

Martedì 31 maggio 2022

## IL CASO DEL GIORNO

### Il revisore considera anche gli errori qualitativi nel completare il lavoro sul bilancio

/ Stefano DE ROSA

Una delle attività più rilevanti che il revisore deve svolgere nella fase di completamento del processo di *audit* del bilancio è rappresentata dalla **valutazione** degli **errori** identificati durante lo [...]

PAGINA 2

## IL PUNTO OPERAZIONI STRAORDINARIE

### Conferimento infragruppo a valori di libro non sempre possibile

/ Mario BONO e Alessandro COTTO

Dal punto di vista civilistico è opinione condivisa che i **criteri di valutazione** in caso di conferimento d'azienda **prescindono** dai rapporti pregressi tra conferente e conferitaria e si applicano [...]

PAGINA 10

## FISCO

### Servizi on line dell'Agenzia per conto di altri da abilitare nella propria area riservata

*I rappresentanti possono richiederla nel servizio "Consegna documenti e istanze"*

/ Carlotta Anna Maria GHIO e Massimo NEGRO

L'Agenzia delle Entrate, con la guida pubblicata ieri sul proprio sito, ha descritto le **modalità operative** di accesso, da parte di tutori, curatori speciali, amministrazioni di sostegno, genitori o persone di fiducia munite di procura, ai servizi on line dell'Agenzia delle Entrate, in nome e per conto delle persone rappresentate.

Tale **procedura** è stata introdotta dal provv. Agenzia delle Entrate 19 maggio 2022 n. 173217 (si veda "Utilizzo «per procura» dei servizi on line dell'Agenzia previa autorizzazione" del 21 maggio 2022).

Le persone interessate alla procedura di **abilitazione** sono:

- i soggetti legalmente autorizzati ad operare per conto di soggetti incapaci, compresi i minori, ovvero persone che a causa di un'infermità o di una menomazione fisica o psichica si trovano nell'impossibilità, anche parziale o temporanea, di provvedere ai propri interessi;

- i soggetti che agiscono sulla base del conferimento di una procura, ai sensi dell'art. 63 del DPR 600/73.

I **moduli** di richiesta di abilitazione, insieme alla documentazione attestante la propria condizione, possono essere trasmessi utilizzando il servizio web "Consegna documenti e istanze", disponibile nella sezione "Servizi" dell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate. Una volta entrato nella suddetta sezione, il rappresentante (o il rappresentato che designa una persona di fiducia) seleziona la voce "Istanze" e sceglie il servizio **"Consegna documenti e istanze"**. Dopo aver selezionato "Nuova consegna", sceglie l'opzione "Sto lavorando per me stesso". Successivamente, dopo aver confermato i dati anagrafici nella pagina "Anagrafica" e indicato o confermato i dati di contatto (PEC o e-mail), occorre selezionare nella pagina "Motivazione" la categoria "Abilitazioni/Deleghe" e quindi l'oggetto "Abilitazione tutori/curatori speciali/amministratori di sostegno", "Abilitazione genitori", oppure "Abilitazione rappresentante (persona di fiducia)", indicando la Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate alla quale si vuole inviare la [...]

PAGINA 3

## IN EVIDENZA

Esonero da visto di conformità e congruità in base all'importo complessivo

Invariati gli elementi di incoerenza per i rimborsi dei modelli 730/2022

Verso la ripresa dei versamenti e degli adempimenti sospesi per il settore sport

## ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

## FISCO

### Vale la notifica per pagare i bonari nel termine di 60 giorni

/ Alfio CISELLO

Ai sensi dell'art. 37-*quater* del DL 21/2022 convertito, "Al fine di assicurare la **necessaria liquidità** alle famiglie e alle imprese in considerazione degli effetti negativi [...]"

PAGINA 5

# Il revisore considera anche gli errori qualitativi nel completare il lavoro sul bilancio

Da valutare, ad esempio, eventuali carenze significative attinenti all'informativa in Nota integrativa

/ Stefano DE ROSA

Una delle attività più rilevanti che il revisore deve svolgere nella fase di completamento del processo di *audit* del bilancio è rappresentata dalla **valutazione** degli **errori** identificati durante lo svolgimento del proprio lavoro, in quanto da essa, nei casi in cui gli errori vengano considerati nel loro complesso come significativi, può derivare una relazione con modifica o l'impossibilità di esprimere un giudizio.

Come sottolineato nel documento del CNDCEC "[Approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni](#)" (aprile 2018), il **processo** di valutazione degli errori comprende le seguenti **fasi**:

- l'identificazione, il riepilogo e l'aggregazione degli errori (a esclusione di quelli chiaramente trascurabili);
- il riesame della strategia generale di revisione e del relativo piano di lavoro dettagliato;
- la comunicazione degli errori alla società (ad esempio al direttore amministrativo) e l'eventuale loro correzione prima della redazione finale del bilancio;
- la riconsiderazione degli errori non corretti;
- l'ottenimento di attestazioni scritte;
- la verifica finale di aver acquisito elementi probativi sufficienti e adeguati.

In particolare, gli **errori** individuati possono essere distinti in:

- errori **oggettivi**, nei casi di assenza di corrispondenza tra dati fattuali e loro rappresentazione, rilevata dal professionista nel corso delle proprie verifiche e per la quale non sussistono dubbi;
- errori **soggettivi**, conseguenti una valutazione della direzione su stime contabili, ma anche in relazione al riconoscimento, alla presentazione o all'informativa, che il revisore considera irragionevoli o inappropriate;
- errori **proiettati**, ovvero la miglior stima di errori quantificati proiettando, sull'intera popolazione, l'effetto degli errori emersi dalle verifiche svolte su base campionaria.

Gli errori individuati vanno, poi, considerati, in prima analisi, **singolarmente** e, successivamente, nel loro **complesso**, visto che errori singolarmente non significativi potrebbero produrre un effetto combinato o aggregato rilevante (e dunque significativo) ai fini dell'espressione del giudizio sul bilancio.

## Errori da considerare prima singolarmente e poi nel loro complesso

Da tali considerazioni vanno esclusi gli eventuali errori individuati che sono al di sotto del limite qualificato come errore chiaramente trascurabile.

Nel documento del Consiglio nazionale viene, inoltre, sottolineato come per la valutazione individuale dell'errore il revisore consideri la significatività dello stesso sia in termini **dimensionali** (ovvero quantitativi) che in relazione alla **natura** dello stesso. Alcuni errori, infatti, possono essere considerati significativi anche se dal punto di vista strettamente quantitativo sono di importo inferiore al livello di significatività identificato.

Il revisore considera, per esempio, i seguenti fattori di natura **qualitativa**:

- una carenza di informativa o una inadeguata rappresentazione di fatti di gestione;
- inefficienze del controllo interno che hanno prodotto errori nel bilancio;
- errori che permettano alla direzione di ottenere risultati che consentono l'erogazione di bonus o incentivi;
- errori con impatti su altre parti (quali, ad esempio, le parti correlate);
- una carenza informativa che, a giudizio del revisore, impedisce agli utilizzatori del fascicolo di bilancio di ottenere una corretta comprensione della situazione patrimoniale, economica o finanziaria della società;
- il mancato rispetto di *covenant* bancari o di altri obblighi contrattuali.

# Servizi on line dell'Agenzia per conto di altri da abilitare nella propria area riservata

I rappresentanti possono richiederla nel servizio "Consegna documenti e istanze"

/ Carlotta Anna Maria GHIO e Massimo NEGRO

L'Agenzia delle Entrate, con la [guida](#) pubblicata ieri sul proprio sito, ha descritto le **modalità operative** di accesso, da parte di tutori, curatori speciali, amministrazioni di sostegno, genitori o persone di fiducia munite di procura, ai servizi on line dell'Agenzia delle Entrate, in nome e per conto delle persone rappresentate.

Tale **procedura** è stata introdotta dal provv. Agenzia delle Entrate 19 maggio 2022 n. [173217](#) (si veda "[Utilizzo «per procura» dei servizi on line dell'Agenzia previa autorizzazione](#)" del 21 maggio 2022).

Le persone interessate alla procedura di **abilitazione** sono:

- i soggetti legalmente autorizzati ad operare per conto di soggetti incapaci, compresi i minori, ovvero persone che a causa di un'infermità o di una menomazione fisica o psichica si trovano nell'impossibilità, anche parziale o temporanea, di provvedere ai propri interessi;

- i soggetti che agiscono sulla base del conferimento di una procura, ai sensi dell'[art. 63](#) del DPR 600/73.

