

Sabato 26 marzo 2022

IL CASO DEL GIORNO

Nessun esonero dei lavoratori agili dal computo della quota disabili

/ Elisa TOMBARI

Sebbene il lavoro agile sia stato introdotto nel 2017 con la L. 81/2017, questo istituto è rimasto pressoché sconosciuto fino al 2020, con l'avvento della pandemia da coronavirus. Il ricorso a tale modalità di gestione del rapporto di lavoro ha iniziato a far sorgere i primi **dubbi applicativi**, tra cui quelli legati all'adempimento degli obblighi in materia di collocamento obbligatorio.

In particolare, sono sorti dubbi circa la possibilità di escludere i lavoratori in smart working dalla **base di computo** dell'organico aziendale per la determinazione del numero dei soggetti disabili da assumere (c.d. "quota di riserva") ai sensi degli artt. 3 e 4 della L. 68/1999, al pari di quanto accade per i lavoratori che effettuano la prestazione in modalità telelavoro. Andando con ordine, l'art. 3 della L. 68/1999 prevede che i datori di lavoro pubblici e privati siano tenuti ad assumere lavoratori disabili in una determinata misura (c.d. "**quota di riserva**") in base al [...]

PAGINA 2

CONTABILITÀ

La super ACE si imputa sul 2021

L'agevolazione sembra avere natura automatica anche in caso di fruizione tramite credito d'imposta

/ Silvia LATORRACA

La c.d. "super ACE" di cui all'art. 19 commi 2-7 del DL 73/2021 (conv. L. 106/2021) consente di beneficiare, in relazione alla variazione in aumento del capitale proprio rilevata nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020 (e, quindi, **nel 2021** per i soggetti "solari") rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente, di un coefficiente di remunerazione maggiorato al 15% (in luogo dell'1,3% previsto per l'ACE "ordinaria"), ancorché con un limite massimo di 5 milioni di euro.

L'agevolazione si caratterizza per il fatto che può essere fruita, oltre che tramite riduzione del reddito imponibile, secondo le regole ordinarie dell'ACE previste dall'art. 1 comma 1 del DL 201/2011 e dall'art. 3 del DM 3 agosto 2017, anche tramite riconoscimento di un **credito d'imposta**, che può essere utilizzato in compensazione, richiesto a rimborso oppure ceduto a terzi.

Ove l'agevolazione sia fruita secondo le regole ordinarie, nella determi-

nazione delle imposte di competenza del periodo d'imposta 2021, il rendimento nozionale del nuovo capitale proprio (calcolato applicando l'aliquota maggiorata del 15% alla variazione in aumento del capitale proprio) è **dedotto dal reddito** complessivo netto.

Pertanto, in sede di redazione del bilancio 2021, l'impresa beneficiaria rileva un **minor costo per imposte**.

Ove, invece, l'impresa beneficiaria intenda fruire dell'agevolazione tramite credito d'imposta, calcolato applicando al rendimento nozionale le aliquote proprie del soggetto beneficiario (es. 24% per le società di capitali), occorre presentare all'Agenzia delle Entrate apposita **comunicazione**, secondo le modalità e i termini definiti dal provv. dell'Agenzia delle Entrate n. 238235/2021.

Ai fini che qui interessano, si evidenzia che:

- la comunicazione deve essere presentata esclusivamente con modalità telematiche;
- la comunicazione può essere inviata dal 20 novembre 2021 [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Ultimi giorni per le istanze per il bonus consulenza sulla quotazione delle PMI

Redditi percepiti da comunicare entro fine mese per NASpI e DIS-COLL

Non abusivo pagare la partecipazione con i dividendi della società acquisita

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

FISCO

Scaduti oggi i termini di decadenza per gli accertamenti

/ Alfio CISELLO

Relativamente alle **imposte sui redditi e all'IVA**, sino all'anno di imposta 2016 l'avviso di accertamento va notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto [...]

PAGINA 4

Nessun esonero dei lavoratori agili dal computo della quota disabili

Sotto il profilo degli obblighi in materia di collocamento mirato non vi è equiparazione tra smart working e telelavoro

/ Elisa TOMBARI

Sebbene il lavoro agile sia stato introdotto nel 2017 con la L. [81/2017](#), questo istituto è rimasto pressoché sconosciuto fino al 2020, con l'avvento della pandemia da coronavirus. Il ricorso a tale modalità di gestione del rapporto di lavoro ha iniziato a far sorgere i primi **dubbi applicativi**, tra cui quelli legati all'adempimento degli obblighi in materia di collocamento obbligatorio.

