1° gennaio 2023 l'inquadramento dei lavoratori che svolgono attività manuali semplici non direttamente collegate al processo produttivo, per le quali non occorran conoscenze professionali, debba pure avvenire non più nel 1°, ma nel 2° livello.

Sulla scia dell'evoluzione normativa e dell'emergenza pandemica in corso, le Parti hanno poi introdotto nella disciplina di settore un nuovo articolo (24-bis) dedicato al **lavoro agile**, dove vengono ribaditi alcuni dei principi portanti dell'istituto, tra i quali il diritto alla parità di trattamento normativo e retributivo (a parità di mansioni) tra i lavoratori c.d. "in presenza" e i lavoratori in smart working, e il diritto di questi ultimi alla disconnessione dai dispositivi tecnologici al di fuori dell'orario di lavoro.

Altre novità sono quelle introdotte dall'art. 65-bis, dedicato alle misure previste a favore delle donne vittime di **violenza di genere**. Nello specifico: viene elevata a 6 mesi la durata del periodo di congedo retribuito, prevista in 3 mesi dall'art. 24 del DLgs. 80/2015; viene introdotto il diritto per la lavoratrice, compatibilmente con le possibilità organizzative, a richiedere il trasferimento ad altra sede di lavoro; viene riconosciuto il diritto alla trasformazione a tempo parziale del rapporto di lavoro per un periodo non superiore a 12 mesi.

Via libera del Consiglio dei Ministri al decreto Semplificazioni

Il Consiglio dei Ministri ha approvato ieri un DL recante la governance del Piano nazionale di ripresa e resilienza e prime misure di rafforzamento delle strutture amministrative e di snellimento delle procedure (**decreto "Semplificazioni"**).

Come si legge nel comunicato stampa di Palazzo Chigi, oltre a una parte dedicata alla struttura della governance del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), il decreto prevede interventi per accelerare e snellire le procedure e, allo stesso tempo, rafforzare la capacità amministrativa della P.A. in vari settori:

- valutazione di impatto ambientale (VIA);
- fonti rinnovabili;
- **superbonus**: per favorire l'efficientamento energetico degli edifici sono semplificate le procedure per l'accesso alla misura e l'accesso è esteso agli interventi volti alla rimozione delle barriere architettoniche;
- semplificazione delle procedure per le opere di impatto rilevante;
- premi e penali per l'esecuzione dei contratti legati al PNRR
- **subappalto**: in base alle disposizioni, dalla data di entrata in vigore del decreto, e fino al 31 ottobre 2021, in deroga alle nor-

me in vigore che prevedono un limite del 30%, il subappalto non può superare la quota del 50% dell'importo complessivo del contratto di lavori, servizi o forniture, mentre, dal 1° novembre, viene rimosso ogni limite quantitativo al subappalto, ma le stazioni appaltanti indicheranno nei documenti di gara le prestazioni o lavorazioni che devono essere eseguite obbligatoriamente a cura dell'aggiudicatario in ragione della loro specificità;

- **inserimento al lavoro di donne e giovani**: le aziende, anche di piccole dimensioni (sopra i 15 dipendenti) che partecipano alle gare per le opere del PNRR e del Fondi complementari e che risultino affidatarie dei contratti hanno l'obbligo di presentare un rapporto sulla situazione del personale in riferimento all'inclusione delle donne nelle attività e nei processi aziendali. Nei bandi di gara saranno riconosciuti punteggi aggiuntivi per le aziende che utilizzano strumenti di conciliazione vita-lavoro, che si impegnino ad assumere donne e giovani sotto i 35 anni;
- trasparenza e pubblicità degli appalti;
- superamento del divario digitale.

Senza versamento del contributo forfetario inammissibile l'istanza di emersione del lavoro

Con la circolare n. 79 pubblicata nella tarda serata di ieri, l'INPS ha fornito indicazioni sul **contributo forfetario** ex art. 103 del DL [34/2020](#). Il documento di prassi comprende anche istruzioni sugli adempimenti informativi e contributivi per i periodi per i quali non è dovuto il contributo forfetario e alla contribuzione dovuta nel caso di inammissibilità della domanda o di rigetto dell'istanza.