I **moduli** di richiesta di abilitazione, insieme alla documentazione attestante la propria condizione, possono essere trasmessi utilizzando il servizio web "Consegna documenti e istanze", disponibile nella sezione "Servizi" dell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate. Una volta entrato nella suddetta sezione, il rappresentante (o il rappresentato che designa una persona di fiducia) seleziona la voce "Istanze" e sceglie il servizio "**Consegna documenti e istanze**". Dopo aver selezionato "Nuova consegna", sceglie l'opzione "Sto lavorando per me stesso". Successivamente, dopo aver confermato i dati anagrafici nella pagina "Anagrafica" e indicato o confermato i dati di contatto (PEC o e-mail), occorre selezionare nella pagina "Motivazione" la categoria "Abilitazioni/Deleghe" e quindi l'oggetto "Abilitazione tutori/curatori speciali/amministratori di sostegno", "Abilitazione genitori", oppure "Abilitazione rappresentante (persona di fiducia)", indicando la Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate alla quale si vuole inviare la richiesta (è possibile trasmettere la documentazione a una qualunque Direzione Provinciale).

In alternativa il rappresentante (o il rappresentato che designa una persona di fiducia) può trasmettere la documentazione in allegato a un messaggio **PEC** ovvero presentandosi presso un qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate con la documentazione necessaria.

Nel caso di abilitazione di una **persona di fiducia** il

modello è presentato dal rappresentato, a meno che quest'ultimo non sia impossibilitato, a causa di patologie, a presentare direttamente la richiesta. In tal caso il modulo è presentato dalla persona di fiducia, che deve necessariamente recarsi presso un qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate. Al modulo devono essere allegati una copia del documento di identità del rappresentato e della persona di fiducia e l'attestazione dello stato di impedimento del rappresentato, rilasciata dal medico di medicina generale (medico di famiglia).

L'**esito** della valutazione della richiesta, specifica la guida, è comunicato ai soggetti richiedenti entro 30 giorni dalla ricezione. Se la documentazione è presentata mediante il servizio web "Consegna documenti e istanze", o in allegato a un messaggio PEC, l'esito è comunicato con un messaggio di posta elettronica inviato all'indirizzo indicato dall'utente nel servizio "Consegna documenti e istanze" o all'indirizzo PEC del mittente. Nel caso di presentazione della richiesta in ufficio, se la pratica non è trattata in tempo reale, l'esito sarà comunicato con le modalità concordate con il rappresentante.

Con modalità analoghe è possibile richiedere la **revo-**  
**ca** dell'abilitazione: la richiesta può essere presentata da chiunque ne abbia interesse purché produca la documentazione idonea a comprovare la revoca della condizione di tutore, curatore speciale o amministratore di sostegno (ad esempio, un provvedimento di un giudice).

Dopo aver ottenuto l'abilitazione i tutori, i curatori speciali, gli amministratori di sostegno, i genitori di figli minorenni e le persone di fiducia si identificano nell'area riservata con le proprie **credenziali**. Una volta effettuato l'accesso utilizzano la funzione "Cambia utenza" per comunicare al sistema se intendono operare per la propria posizione fiscale o per la posizione fiscale del soggetto rappresentato. In quest'ultimo caso, dopo aver selezionato una delle opzioni presenti nella schermata (utenza di lavoro) inseriscono il codice fiscale del soggetto per conto del quale vogliono operare.

Il rappresentante o la persona di fiducia che opera per conto del rappresentato può utilizzare i servizi on line ad esempio per la **dichiarazione precompilata 2022**, per alcune attività di consultazione e ricerca di documenti, per la trasmissione dell'istanza per il duplicato della Tessera Sanitaria o del tesserino di codice fiscale e per la ricezione di comunicazioni.

# Esonero da visto di conformità e congruità in base all'importo complessivo

Ai fini della verifica del limite di 10.000 euro rilevano anche i lavori di edilizia libera se necessari all'ultimazione dell'intervento

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

Con la circ. 27 maggio 2022 n. 19, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito quali sono le modalità per calcolare il **limite di 10.000 euro** del valore degli interventi al di sotto del quale, per gli interventi diversi da quelli in edilizia libera, i contribuenti che intendono optare per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per il c.d. "sconto sul corrispettivo", di cui all'[art. 121](#) del DL 34/2020, devono farsi rilasciare il **visto di conformità** e l'asseverazione di **congruità** delle spese.

Ai sensi dell'[art. 121](#) comma 1-ter del DL 34/2020 (introdotto prima dall'[art. 1](#) comma 1 lett. b del DL 157/2021 – c.d. decreto "Antifrodi" – e poi dall'[art. 1](#) comma 29 lett. b della L. 234/2021) **dal 12 novembre 2021** per poter esercitare le opzioni per sconto/cessione del credito di imposta, corrispondente alla detrazione "edilizia" altrimenti spettante, è necessario che:

- il contribuente richieda il visto di conformità;
- i tecnici abilitati asseverino la congruità delle spese sostenute secondo le disposizioni dell'[art. 119](#) comma 13-bis del DL 34/2020 (circ. Agenzia delle Entrate n. [16/2021](#)).

Ai fini del **superbonus del 110%** di cui all'[art. 119](#) del DL 34/2020, invece, il visto di conformità (che già era richiesto in caso di opzione ai sensi dell'art. 121 del DL 34/2020) è obbligatorio anche nel caso in cui si intenda fruire della detrazione nella propria dichiarazione dei redditi, così come è necessaria l'attestazione di congruità delle spese.

Le nuove disposizioni recate dal comma 1-ter dell'art. 121 del DL 34/2020 si applicano, in via di principio, alle comunicazioni trasmesse in via telematica all'Agenzia delle Entrate a decorrere dal 12 novembre 2021 (cfr. risposta aggiornata al [22 novembre 2021](#) e circ. 29 novembre 2021 n. 16).

Le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità e dell'attestazione di congruità, ai sensi e per gli effetti del comma 1-ter dell'art. 121 del DL 34/2020, rientrano anch'esse tra quelle **detraibili**, sulla base dell'aliquota prevista dalle specifiche detrazioni fiscali spettanti

tanti in base alla tipologia di interventi agevolati cui le spese si riferiscono.

Fatta eccezione per gli interventi che beneficiano del c.d. "bonus facciate" o del superbonus, sono **esclusi** dall'obbligo di visto di conformità e di attestazione di congruità:

- gli interventi classificati come attività di **edilizia libera**, a prescindere dal relativo importo;
- gli interventi, **diversi** da quelli di edilizia libera, di importo complessivo **non superiore a 10.000 euro**, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio.

Con riferimento alle modalità di **calcolo** dell'importo complessivo di 10.000 euro per gli interventi diversi da quelli di edilizia libera eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio, la circ. Agenzia delle Entrate n. 19/2022 precisa che "occorre avere riguardo al **valore** degli interventi agevolabili ai quali si riferisce il **titolo abilitativo**. Ne deriva che, ai fini della verifica del limite di importo di 10.000 euro, occorre considerare tutte le spese agevolabili riferite agli interventi oggetto del titolo abilitativo, in relazione alla medesima unità immobiliare, a prescindere da quanti sono i beneficiari della detrazione".

Secondo l'Amministrazione finanziaria, quindi, se per gli interventi oggetto del titolo abilitativo devono essere effettuati anche lavori in edilizia libera, ad esempio perché necessari per il loro completamento, il loro **valore** deve essere anch'esso considerato al fine della determinazione del limite di 10.000 euro.

Inoltre, sempre ai fini del calcolo del limite di 10.000 euro deve essere considerato l'intervento complessivo, a nulla rilevando che sia stato realizzato in diversi periodi d'imposta.

Nel caso siano stati effettuati interventi sulle **parti comuni** dell'edificio, infine, ai fini della verifica del limite di 10.000 euro deve essere "considerato l'**importo complessivo** agevolabile e non la parte di spesa imputata al singolo condomino".

# Vale la notifica per pagare i bonari nel termine di 60 giorni

Fa davvero discutere che per la prima rata continuino a operare i 30 giorni

/ Alfio CISSELLO

Ai sensi dell'[art. 37-quater](#) del DL 21/2022 convertito, "Al fine di assicurare la **necessaria liquidità** alle famiglie e alle imprese in considerazione degli effetti negativi determinati dalla pandemia di COVID-19, nonché delle ripercussioni economiche e produttive della crisi ucraina, per il periodo compreso tra la data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto e il 31 agosto 2022 il termine di cui all'[articolo 2](#), comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, è fissato in sessanta giorni".

In breve, dal 21 maggio 2022 al 31 agosto 2022 gli **avvisi bonari** da liquidazione automatica possono essere pagati entro sessanta giorni e non entro i consueti trenta giorni.