In particolare, sono sorti dubbi circa la possibilità di escludere i lavoratori in smart working dalla **base di computo** dell'organico aziendale per la determinazione del numero dei soggetti disabili da assumere (c.d. "quota di riserva") ai sensi degli [artt. 3 e 4](#) della L. 68/1999, al pari di quanto accade per i lavoratori che effettuano la prestazione in modalità telelavoro.

Andando con ordine, l'[art. 3](#) della L. 68/1999 prevede che i datori di lavoro pubblici e privati siano tenuti ad assumere lavoratori disabili in una determinata misura (c.d. "**quota di riserva**") in base al numero di dipendenti occupati e, nel dettaglio: il 7% dei lavoratori occupati, se occupano più di 50 dipendenti; 2 lavoratori se occupano da 36 a 50 dipendenti e un lavoratore se occupano da 15 a 35 dipendenti.

Il numero di lavoratori disabili da assumere si determina, ai sensi dell'art. 4 della medesima legge, in funzione del personale complessivamente occupato a livello nazionale, conteggiando tutti i lavoratori con contratto di lavoro subordinato. Restano invece **esclusi** da tale computo i lavoratori occupati ai sensi della L. [68/1999](#), i lavoratori occupati con contratto a tempo determinato di durata fino a sei mesi, i soci di cooperative di produzione e lavoro, i dirigenti, i lavoratori assunti con contratto di inserimento, i lavoratori occupati con contratto di somministrazione presso l'utilizzatore, i lavoratori assunti per attività da svolgersi all'estero, per la durata di tale attività e i soggetti impegnati in lavori socialmente utili.

Oltre alle categorie escluse per espressa previsione del citato art. 4, l'[art. 23](#) del DLgs. 80/2015 sancisce l'esclusione dei "lavoratori ammessi al **telelavoro** dal computo dei limiti numerici previsti da leggi e contratti collettivi per l'applicazione di particolari normative ed istituti". Si tratta di una previsione a carattere generale dalla quale, di fatto, consegue l'esclusione dalla base di computo dei lavoratori ammessi al telelavoro. Come

chiarito dal Ministero del Lavoro, con la nota n. [970/2016](#), tale esclusione può essere totale, in caso di telelavoro al 100%, oppure proporzionale all'orario svolto in telelavoro rapportato al tempo pieno, in caso appunto di telelavoro parziale (si veda "[Per il prospetto informativo disabili la scadenza slitta al 15 maggio](#)" del 19 febbraio 2016).

Secondo una prima ipotesi avanzata dal Consiglio nazionale dell'Ordine dei consulenti del lavoro, considerate le **analogie** tra i due istituti – entrambi finalizzati a consentire la conciliazione tra vita privata e lavorativa grazie allo svolgimento della prestazione da remoto e a modalità organizzative più flessibili – sembrava plausibile assimilare il lavoratori agili ai lavoratori ammessi al telelavoro, prevedendo per i primi la medesima esclusione dalla determinazione della quota di riserva.

I casi di esclusione dal computo sono tassativi

Nel respingere tale interpretazione, il Ministero del Lavoro, con la risposta a interpello n. [3/2021](#), ha chiarito che i casi di esclusione dal computo contemplati dall'[art. 4](#) comma 1 della L. 68/1999 sono tassativi e pertanto non sono suscettibili di interpretazione analogica o estensiva (si veda "[Lavoratori in smart working nel computo per la quota di riserva dei disabili](#)" dell'11 giugno 2021). Tale **tassatività** – spiega il Ministero – è stata sancita anche dalla Corte di Cassazione che, con la sentenza n. [2210/2016](#) ha evidenziato come le disposizioni ex L. 68/1999 prevalgano su quelle di carattere generale. Ciò premesso, tenuto conto che la L. [81/2017](#) non contiene alcuna esclusione, per qualsiasi finalità, dei lavoratori agili dall'organico aziendale, questi devono essere computati nell'organico aziendale ai fini della determinazione della quota di riserva prevista per il collocamento obbligatorio.