Si ricorda che l'[art. 103](#) del DL 34/2020 ha previsto, per i datori di lavoro la possibilità di presentare istanza per concludere un contratto di lavoro subordinato con cittadini extracomunitari presenti sul territorio nazionale ovvero per dichia-

rare la sussistenza di un rapporto di **lavoro irregolare** con cittadini italiani, dell'Unione europea o extracomunitari. I datori di lavoro interessati hanno potuto inoltrare l'istanza di emersione a decorrere dal 1° giugno 2020 e sino al 15 agosto 2020.

Il datore di lavoro è tenuto al pagamento di un contributo forfetario per le somme da lui dovute a titolo retributivo, contributivo e fiscale. Il mancato versamento del contributo forfetario di **500 euro** e del contributo previsto dal DM 7 luglio 2020 comportano l'inammissibilità dell'istanza e/o il mancato accoglimento.

Numerazione e bollatura per il registro dei volontari

Gli enti del Terzo settore che si avvalgono dell'opera dei volontari devono tenere un apposito registro in cui **iscrivere** i volontari che svolgono l'attività in modo non occasionale ([art. 17](#) comma 1 del DLgs. 117/2017).

Per la tenuta del registro, in assenza di indicazioni precise, è stata sostenuta l'applicabilità del DM 14 febbraio 1992, emanato in attuazione dell'[art. 4](#) della L. 266/91 (Legge quadro sul volontariato), che prescrive gli obblighi di numerazione progressiva delle pagine, la **bollatura** in ogni pagina nonché l'apposizione della dichiarazione, da parte dell'Autorità che ha bollato le pagine, circa il numero complessivo delle stesse.

Con la nota n. [7180](#), pubblicata ieri, il Ministero del Lavoro ha

precisato che tale decreto non è stato abrogato dal codice del Terzo settore e che, in attesa di ulteriori provvedimenti attuativi, restano **confermate** le modalità di tenuta ivi indicate.

Infatti, sebbene il codice del Terzo settore non preveda espressamente l'obbligo di numerare e bollare le pagine e di attestarne il numero complessivo, non significa che tali adempimenti non siano più necessari: la loro previsione è contenuta nelle disposizioni di attuazione dell'**obbligo assicurativo** ([art. 18](#) comma 2 del DLgs. 117/2017), che è tuttora in essere e che, anzi, viene esteso a tutti gli enti del Terzo settore unitamente alla possibilità di avvalersi di volontari.

Occultamento di documenti contabili possibile anche con controlli incrociati sui clienti dell'azienda

La sentenza n. [21062](#) della Corte di Cassazione, depositata ieri, ritiene che possa essere integrato il reato di **occultamento di documenti contabili** laddove il reddito sia stato ricostruito attraverso controlli incrociati sui clienti dell'azienda per le prestazioni eseguite e non in base alla documentazione prodotta dal contribuente.

Secondo il costante orientamento della giurisprudenza sul delitto ex [art. 10](#) del DLgs. 74/2000, l'impossibilità di ricostruire il reddito o il volume d'affari derivante dalla distruzione o dall'occultamento di documenti contabili **non** deve, infatti, essere intesa in senso **assoluto**, sussistendo anche quando è necessario procedere all'acquisizione presso terzi della documentazione mancante (Cass. n. [41683/2018](#)).

In altre parole – ribadisce la pronuncia in commento – il fat-

to illecito sussiste quando vi sia un **elevato grado** di **difficoltà** di ricostruire il reale volume degli affari o dei redditi, avuto riguardo esclusivamente alla situazione interna dell'azienda, nonché quando è necessario procedere all'acquisizione presso terzi della documentazione mancante.

Il reato non è configurabile solo quando il risultato economico delle operazioni prive della documentazione obbligatoria può essere ugualmente accertato in base ad **altra documentazione** conservata dall'imprenditore interessato, perché in tal caso manca la necessaria offensività della condotta.