Rammentiamo che il pagamento entro i termini indicati è molto importante, in quanto funzionale alla definizione dell'avviso bonario ai sensi dell'[art. 2](#) del DLgs. 462/97, che causa la riduzione al terzo delle sanzioni del 30% da omesso versamento.

Secondo la Relazione tecnica al maxi emendamento al Ddl. di conversione del DL [21/2022](#) è stato specificato come "l'estensione del termine interessa solo coloro che effettuano il pagamento integrale delle somme dovute (con sanzioni ridotte a un terzo) entro trenta giorni dal ricevimento della **comunicazione di irregolarità** e non anche coloro che optano per il pagamento rateale", disciplinato dal successivo [art. 3-bis](#) del DLgs. 462/97.

Trattasi di una interpretazione davvero censurabile, come puntualmente messo in evidenza dal comunicato stampa ANC di ieri.

Se questa interpretazione verrà confermata, sia la prima rata sia le rate successive alla prima continueranno a dover essere pagate nei termini ordinari, ovvero la **prima rata** nei consueti trenta giorni, quelle successive entro il trimestre come da piano di dilazione degli importi.

Non è chiara l'esatta applicazione della norma: non si tratta affatto di una sospensione degli avvisi bonari, ma di una elevazione del termine di pagamento da 30 a 60 giorni temporalmente circoscritta dal **21 maggio**

## 2022 al 31 agosto 2022.

In attesa di chiarimenti ufficiali, quanto mai opportuni, sembra che si debba avere riguardo alla data di comunicazione dell'avviso bonario, quindi al giorno in cui questo è stato notificato al contribuente.

Ove l'avviso bonario sia **recapitato all'intermediario** il pagamento deve invece avvenire entro novanta giorni da quando l'intermediario ha ricevuto l'invito ([artt. 2-bis](#) del DL 203/2005).

Dunque, se l'avviso bonario è stato notificato il 20 maggio 2022, bisogna pagarlo nei trenta giorni, mentre se viene notificato dal 21 maggio al 31 agosto il termine è di 60 giorni.

Ciò si intreccia con la sospensione feriale dell'[art. 7-quater](#) comma 17 del DL 193/2016, dal 1° agosto al 4 settembre di ogni anno, che ha un meccanismo applicativo simile alla **sospensione feriale dei termini**.

## Censurabile l'esclusione del controllo formale

Quindi se l'avviso bonario è notificato ad esempio a luglio 2022, ai 60 giorni deve sommarsi il periodo feriale indicato. Se, invece, il bonario è notificato ad agosto, il termine di sessanta giorni comincia a decorrere dal 5 settembre 2022.

Bisogna ricordare un altro aspetto: secondo la tesi erariale, ove si attivi il **contraddittorio tra le parti** a seguito dell'avviso bonario se la richiesta è accolta solo in parte, si può definire computando i 30/60 giorni dalla seconda comunicazione ma se la richiesta del contribuente non è accolta, si può definire computando i 30/60 giorni dalla comunicazione originaria (ris. Agenzia delle Entrate 16 dicembre 2021 n. [72](#)).

L'elevazione del termine a sessanta giorni riguarda, per espressa scelta del legislatore, solo la liquidazione automatica e non anche il **controllo formale** ([art. 36-ter](#) del DPR 600/73, la cui definizione ai 2/3 delle sanzioni è normata dall'[art. 3](#) del DLgs. 462/97).

Anche tale esclusione, come esposto nel comunicato ANC di ieri, difficilmente è giustificabile.



# Invariati gli elementi di incoerenza per i rimborsi dei modelli 730/2022

Sono state ribadite le situazioni "a rischio" già individuate per gli anni precedenti

/ Massimo NEGRO

Con il provvedimento n. 184653 pubblicato ieri, 30 maggio, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i criteri per individuare gli elementi di **incoerenza** da utilizzare per effettuare i controlli preventivi dei modelli 730/2022 che determinano un rimborso in capo al contribuente.

In pratica, vengono **confermati** i criteri che erano già stati previsti in relazione ai modelli:

- 730/2017 (cfr. provvedimento 9 giugno 2017 n. [108815](#));
- 730/2018 (cfr. provvedimento 25 giugno 2018 n. [127084](#));
- 730/2019 (cfr. provvedimento 19 giugno 2019 n. [207079](#));
- 730/2020 (cfr. provvedimento 5 giugno 2020 n. [225347](#));
- 730/2021 (cfr. provvedimento 24 maggio 2021 n. [125708](#)).

L'[art. 5](#) comma 3-bis del DLgs. 175/2014, come modificato dall'[art. 1](#) comma 949 lett. f) della L. 208/2015, prevede infatti una specifica disciplina in merito ai **controlli preventivi** sui modelli 730, in presenza di situazioni considerate "a rischio". In particolare, l'Agenzia delle Entrate può effettuare controlli preventivi nel caso di presentazione del modello 730 direttamente da parte del contribuente, ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale, con modifiche rispetto alla dichiarazione precompilata che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta e che:

- presentano elementi di incoerenza rispetto a particolari criteri, determinati con provvedimento della stessa Agenzia;
- ovvero determinano un rimborso di importo superiore a 4.000 euro.

Il provvedimento n. 184653 di ieri ha quindi individuato i criteri a cui fare riferimento per identificare i suddetti elementi di incoerenza in relazione ai modelli 730/2022, confermando quelli individuati nei cinque anni scorsi.

Costituiscono, dunque, elementi di incoerenza relativi ai modelli 730/2022 con **esito a rimborso**:

- lo scostamento per importi significativi dei dati risultanti nei modelli di versamento, nelle Certificazioni Uniche e nelle dichiarazioni dell'anno precedente;
- oppure la presenza di altri elementi di significativa incoerenza rispetto ai dati inviati da enti esterni o a quelli esposti nelle Certificazioni Uniche;
- oppure la presenza di situazioni di rischio individuate in base alle irregolarità verificatesi negli anni precedenti.

Il suddetto comma 3-bis dell'[art. 5](#) del DLgs. 175/2014

prevede, inoltre, che l'attività di controllo preventiva sopra illustrata possa avvenire **in via automatizzata** o mediante verifica della documentazione giustificativa, entro quattro mesi dal termine previsto per la trasmissione del modello 730, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a tale termine.

A conclusione delle operazioni di controllo preventivo, l'Agenzia delle Entrate eroga il **rimborso** che risulta spettante non oltre il sesto mese successivo al termine previsto per la trasmissione del modello 730, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a detto termine.

Restano comunque fermi i controlli previsti in materia di imposte sui redditi.

La suddetta disciplina in materia di controlli preventivi trova applicazione, secondo quanto previsto dall'[art. 1](#) comma 4 del DLgs. 175/2014, anche in relazione ai modelli 730 presentati:

- tramite i CAF e i professionisti abilitati che prestano assistenza fiscale;
- a prescindere che si tratti di una dichiarazione **precompilata** (modificata o meno) o di una dichiarazione presentata secondo le modalità ordinarie.

Se la dichiarazione è stata **inclusa** nei controlli preventivi:

- l'Agenzia delle Entrate non rende disponibile il risultato contabile per l'effettuazione dei conguagli (modello 730-4) e ne informa il soggetto che ha prestato assistenza fiscale (professionista, CAF o sostituto d'imposta) o il contribuente in caso di presentazione diretta;
- il contribuente deve provvedere autonomamente al versamento del secondo o unico acconto relativo all'IRPEF e/o alla cedolare secca sulle locazioni, entro il 30 novembre, mediante il modello F24 (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 12 marzo 2018 n. [4](#), § 7).

## Procedure applicabili anche all'INPS

Ai fini dei controlli preventivi, le suddette procedure si applicano anche ai modelli 730/2022 presentati ad un CAF o professionista con l'INPS quale **sostituto d'imposta**.

A partire dai modelli 730/2020, infatti, è stata disposta l'estensione all'INPS delle ordinarie procedure di ricezione dei modelli 730-4 per il tramite dell'Agenzia delle Entrate, come avviene nei confronti degli altri sostituti d'imposta (in precedenza, invece, l'INPS riceveva i modelli 730-4 dai CAF o professionisti mediante l'utilizzo dei propri canali telematici).

# Verso la ripresa dei versamenti e degli adempimenti sospesi per il settore sport

INPS e INAIL recepiscono le modifiche apportate dal DL 17/2022 alla proroga della sospensione

/ Daniele SILVESTRO

Con la circ. n. 64 e con la circ. n. [23](#), l'INPS e l'INAIL hanno fornito indicazioni operative ai soggetti operanti nel **settore dello sport** in merito alla ripresa degli adempimenti e dei versamenti sospesi ai sensi dell'[art. 1](#) commi 923 e 924 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022) e dell'[art. 7](#) commi 3-*bis* e 3-*ter* del DL 17/2022.