Tale impostazione è suffragata ulteriormente dalla circostanza che l'inserimento dei lavoratori agili nell'organico aziendale è prevista anche in ambiti applicativi diversi da quello delle assunzioni obbligatorie (ad esempio in materia di integrazione salariale), che non escludono espressamente tale categoria di lavoratori ai fini della determinazione dei **limiti numerici**.

La super ACE si imputa sul 2021

L'agevolazione sembra avere natura automatica anche in caso di fruizione tramite credito d'imposta

/ Silvia LATORRACA

La c.d. "super ACE" di cui all'[art. 19](#) commi 2-7 del DL 73/2021 (conv. L. [106/2021](#)) consente di beneficiare, in relazione alla variazione in aumento del capitale proprio rilevata nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020 (e, quindi, **nel 2021** per i soggetti "solari") rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente, di un coefficiente di remunerazione maggiorato al 15% (in luogo dell'1,3% previsto per l'ACE "ordinaria"), ancorché con un limite massimo di 5 milioni di euro.

L'agevolazione si caratterizza per il fatto che può essere fruita, oltre che tramite riduzione del reddito imponibile, secondo le regole ordinarie dell'ACE previste dall'[art. 1](#) comma 1 del DL 201/2011 e dall'[art. 3](#) del DM 3 agosto 2017, anche tramite riconoscimento di un **credito d'imposta**, che può essere utilizzato in compensazione, richiesto a rimborso oppure ceduto a terzi.

Ove l'agevolazione sia fruita secondo le regole ordinarie, nella determinazione delle imposte di competenza del periodo d'imposta 2021, il rendimento nozionale del nuovo capitale proprio (calcolato applicando l'aliquota maggiorata del 15% alla variazione in aumento del capitale proprio) è **dedotto dal reddito** complessivo netto. Pertanto, in sede di redazione del bilancio 2021, l'impresa beneficiaria rileva un **minor costo per imposte**.

Ove, invece, l'impresa beneficiaria intenda fruire dell'agevolazione tramite credito d'imposta, calcolato applicando al rendimento nozionale le aliquote proprie del soggetto beneficiario (es. 24% per le società di capitali), occorre presentare all'Agenzia delle Entrate apposita **comunicazione**, secondo le modalità e i termini definiti dal provv. dell'Agenzia delle Entrate n. [238235/2021](#).

Ai fini che qui interessano, si evidenzia che:

- la comunicazione deve essere presentata esclusivamente con modalità telematiche;
- la comunicazione può essere inviata dal 20 novembre 2021 fino alla scadenza del termine ordinario per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020 (quindi, fino al **30 novembre 2022**, per i soggetti "solari");
- entro 5 giorni dalla presentazione della comunicazione è rilasciata una ricevuta che ne attesta la presa in carico ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni;
- entro 30 giorni dalla data di presentazione della comunicazione, l'Agenzia delle Entrate comunica ai richiedenti il riconoscimento (qualora non sussistano motivi ostativi) o il diniego del credito d'imposta.

Si ricorda, inoltre, che il credito d'imposta può essere

utilizzato, previo riconoscimento da parte dell'Agenzia delle Entrate:

- dal giorno successivo a quello di avvenuto versamento del conferimento in denaro;
- dal giorno successivo alla rinuncia o alla compensazione dei crediti;
- dal giorno successivo alla delibera dell'assemblea di destinare, in tutto o in parte, a riserva l'utile di esercizio.

Infine, il credito d'imposta deve essere **indicato nella dichiarazione** dei redditi, in particolare nel quadro RS dei modelli REDDITI 2022.

Ciò detto, nonostante la fruizione dell'agevolazione tramite credito d'imposta sia subordinata alla presentazione della comunicazione all'Agenzia delle Entrate e l'utilizzo del credito d'imposta sia subordinato al riconoscimento del credito da parte dell'Agenzia delle Entrate (che viene reso noto entro 30 giorni dalla data di presentazione della comunicazione), non pare che la norma istitutiva **subordini** il riconoscimento del credito all'accertamento – da parte dell'Amministrazione finanziaria – della sussistenza dei requisiti previsti, né alla capienza degli stanziamenti.

L'agevolazione sembrerebbe, in sostanza, avere **natura automatica** anche in caso di fruizione tramite credito d'imposta.