Ciò in quanto il bene giuridico tutelato da tale fattispecie è l'interesse statale alla trasparenza fiscale del contribuente e la sanzione è collegata all'obbligo di non sottrarre all'accertamento le scritture e i documenti obbligatori.

Diritto al compenso per il ragioniere che tiene la contabilità aziendale e redige le dichiarazioni fiscali

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. [15004](#) di ieri, che conferma il proprio orientamento, ha affermato che il ragioniere che custodisce e mantiene in ordine i libri contabili del cliente, appronta il bilancio, la dichiarazione IVA, la dichiarazione dei redditi e quella del sostituto d'imposta ha diritto al compenso per le prestazioni effettuate, in quanto tali attività **non** sono **riservate** ai soggetti iscritti all'Albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili (così già Cass. 28 marzo 2019 n. [8683](#), 11 giugno 2010 n. [14085](#), 16 gennaio 2013 n. [953](#)).

L'esecuzione di una prestazione d'opera professionale di natura intellettuale effettuata da chi non sia iscritto nell'apposito albo, infatti, causa la nullità del contratto tra professionista e cliente (ai sensi degli [artt. 1418](#) e [2231](#) c.c.) solo se la prestazione espletata dal professionista rientra nelle attività riservate **in via esclusiva** a una determinata categoria professionale.

Tra le attività riservate agli iscritti non rientrano quelle di cui all'[art. 1](#) comma 4 DLgs. n. 139/2005 (per cui è riconosciuta

competenza tecnica agli iscritti nella Sezione B dell'Albo), che sono attività caratteristiche della professione, ma non esclusive, per le quali vige il principio di libertà di lavoro autonomo o di **libertà** di impresa di servizi.

L'esercizio di attività di tenuta della contabilità aziendale, redazione delle dichiarazioni fiscali ed effettuazione dei relativi pagamenti, peraltro, potrebbe determinare la consumazione di un **illecito penale**, quando siano svolte da soggetto non abilitato "con modalità tali da creare, in assenza di chiare indicazioni diverse dallo stesso provenienti, le apparenze dell'attività professionale svolta da esperto contabile regolarmente abilitato" (così Cass. SS.UU. n. [11545/2012](#)).

Da ciò, tuttavia, non può trarsi che l'effettuazione di tali prestazioni da parte di un soggetto non iscritto all'Albo determini la nullità del contratto d'opera professionale, trattandosi di attività non riservate agli iscritti e non essendovi, nel caso di specie, alcuna prova circa il fatto che il ragioniere avesse creato l'**apparenza** dell'iscrizione.

Non imponibile il rimborso delle spese per l'acquisto di dispositivi utilizzati per la DAD

Il rimborso delle spese sostenute dal lavoratore per l'acquisto, in favore di propri familiari, di pc, laptop e tablet **non concorre** alla formazione del reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'[art. 51](#) comma 2 lett. f-bis del TUIR, in quanto tali dispositivi costituiscono elementi fondamentali per consentire la c.d. "didattica a distanza", il cui utilizzo è finalizzato all'educazione e all'istruzione.

Inoltre, il regime di non concorrenza al reddito di lavoro dipendente trova applicazione anche nel caso in cui la piattaforma welfare consenta l'acquisto dei predetti dispositivi informatici tramite **documenti di legittimazione** (c.d. "voucher").

È quanto affermato ieri dall'Agenzia delle Entrate con la ris. n. [37](#), rispondendo a un quesito formulato da una società che, nell'ambito di un piano di welfare aziendale, vorrebbe riconoscere alla generalità o a categorie di propri dipendenti un credito welfare da utilizzare per il rimborso delle spese sostenute da quest'ultimi per l'acquisto di dispositivi informatici che permettano ai loro familiari – indicati nell'[art. 12](#) del TUIR – la frequenza delle lezioni in DAD.

Viene infine ricordato che l'applicazione di tale regime è subordinata alla produzione, da parte del lavoratore, di **idonea documentazione** rilasciata da Istituto scolastico o Università che attesti lo svolgimento delle lezioni attraverso la DAD.