Si ricorda che l'[art. 1](#) comma 923 della L. 234/2021 ha previsto la **sospensione** di alcuni versamenti e adempimenti in favore delle federazioni sportive nazionali, degli enti di promozione sportiva e delle associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, ai sensi del DPCM [24 ottobre 2020](#).

In particolare, sono sospesi i termini:

- relativi ai versamenti delle **ritenute alla fonte** sui redditi di lavoro dipendente e sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (di cui agli [artt. 23 e 24](#) del DPR 600/73), che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta, dal 1° gennaio 2022 al 30 aprile 2022;
- relativi agli adempimenti e ai versamenti dei **contributi** previdenziali e assistenziali e dei **premi** per l'assicurazione obbligatoria, dal 1° gennaio 2022 al 30 aprile 2022;
- dei versamenti relativi all'**IVA** in scadenza nei mesi di gennaio, febbraio, marzo e aprile 2022;
- relativi ai versamenti delle **imposte sui redditi** in scadenza dal 10 gennaio 2022 al 30 aprile 2022.

L'[art. 7](#) comma 3-*bis* del DL 17/2022 ha successivamente prorogato al **31 luglio 2022** i termini di sospensione sopraindicati, comprendendo nell'ambito applicativo della sospensione anche i termini in scadenza nel periodo compreso tra il 1° maggio e il 31 luglio 2022.

Inoltre, il comma 3-*ter* della medesima norma modifica le modalità di ripresa dei versamenti e adempimenti sospesi prevedendo che questi vengano effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il **31 agosto 2022** (in luogo del 30 maggio 2022), ovvero in un massimo di 4 rate mensili di pari importo (in luogo delle precedenti 7), pari al 50% del totale dovuto, e l'ultima rata di dicembre 2022 pari al valore residuo. In caso di versamento rateale, la prima rata deve essere versata entro il 31 agosto 2022 (e non più entro il 30 maggio) mentre l'ultima entro il 16 dicembre 2022.

Premesso ciò, con riferimento all'INPS, sono sospesi sia gli **adempimenti informativi** sia i termini dei **versamenti** contributivi con scadenza dal 1° gennaio 2022 al

31 luglio 2022, compresi:

- le rate relative alle rateazioni dei debiti in fase amministrativa concesse dall'INPS;
- i contributi al Fondo Tesoreria.

Gli adempimenti e i versamenti INPS dovranno essere effettuati entro il **31 agosto 2022**, data entro la quale deve essere effettuato il versamento in un'unica soluzione delle rate sospese dei piani di ammortamento già emessi e ricadenti nel suddetto arco temporale. I datori di lavoro e i committenti possono optare anche per il versamento rateale con riguardo ai contributi.

L'INPS detta poi le istruzioni operative per il versamento con F24 e per la compilazione dei flussi UniE-mens, specificando che i soggetti che hanno già provveduto all'invio dei flussi di competenza da dicembre 2021 ad aprile 2022, senza aver effettuato il versamento, sono tenuti a trasmettere un **flusso di variazione** entro il 30 giugno 2022 se intendono beneficiare della sospensione.

In merito agli adempimenti INAIL, restano sospesi fino al 31 luglio 2022 la **presentazione**:

- della dichiarazione delle retribuzioni per l'autoliquidazione 2021/2022, da trasmettere esclusivamente tramite il servizio "Alpi online", che sarà disponibile dal 20 luglio al 10 agosto 2022;
- della domanda di **riduzione** del tasso medio per prevenzione (per gli interventi migliorativi realizzati nel 2021), da trasmettere mediante il servizio on line "Riduzione per prevenzione", che sarà disponibile dal 20 luglio al 10 agosto 2022.

Invece, in merito ai versamenti, l'INAIL specifica che rientrano nella sospensione quelli in scadenza legale dal 1° gennaio 2022 al 31 luglio 2022, ovvero:

- il **premio di autoliquidazione** 2021/2022 in scadenza il 16 febbraio 2022 (ovvero la prima e la seconda rata);
- i versamenti delle rate mensili, inclusa la prima, derivanti da provvedimenti di concessione delle rateazioni di cui all'[art. 2](#) comma 11 del DL 338/89 (le rate sospese dovranno essere versate entro il 31 agosto 2022).

In ultimo, l'INAIL ricorda che coloro i quali intendono fruire della sospensione in trattazione devono presentare la **comunicazione di sospensione** ai sensi dell'[art. 7](#) commi 3-*bis* e 3-*ter* del DL 17/2022, utilizzando il servizio on line "Comunicazioni sospensioni/recuperi agevolati per eventi eccezionali" che sarà disponibile dal 1° giugno al 31 luglio 2022. Tale adempimento non dovrà essere ripetuto per chi ha già presentato la comunicazione ai sensi della L. [234/2021](#).

Se manca l'elezione vale la notifica presso la casa comunale

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. [17355](#) di ieri, ha sancito che il **cittadino straniero** residente in Italia, nel momento in cui si trasferisce all'estero, ha l'onere di comunicare ciò all'autorità tributaria italiana.

Per quanto riguarda i contribuenti non residenti, la disciplina ai fini delle notifiche è contenuta nei commi 4 e 5 dell'[art. 60](#) del DPR 600/73. Tale disciplina, molto variegata, può essere così sintetizzata:

- se l'indirizzo estero emerge dal **Registro delle imprese** o dall'**AIRE**, o dalla richiesta di attribuzione di codice fiscale o dai modelli di variazione dati IVA, la notifica va effettuata presso tale indirizzo;

- ove difettino le condizioni dei due punti precedenti, è possibile la notifica con il rito degli **"irreperibili assoluti"**, con semplice deposito dell'atto presso la casa comunale (**art. 60** comma 1 lett. e del DPR 600/73).

Il contribuente cittadino straniero non può, come anticipato, pretendere l'applicazione dell'art. 142 c.p.c., circoscritta ai cittadini italiani (aggiungiamo noi che, sebbene formalmente tale **procedura sia alternativa** alle altre, è tutto da vedere se, per la giurisprudenza, questa sia necessaria laddove il cittadino si trasferisca all'estero senza indicare un indirizzo valido per le

Del resto, anche la Corte Costituzionale, nella sentenza n. [366](#) del 2007, ha fatto riferimento ai cittadini. I giudici, nella sentenza di ieri, precisano che per lo straniero vale l'esclusione dell'art. 142 c.p.c. contenuta nella lettera f) del richiamato art. 60.

Per quanto riguarda il Comune ove va eseguita la notifica con il rito degli irreperibili assoluti, si fa riferimento al domicilio fiscale, quindi “non poteva che essere individuato ai sensi dell’[art. 58](#) del DPR n. 600/73, in base al quale agli effetti dell’applicazione delle imposte sui redditi ogni soggetto si intende **domiciliato in un comune dello Stato**, e quanto alle persone non residenti esse hanno domicilio fiscale nel comune in cui si è prodotto il reddito”.

Molto interessanti appaiono le precisazioni sull'onere di comunicazione dell'indirizzo estero e/o della elezione di domicilio.

Tale onere permane sino a quando non sono esauriti i rapporti tributari. Precisano i giudici che "l'obbligo di procedere alla **comunicazione** del proprio **indirizzo** o sede esteri o del **domicilio eletto** con le modalità previste dal 5° comma, non si esaurisce con (né viene meno dopo) l'anno di maturazione dell'obbligazione d'imposta, ma permane finché la pretesa permanga e persiste finché il cittadino straniero mantiene un rapporto fiscale con l'Erario italiano".



# Agevolazioni doganali per lavori su yacht extra Ue in Italia

Chiarimenti sulle condizioni per i regimi di ammissione temporanea e perfezionamento attivo

/ Emanuele GRECO e Lorenzo UGOLINI

La circ. n. 20 dell'Agenzia delle Dogane e dei monopoli, datata 27 maggio 2022 e pubblicata ieri, esamina le procedure doganali e le condizioni per introdurre nel territorio doganale imbarcazioni **da diporto non unionali**, da sottoporre a manutenzioni e/o "refitting".

Rispetto al regime di ammissione temporanea delle unità da diporto iscritte al registro nautico di un Paese terzo, sono forniti chiarimenti in merito a come determinare il periodo massimo di **18 mesi** durante il quale le imbarcazioni, utilizzate da soggetti stabiliti al di fuori dell'Ue, **possono permanere** nelle acque territoriali unionali.

Si precisa, in particolare, che il periodo massimo di permanenza delle unità da diporto in regime di ammissione temporanea:

- deve essere considerato globalmente anche se i beni vengono vincolati dal titolare del suddetto regime a un **altro regime speciale** (ad es. il perfezionamento attivo) e poi nuovamente posti in regime di ammissione temporanea;

- deve essere considerato distintamente nell'ipotesi in cui i beni siano vincolati a detto regime dal proprietario dell'imbarcazione mentre è il cantiere ad assumere la titolarità di un diverso regime doganale (ad es. il perfezionamento attivo) che viene apportato e al quale fa seguito una nuova fase di ammissione temporanea in capo al titolare dell'unità da diporto.

Richiamando alcune indicazioni della Commissione europea, direzione TAXUD, relative al regime di ammissione temporanea, l'Agenzia delle Dogane precisa che:

- il vincolo al regime è possibile anche se l'imbarcazione viene **trasferita via terra** da un confine nazionale a un altro luogo nel territorio unionale, utilizzando un altro mezzo di trasporto;

- in vigore del regime, è ammesso che siano effettuati lavori di manutenzione e riparazione ordinaria dell'unità, purché non ne modifichino la struttura o non comportino miglioramenti della performance o considerevole aumento del valore degli stessi; a titolo esemplificativo si tratta dei lavori di manutenzione dello scafo, compresi carene e ponti (trattamenti, verniciatura, lucidatura, wrapping e falegnameria), della manutenzione, riparazione ed eventuale sostituzione di impianti e sistemi propulsivi dell'unità, nonché della manutenzione e riparazione degli interni.

Per quanto concerne l'IVA, previo interpello dell'Agenzia delle Entrate, viene confermato che le attività di manutenzione semplice sopra indicate rientrano fra i casi di **non imponibilità** previsti dall'[art. 9](#) comma 1 n.

9 del DPR 633/72 poiché l'[art. 176](#) del TULD (DPR 43/73) ivi menzionato è funzionale a individuare il tipo di lavorazioni che possono essere svolte su merce di provenienza estera in "temporanea importazione".

Le imbarcazioni da diporto devono, invece, essere vincolate al regime di **perfezionamento attivo** quando il cantiere nazionale deve effettuare sulle stesse attività più rilevanti della semplice manutenzione ordinaria.

In particolare, tale regime è obbligatorio per gli interventi strutturali (c.d. "**refitting**"), che apportano migliorie di carattere sostanziale all'unità da diporto estera.

A titolo esemplificativo, il bene deve essere vincolato al **perfezionamento** attivo in caso di rifacimento degli interni dell'imbarcazione, variazione della compartimentazione interna della nave, estensione o modifica dello scafo, allungamento della carena o dei ponti, sostituzione integrale degli apparati motori, nonché sostituzione o installazione di impianti con soluzioni più efficienti e innovative.

A differenza dell'ammissione temporanea, il perfezionamento attivo non solo deve essere autorizzato dall'Agenzia delle Dogane attraverso il sistema delle customs decision, ma è altresì necessaria la **prestazione di una garanzia**, a copertura di eventuali diritti doganali dovuti.

Tale garanzia può essere isolata (dovuta a fronte di una operazione singola) ovvero globale (dovuta in presenza di più operazioni). Per la prima non è possibile applicare riduzioni/esoneri rispetto all'importo da garantire; per la seconda, invece, è possibile beneficiare di agevolazioni.

Con riguardo all'IVA è applicabile l'**esonero** dalla garanzia, ai sensi dell'[art. 90](#) del TULD.

In sede di valutazione delle istanze, per la concessione dell'esonero totale o parziale della garanzia, l'Autorità doganale è tenuta a considerare la solvibilità finanziaria, l'affidabilità e la capacità finanziaria dell'operatore economico, nonché il rischio di insorgenza dell'obbligazione doganale relativa a dazi e oneri nazionali.

All'esito di tali valutazioni, se l'Ufficio ritiene affidabile l'operatore, potrà accordare la riduzione fino a tetto massimo del 50% o del 30% dell'importo di riferimento della garanzia relativo all'IVA. In presenza, invece, di un **soggetto AEOC o AEOF**, la Dogana potrà valutare un esonero dell'importo da garantire fino al 100%.

Infine, in assenza di documenti atti a dimostrare il valore dell'unità da diporto (es. atto di compravendita o fattura di acquisto), lo stesso dovrà essere comprovato da una perizia giurata.

# Conferimento infragruppo a valori di libro non sempre possibile

In alcuni casi l'unica opzione pare la contabilizzazione della conferita a valori correnti o di perizia, anche se si tratta di operazione under common control

/ Mario BONO e Alessandro COTTO

Dal punto di vista civilistico è opinione condivisa che i **criteri di valutazione** in caso di conferimento d'azienda **prescindono** dai rapporti pregressi tra conferente e conferitaria e si applicano anche nel caso in cui la conferente, a seguito del conferimento, controlli al 100% la conferitaria.

Il modello legislativo è essenzialmente riferito all'ipotesi base in cui una persona fisica intende intraprendere un'attività economica in forma societaria e non disciplina le operazioni tra soggetti under common control, consentendo, anche in questi casi, atti di natura realizzativa, la cui coerenza a livello sistematico appare quanto meno dubbia.

Da tale impostazione discende che, anche nell'ambito dei **conferimenti infragruppo**, l'unico limite è rappresentato dal fatto che il valore dell'azienda deve essere almeno pari a quello a esso attribuito ai fini della determinazione del capitale sociale e dell'eventuale sovrapprezzo, fermo restando che può essere recepito anche un valore più basso rispetto a quello di mercato.

Dal punto di vista contabile, invece, la questione appare più articolata e, sebbene la materia non sia regolata da uno specifico principio contabile, è da tempo oggetto di dibattito, con l'obiettivo di arrivare a regole condivise (Si veda "[Business combinations under common control al fair value o al valore contabile](#)" del 27 luglio 2020).

In tale prospettiva, occorre sottolineare che tanto i principi contabili domestici quanto quelli internazionali stabiliscono, ai fini della rappresentazione dei fatti aziendali, il principio della **prevalenza della sostanza sulla forma**.

Nell'ambito delle operazioni in esame, la sostanza economica deve consistere in una generazione di valore aggiunto per le parti interessate (es. maggiori ricavi) che si concretizzi in significative **variazioni dei flussi di cassa** (OPI Assirevi n. [1/2016](#)).

Pertanto, il trattamento contabile dipende dall'influenza che avrà l'operazione sui flussi di cassa futuri, con la conseguenza che, nel caso in cui il conferimento sia infragruppo, il soggetto conferitario dovrebbe rilevare l'azienda a **valori di libro** (c.d. conferimento modello

trasformazione) in quanto si realizza una mera sostituzione dei beni primo grado con quelli di secondo, senza alcun impatto sui flussi di cassa.

In alcune specifiche situazioni, l'applicazione pratica di detto principio non sembra possibile dal momento che, come accennato in premessa, la distinzione contabile tra operazioni realizzative e non realizzative non trova riscontro nella disciplina civilistica.

In altri termini, in alcuni casi il recepimento dei valori di perizia non è un'opzione, ma l'**unica scelta** possibile per contabilizzare l'operazione di conferimento.

Si supponga che una società intenda incorporare un ramo d'azienda a favore di una newco di cui sarà socio unico. Il passivo che intende trasferire risulta, a valori contabili, superiore rispetto all'attivo, ma la perizia evidenzia **plusvalori latenti** che consentono di effettuare l'operazione, garantendo l'effettività del capitale sociale. Ciò può accadere se il TFR dei dipendenti trasferiti è particolarmente elevato o se vi sono rilevanti debiti connessi alle attività trasferite. Se l'attivo dell'azienda è 1.000 (ma il valore di perizia è 2.000), il passivo è 1.800 e il capitale sociale è 200, il conferimento è tecnicamente fattibile.

Nel caso descritto, tuttavia, non sembra possibile contabilizzare il conferimento a valori di libro, e l'unica opzione pare essere la contabilizzazione dell'azienda conferita a **valori correnti o comunque di perizia**, anche se si tratta di operazione under common control.

Diverso è il caso in cui il conferimento d'azienda sia prodromico alla successiva **cessione delle partecipazioni** nella società conferitaria.

Sebbene la questione non risulti approfondita dalla prassi e dalla dottrina, valorizzando la sostanza economica dell'operazione e la concreta possibilità di realizzazione della partecipazione, anche in questo caso sembrerebbe ammissibile recepire già al momento del conferimento i **plusvalori latenti** dell'azienda, proprio perché, valutando l'operazione nel suo complesso, si realizzerebbe quell'incremento dei flussi di cassa considerato rilevante ai fini dell'applicazione del modello contabile a valori correnti.

# Estesa la competenza del Centro Operativo di Pescara

Si occuperà delle richieste di assistenza per la riscossione di crediti esteri

/ Caterina MONTELEONE

Il provvedimento 30 maggio 2022, pubblicato ieri sul sito dell'Agenzia delle Entrate, attribuisce al **Centro Operativo di Pescara** la competenza per lo svolgimento delle attività connesse all'esecuzione delle richieste di cooperazione amministrativa nell'ambito della riscossione di crediti tributari sorti in uno Stato estero, nei confronti di soggetti debitori che non abbiano un domicilio fiscale nel territorio dello Stato ovvero che non siano identificati ai fini fiscali in Italia.

Tale provvedimento è stato emanato nell'ambito della direttiva 2010/24/UE, che è stata recepita a livello nazionale con il DLgs. [149/2012](#), il quale ha previsto all'art. 8 che gli Uffici di collegamento si occupano, previa verifica della correttezza della richiesta ricevuta, del **recupero dei crediti** provenienti da uno Stato estero di cui all'[art. 1](#) comma 2 del DLgs. 149/2012, affidando la riscossione delle somme richieste, in deroga alle disposizioni in materia di iscrizione a ruolo, in carico agli agenti della riscossione, anche ai fini dell'esecuzione forzata, con le modalità determinate con decreto del 28 febbraio 2014 del Ministero dell'Economia e delle Finanze, di concerto con l'Agenzia delle Entrate e l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

Premesso che la riscossione nei confronti di soggetti **non domiciliati** in Italia è ostacolata dal fatto che le norme in materia di formazione dei ruoli ([art. 12](#) del DPR 602/73 e art. 1 del DM 321/99), e le relative procedure informatiche, prevedono necessariamente l'individuazione di un ufficio e di un agente della riscossione competenti per il contribuente, con il presente provvedimento è stato possibile superare tale ostacolo, attribuendo la competenza per tali attività di riscossione al Centro Operativo di Pescara, il quale si occuperà di:

- fornire le informazioni previste dall'art. 5 della direttiva 2010/24/UE ([art. 4](#) del DLgs. 149/2012), nell'ambito delle procedure di collaborazione per la riscossione da

parte di Stati esteri;

- svolgere le attività necessarie per l'attività di **riscossione** dei crediti esteri previste dall'art. 10 della direttiva 2010/24/UE (art. 8 del DLgs. 149/2012), con conseguente iscrizione a ruolo dei crediti esteri risultanti dalle richieste o affidamento all'agente della riscossione dei flussi informativi di carico 3 relativi alle richieste e ai titoli uniformi UIPE disciplinati dall'art. 12 della direttiva 2010/24/UE;

- emettere provvedimenti sulle partite di ruolo o di carico per crediti esteri vistate;

- emettere le misure cautelari previste dall'art. 16 della direttiva 2010/24/UE (art. 11 del DLgs. 149/2012), o altre disposizioni analoghe;

- gestire il contenzioso nelle controversie relative agli atti emessi nello svolgimento delle attività di cui ai punti precedenti;

- fornire assistenza per la notifica degli atti richiesti da Stati esteri e in relazione agli atti emessi dall'Amministrazione italiana nell'ambito delle attività di cui ai punti precedenti.

## Contenziosi dinanzi alla Commissione Tributaria di Pescara

Il Centro Operativo di Pescara è, inoltre, competente a svolgere le attività necessarie per le richieste di assistenza in materia di **riscossione** dei crediti esteri, nei confronti di soggetti non domiciliati e non identificati che hanno contestualmente anche un credito nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, per aver presentato una richiesta di rimborso in Italia ai sensi dell'art. 38 *bis*-2 del DPR [633/72](#).

Eventuali **contenziosi** che dovessero sorgere in relazione alle attività attribuite al Centro Operativo di Pescara devono essere instaurati dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Pescara.

# Contributi delle coop in crisi non inferiori al minimale di legge

Vanno rispettati anche in caso di riduzione della retribuzione dei soci lavoratori

/ Mario PAGANO

Nelle ipotesi di cooperative presso le quali sia stato deliberato lo stato di crisi aziendale con conseguente riduzione della retribuzione corrisposta ai soci lavoratori la contribuzione andrà versata su quanto effettivamente corrisposto agli stessi, senza tuttavia poter andare al di sotto dei **minimi contributivi di legge** fissati ai sensi del comma 2 dell'[art. 1](#) del DL 338/1989 (conv. L. [389/1989](#)).

Questo è quanto emerge dal parere n. 4576/2022 (diffuso dall'Ispettorato del Lavoro con la nota n. 1089/2022) con il quale il Ministero del Lavoro ha ripreso e confermato nei contenuti un tema già esaminato in passato con gli interpelli nn. 7 e 48/2009 in materia di cooperazione.

Più in particolare, il Ministero ricorda che, ai sensi dell'[art. 6](#) comma 1 della L. 142/2001, le cooperative definiscono nel proprio regolamento interno una serie di aspetti. Tra questi, secondo quanto stabilito dal comma 1 lett. d) vi è la possibilità da parte dell'assemblea di deliberare, all'occorrenza, un piano di crisi aziendale nel quale siano salvaguardati, per quanto possibile, i livelli occupazionali. Tra le possibili misure che possono essere adottate in conseguenza dello **stato di crisi** deliberato vi sono: la riduzione temporanea dei trattamenti economici integrativi, il divieto, per l'intera durata del piano, di distribuzione di eventuali utili nonché (lett. e) del medesimo art. 6 comma 1, la possibilità di richiedere dai soci apporti economici in proporzione alle disponibilità e capacità finanziarie.

Con l'interpello n. [7/2009](#) il Ministero ha evidenziato l'assoluta eccezionalità di tale situazione. In tal senso è stato chiarito che, al fine di evitare possibili **abusi a danno dei soci lavoratori**, la deliberazione del "piano di crisi aziendale" deve contenere elementi adeguati e sufficienti tali da esplicitare l'effettività dello stato di crisi aziendale, che richiede gli interventi straordinari consentiti dalla legge, la temporaneità dello stato di crisi e dei relativi interventi, nonché uno stretto nesso di causalità tra lo stato di crisi aziendale e l'applicabilità ai soci lavoratori degli interventi in esame.

Proprio in merito agli interventi da attivare in ragione della crisi, il Ministero, già con interpello n. [7](#), si è posto il problema delle **ricadute** di tali misure economiche sull'obbligazione retributiva a favore dei soci e sui conseguenti profili contributivi. In ragione dell'[art. 3](#) comma 1 della L. 142/2001, il trattamento retributivo che le cooperative devono garantire ai soci lavoratori

non può essere inferiore ai minimi previsti, per prestazioni analoghe, dalla contrattazione collettiva nazionale del settore o della categoria affine. Ciò anche tenendo conto, come ricordato dallo stesso Ministero nel parere in commento, delle diverse tipologie contrattuali che possono accompagnare lo status di socio. Quindi non necessariamente solo di lavoro subordinato, ma anche autonomo e parasubordinato.

A questo punto, gli apporti economici richiesti ai soci, in conseguenza di uno stato di crisi aziendale deliberato, consistenti in un conferimento di parte della loro retribuzione, possono legittimamente determinare una riduzione della stessa anche sotto il minimo di cui all'art. 3 comma 1. I riflessi di tale effetto sotto il profilo contributivo, da sempre caratterizzato da una certa autonomia e indisponibilità rispetto alla privatistica obbligazione retributiva sono stati chiariti dal successivo interpello n. [48/2009](#), con il quale il Ministero ha previsto la **derogabilità** al principio generale in materia di contribuzione, previsto dal comma 1 dell'[art. 1](#) del DL 338/1989, prevedendo diversamente che l'obbligazione contributiva, in tali casi del tutto eccezionali, andrà quantificata sulla base di un imponibile che corrisponde alle somme effettivamente versate ai soci lavoratori, nel rispetto, tuttavia, del minimale contributivo giornaliero di cui al successivo comma 2, del medesimo art. 1.

Del resto, tale principio trova conferma nello stesso [art. 6](#) comma 2 della L. 142/2001, nella parte in cui, tra le eccezioni al rispetto dei **minimi retributivi** fissato dal citato art. 3 comma 1, contempla proprio la delibera assembleare dello stato di crisi aziendale della cooperativa, con le conseguenti misure di impatto retributivo (art. 6 comma 1, lett. d) ed e) della L. [142/2001](#)).

Il Ministero, nel confermare tale orientamento, aggiunge un ulteriore e condivisibile passaggio, laddove sottolinea come la riduzione della retribuzione, anche al di sotto dei minimi previsti dal comma 1, non è frutto di un atto di **autonomia privata**, in quanto la delibera assembleare trova titolo nello stesso regolamento interno della cooperativa, a sua volta legittimato dalla L. [142/2001](#), ove all'art. 6 comma 1 è espressamente prevista tale eccezionale possibilità.

Il punto di riferimento invalicabile resta, in ogni caso, il minimale contributivo legale giornaliero, che per il 2022 (si veda la circolare INPS n. [15/2022](#)) è pari a 49,91 euro.

# Rallenta l'economia Usa, segni di resilienza da quella europea

I rischi del conflitto e le prolungate restrizioni anti-COVID di Pechino spingono Moody's a correggere al ribasso le stime sulla crescita globale

/ Stefano PIGNATELLI

L'economia americana fornisce segni di **rallentamento** maggiori rispetto alle attese. Gli indici di fiducia PMI (direttori acquisti) manifatturiero e servizi scendono più delle aspettative. L'indice della Fed di Richmond è crollato sui minimi maggio del 2020 a -9, il consensus si aspetta 10, da 14 di aprile.

Emergono segnali di rallentamento anche nel **mercato della casa**, in aprile le nuove costruzioni vendute sono state 591k, 160k in meno di quel che si aspettava il consensus. I tassi Usa continuano a scendere: il calo nell'ultima settimana è di 10-15 centesimi: il Bond 10 anni è al 2,74% ben lontano dal 3,15% toccato ad inizio mese. Il 2 anni scende a 2,48% da 2,78% massimo toccato a maggio (seguì tassi e valute su [www.aritma.eu](http://www.aritma.eu)). Quel che sta succedendo nel mondo dei **bond** mostra che almeno una parte del mercato non sta più guardando all'inflazione, ma al rallentamento dell'economia. I dati macro Usa citati sono stati eloquenti. I consumatori, messi alle corde da una riduzione del potere d'acquisto in corso ormai da parecchi mesi, cominciano a tagliare il superfluo e comprano merci più economiche. Alla Federal Reserve di Washington si comincia a riflettere sugli effetti collaterali della terapia contro l'inflazione. Il presidente della Fed di Atlanta ha affermato che bisogna "procedere senza avventatezza". I responsabili della **politica monetaria** devono essere "consapevoli" degli effetti, in parte ancora da valutare, della pandemia, della guerra in Ucraina e delle limitazioni dell'offerta sulle prospettive economiche, e "procedere con cautela nell'inasprimento della politica". Le borse tentano di stabilizzarsi: i primi cento giorni dell'anno sono stati orribili per l'indice Nasdaq, il calo è stato del 27%, una partenza così negativa non si era mai vista nella storia; l'S&P500 segna un calo del 17%, peggiori primi cento giorni dal 1970.

A livello globale i rischi derivanti dal conflitto ucraino e le prolungate misure di restrizione anti-COVID imposte da Pechino spingono Moody's a correggere al ribasso le stime sulla crescita globale, sia per le economie avanzate sia per le emergenti. L'attesa per la **crescita 2022** è stata ridotta a 2,6% dal precedente 3,2% previsto

in marzo nel caso dei paesi più sviluppati, a 3,8% da 4,2% nel caso degli emergenti. L'impennata dei costi energetici e alimentari potrebbe mantenere l'inflazione sugli attuali record. L'agenzia non vede comunque il rischio di recessione per nessuno dei paesi G20, a parte la Russia, né quest'anno né il prossimo. Il timore di un forte rallentamento sta impedendo ai tassi di salire sulla spinta dei rialzi dei tassi ufficiali delle principali banche centrali.

L'**economia europea** sta invece mostrando una maggiore resilienza alla guerra in Ucraina. L'indice Pmi flash Composite, visto come un buon barometro dello stato complessivo di salute dell'economia, ha tenuto; tutte le letture sono state superiori ai 50 punti che indicano una crescita. Le difficoltà del settore manifatturiero sono state compensate dalla crescita del comparto servizi. L'indice Ifo tedesco che misura il sentiment delle aziende sulla situazione economica, è salito a sorpresa a maggio a 93 punti dai 91,9 di aprile (dato rivisto). Il dato ha superato le attese degli analisti che temevano una flessione. Il sottoindice sulle condizioni attuali è salito a 99,5 da 97,3 di aprile e l'indice sulle aspettative si è attestato a 86,9 da 86,8. Al momento non ci sono segnali di recessione.

Il mercato continua a interrogarsi sulla portata della prossima stretta Bce. La presidente Lagarde ha previsto che il tasso sui depositi della Bce sia a zero o "leggermente al di sopra" entro fine settembre (attualmente è -0,50%), mentre secondo un membro del board non c'è **consenso unanime** tra i banchieri centrali su un possibile aumento di 50 punti base in un'unica soluzione a luglio.

## I tassi europei si increspano leggermente

I tassi europei si increspano leggermente: il Bund 10 si riaffaccia sopra l'1%, l'Irs 10 è all'1,78%: siamo comunque su livelli inferiori rispetto ai massimi del mese rispettivamente a 1,15% e 1,95% circa. Sui massimi di periodo è invece il Bund 2 anni a 0,43%. L'Irs 2 anni è all'1,02% (massimi 1,08%).



# Nuove retribuzioni da giugno per gli operai agricoli e florovivaisti

Al termine del periodo di comporta l'aspettativa non retribuita può ora essere attivata anche in presenza di grandi interventi chirurgici

/ Alessandro MORI

Con Accordo sottoscritto lo scorso [23 maggio](#), Confagricoltura, Coldiretti e Cia in rappresentanza datoriale e le OO.SS. dei lavoratori Flai-Cgil, Fai-Cisl e Uila-Uil, hanno definito il rinnovo della disciplina collettiva applicabile agli operai agricoli e florovivaisti prevista dal CCNL 19 giugno 2018, scaduto il 31 dicembre 2021. Fatte salve le specifiche decorrenze previste, le novità decorrono **dal 1° gennaio 2022** e scadranno il 31 dicembre 2025.

Dal punto di vista economico si segnala l'incremento dei minimi retributivi applicabili a **livello nazionale**, che dal mese di **giugno 2022** (a eccezione che nelle Province ove sia presente contrattazione integrativa stipulata ai sensi del CCNL del 2018, nelle quali la definizione della data di entrata in vigore, con l'unico limite rappresentato dall'impossibilità di rinviarla oltre il 1° gennaio 2025, sarà fissata a livello provinciale in sede di rinnovo) assumono i valori di seguito indicati:

- operai agricoli (valori mensili): Area 1, 1.389,15 euro; Area 2, 1.266,90 euro; Area 3, 944,62 euro;
- operai florovivaisti (valori orari): Area 1, 8,41 euro; Area 2, 7,71 euro; Area 3, 7,24 euro.

Stabilita inoltre l'entità dell'incremento percentuale da applicare ai salari integrativi validi a **livello provinciale**, nella misura rispettivamente del **3% dal 1° giugno 2022**, dell'1,2% dal 1° gennaio 2023 e dello 0,5% dal 1° giugno 2023. Le Parti precisano che la misura del primo di tali incrementi risulta maggiorata in virtù del ristoro spettante ai lavoratori in relazione alla copertura del periodo di carenza contrattuale.

Tra le novità di carattere normativo si segnala in primo luogo l'ampliamento del diritto all'**aspettativa a causa di malattia** riconosciuto agli operai agricoli e

agli operai florovivaisti a tempo indeterminato. In virtù, infatti, delle nuove stesure degli articoli 60 e 61 del CCNL introdotte dall'Accordo attuale, l'aspettativa non retribuita della durata massima di 6 mesi può essere richiesta al termine del periodo di comporta di 180 giorni non soltanto in presenza di patologie oncologiche, ma anche per il **recupero da grandi interventi chirurgici**, dei quali si fornisce analitica elencazione all'allegato 1 dell'Accordo.

Si segnala poi la regolamentazione dell'istituto delle **ferie solidali** contenuta nel nuovo articolo 36-*bis*. In primo luogo va sottolineata l'estensione dell'ambito di applicazione previsto dalle Parti, con la possibilità di cedere ferie e riposi (come tali intesi i soli riposi compensativi previsti in caso di istituzione della banca ore all'interno dell'azienda) al collega che versi in una situazione di bisogno derivante dalla necessità di assistere non solo i figli minori (come previsto dall'[art. 24](#) del DLgs, n. 151/2015), ma anche i **figli maggiorenni** (purché inclusi nel nucleo familiare) e i **parenti e affini di primo grado** che per le particolari condizioni di salute necessitano di cure costanti.

L'Accordo precisa poi che la cessione può riguardare solo la quota di ferie eccedente i periodi minimi di fruizione dettati dal DLgs. n. [66/2003](#) e che comunque ciascun lavoratore può cedere un **massimo di 10 giornate** di ferie maturate nell'anno; inoltre, lato cessionario, è necessario che egli fornisca all'azienda la documentazione medica attestante lo stato di necessità e che egli abbia preventivamente **esaurito** tutti i permessi e le ferie "personali" maturati nell'anno in virtù della contrattazione collettiva e della legge.

## / 15

## Aperta la prima finestra temporale per lo Sport bonus 2022

Da ieri è aperta la prima finestra utile per l'invio delle domande di accesso al credito d'imposta per le **erogazioni liberali** destinate a interventi di manutenzione e restauro di **impianti sportivi** pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche (Sport bonus).

Come ricordato dal Dipartimento per lo sport, l'**art. 1** comma 190 della L. 234/2021 ha prorogato al 2022, limitatamente per i soggetti titolari di **reddito d'impresa**, il credito d'imposta di cui all'**art. 1** commi 621-627 della L. 145/2018, nel limite complessivo di 13,2 milioni di euro.

Il bonus è pari al **65%** delle erogazioni liberali effettuate ed è riconosciuto per i soggetti titolari di reddito d'impresa nel limite del 10 per mille dei ricavi 2021, fermo restando il limite complessivo delle risorse disponibili.

Per i titolari di reddito d'impresa, il credito d'imposta è utilizzabile: in **tre quote annuali** di pari importo; esclusivamente in **compensazione**, ai sensi dell'**art. 17** del DLgs. 241/97, presentando il modello F24 solo attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento (senza applicazione dei limiti

alle compensazioni di cui all'**art. 1** comma 53 della L. 244/2007 e dell'**art. 34** della L. 388/2000).

Il Dipartimento dello Sport precisa che anche per quest'anno il procedimento risulta definito dal DPCM **30 aprile 2019** e prevede l'apertura di due finestre temporali di 120 giorni, rispettivamente il **30 maggio** e il **15 ottobre**. Dalla data di apertura dei termini i soggetti interessati hanno 30 giorni di tempo per presentare la domanda ed essere così autorizzati a effettuare l'erogazione liberale. La domanda va inviata agli indirizzi [ufficiospo@pec.governo.it](mailto:ufficiospo@pec.governo.it) e per conoscenza a [servizioprimo.spo@pec.governo.it](mailto:servizioprimo.spo@pec.governo.it), tra il 30 maggio e il **30 giugno**, indicando nell'oggetto "Sport Bonus 1a finestra 2022 + la denominazione impresa + codice fiscale".

A seguito delle erogazioni effettuate e certificate dagli enti destinatari, il Dipartimento autorizza le imprese a usufruire del credito di imposta dandone contemporaneamente comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

Si segnala che sul sito del Dipartimento sono disponibili la modulistica per le imprese e un vademecum della procedura.

## Niente esonero dalla formazione continua se sono in corso incarichi di revisione

Con il PO n. **68/2022**, pubblicato ieri, il CNDCEC risponde a un quesito dove si chiede se sia possibile esonerare dall'obbligo formativo un soggetto **non esercente** la professione che assuma **incarichi di revisione** legale. Nel quesito si fa riferimento al contenuto del PO n. **68/2020** attinente all'esonero dall'obbligo di formazione per i soggetti non esercenti la professione nel caso di assunzione di incarico di componente del collegio sindacale, chiedendo se tali indicazioni si possano applicare anche al caso di assunzione di incarico di revisione legale.

Nel documento in esame si osserva preliminarmente come secondo che l'**art. 8** comma 3 del Regolamento attualmente vigente per la formazione professionale continua degli iscritti nell'Albo venga espressamente disposto l'esonero dall'obbligo di svolgere l'attività di formazione continua per coloro che non esercitano **neppure occasionalmente** la professione. In tale ambito, al successivo comma 4 viene previsto che, al

fine di ottenere l'esenzione, sia necessario presentare una **dichiarazione** nella quale l'iscritto attesti di:

- non essere in possesso di partita IVA;
- non essere iscritto alla Cassa nazionale di previdenza e assistenza;
- non esercitare l'attività o le funzioni professionali neanche occasionalmente e in qualsiasi forma.

Viene, inoltre, sottolineato come l'esonero possa essere riconosciuto solo qualora ricorrano **tutte e tre** le condizioni sopraindicate, non essendo sufficiente il verificarsi solo di alcune di esse.

Pertanto, si conclude nel documento, "poiché nel caso segnalato il soggetto, assumendo anche occasionalmente incarichi di revisione legale, esercita una **specificata funzione** rientrante nella professione di dottore commercialista, si ritiene che la risposta sia di segno negativo".

## Compensabile il credito d'imposta per l'acquisto di carburante per l'attività agricola e della pesca

Con la risoluzione n. 23 di ieri, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo **"6965"** per l'utilizzo, tramite modello F24, dei crediti d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca.

Si ricorda che in base a quanto stabilito dall'**art. 18** del DL 21/2022, conv. L. **51/2022**, alle imprese esercenti **attività agricola e della pesca** è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto di

gasolio e benzina per la trazione dei mezzi utilizzati per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca, un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al **20%** della spesa sostenuta per l'**acquisto** del **carburante** effettuato nel primo trimestre solare dell'anno 2022.

Lo stesso art. 18 prevede che il credito d'imposta, entro il 31 dicembre 2022, sia utilizzato in compensazione ai sensi dell'**art. 17** del DLgs. 241/97, mediante modello F24, oppure ce-

duto solo per intero a terzi, secondo le modalità indicate. Per consentire l'utilizzo in compensazione, come detto la ris. n. 23 ha istituito il codice "6965", denominato "credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca (primo trimestre 2022) – art. 18 del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17".

In sede di compilazione del modello F24, il codice va esposto nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati". Nel campo "anno di riferimento" è indicato l'anno di **sostenimento della spesa**, nel formato "AAAA".

## Iva agevolata con la patente speciale per le persone disabili

Nella risposta a interpello n. [313](#) pubblicata ieri, 30 maggio 2022, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che il soggetto con ridotte o impedito capacità motorie, il quale intende acquistare un veicolo con applicazione dell'**Iva al 4%** ai sensi della legge [97/86](#) e del n. [31](#), Parte II, della Tabella A allegata al DPR [633/72](#), può presentare al cedente, oltre all'atto notorio attestante che nel quadriennio anteriore non abbia beneficiato della medesima agevolazione, la sola copia della patente di guida speciale, in cui sono indicati gli adattamenti, anche di serie, prescritti dalle commissioni mediche locali.

Nel caso in esame, un soggetto ha chiesto di fruire dell'aliquota ridotta, producendo la patente speciale nonché la documentazione attestante l'invalidità e l'handicap, benché dalla stessa risultasse l'**autonoma deambulazione** e il fatto che le capacità motorie fossero normali.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha rilevato che il DM 13 febbraio 2022 ha introdotto, con decorrenza dal 29 gennaio 2022, una semplificazione delle procedure di accesso all'ali-

quota Iva agevolata per i soggetti con disabilità, consentendo che, in luogo della fotocopia della patente di guida ([art. 1](#) comma 1 lett. a) del DM 16 maggio 1986) e del **certificato** attestante le "ridotte o impedito capacità motorie" ([art. 1](#) comma 1 lett. b) del DM 16 maggio 1986), potesse essere prodotta soltanto la copia della patente speciale con l'obbligo di adattamenti alla guida.

Nella fattispecie considerata, si è pertanto concluso che l'Iva al 4% si applica alla cessione dell'autovettura nei confronti di un soggetto, che non ne abbia già beneficiato nel quadriennio, munito di patente speciale di categoria BS, ove emerga che sul veicolo devono essere previsti **dispositivi di adattamento** per la propria disabilità (nella specie, la selezione automatica del rapporto di trasmissione, i comandi azionabili senza togliere le mani dallo sterzo e il dispositivo di assistenza al volante), sempreché gli stessi siano presenti sul veicolo ceduto.

## L'inesistenza del credito rivela l'intenzione di evadere

La Cassazione, nella sentenza n. [20721/2022](#), in ordine al profilo soggettivo del reato di indebita compensazione ([art. 10-quater](#) del DLgs. 74/2000), ha precisato che l'**inesistenza** del credito costituisce, di per sé, salvo prova contraria, un indice rivelatore della coscienza e volontà del contribuente di bilanciare i propri debiti verso l'Erario con una posta creditoria ar-

tificiosamente creata.

Diversamente, nel caso in cui vengano utilizzati crediti **non spettanti**, sebbene certi nella loro esistenza e nel loro ammontare, occorre provare la consapevolezza, da parte del contribuente, che il credito non sia utilizzabile in sede compensativa.