Conseguentemente, il credito potrebbe essere rilevato nel momento in cui si realizzano i presupposti per beneficiare dell'agevolazione (in specie l'incremento del capitale proprio) e, quindi, nel bilancio 2021, nonostante il riconoscimento del credito da parte dell'Amministrazione finanziaria sia comunicato nell'esercizio successivo (le prime comunicazioni sono state inviate dall'Agenzia delle Entrate soltanto in data 13 gennaio 2022, a seguito dell'aggiornamento della relativa piattaforma).

Resta fermo, evidentemente, che, a tal fine, il riconoscimento dovrebbe comunque pervenire prima della data di formazione del bilancio.

Una diversa soluzione, che vincolasse la rilevazione contabile del credito alla comunicazione di riconoscimento da parte dell'Agenzia delle Entrate, non sembrerebbe rispondere a canoni di ragionevolezza, posto che l'imputazione temporale dell'agevolazione differirebbe in funzione delle diverse modalità di fruizione.

Da ultimo si evidenzia che, ai fini della rilevazione contabile dei crediti d'imposta, **non rileva**, in base all'orientamento prevalente della dottrina, il momento di effettivo utilizzo in compensazione, né di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Scaduti oggi i termini di decadenza per gli accertamenti

Non si verifica lo slittamento del termine a lunedì 28 marzo

/ Alfio CISSELLO

Relativamente alle **imposte sui redditi e all'IVA**, sino all'anno di imposta 2016 l'avviso di accertamento va notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, quinto se si tratta di dichiarazione omessa ([artt. 43](#) del DPR 600/73 e 57 del DPR [633/72](#) ante L. [208/2015](#)).

Per i tributi locali, la notifica degli avvisi di accertamento deve avvenire a pena di decadenza entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la **dichiarazione o il versamento** è stato o avrebbe dovuto essere effettuato ([art. 1](#) comma 161 della L. 296/2006). Sia l'Agenzia delle Entrate (risposta resa nel corso di [Telefisco 2022](#)) sia la Guardia di Finanza (circ. 14 febbraio 2022 n. [0043494](#)) ritengono che tutti i termini per la notifica degli atti impositivi di **natura accertativa** (accertamenti, avvisi di liquidazione, di recupero di crediti di imposta) siano prorogati, sino all'anno di imposta 2018, per 85 giorni.

Ciò applicando l'[art. 67](#) comma 1 del DL 18/2020: "Sono sospesi dall'8 marzo al 31 maggio 2020 i termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di **accertamento**, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori".

Così:

- i termini per accertare l'**omessa dichiarazione 2015** (UNICO 2016), non sono scaduti il 31 dicembre 2021 ma oggi, 26 marzo 2022;
- i termini per accertare l'anno 2012 (UNICO 2013) in presenza di violazioni penali non è scaduto il 31 dicembre 2021 ma oggi, 26 marzo 2022.

Riteniamo errata la descritta ermeneutica, in ragione del fatto che l'unica norma applicabile in merito alla proroga dei termini di decadenza risulta essere l'[art. 157](#) comma 1 del DL 34/2020, secondo cui gli atti in scadenza dall'8 marzo 2020 al 31 dicembre 2020 avrebbero dovuto essere **emessi entro il 31 dicembre 2020** ma

notificati dal 1° marzo 2021 al 28 febbraio 2022.

Inoltre, è a dir poco anomalo che siano prorogati di 85 giorni tutti i termini per le annualità dal 2016 al 2018 (più quelle interessate da proroghe e raddoppi dei termini, più alcune inerenti all'omessa dichiarazione come appena riportato), a fronte di una norma che aveva l'intento di **sospendere per 85 giorni** le attività "esterne" degli uffici, che sono rimasti sempre operativi.

Una interpretazione costituzionalmente orientata induce senz'altro a ritenere che l'unica norma operante sia il menzionato art. 157.

Lo stesso, non senza vena altamente critica, si deve dire a questo punto per i tributi locali (vedasi la nota IFEL [2 novembre 2021](#)), così ad esempio l'accertamento sul mancato versamento **IMU 2016** non è scaduto il 31 dicembre 2021 ma oggi, 26 marzo 2022.

Secondo una tesi c'è una sospensione di 85 giorni

Premesso tanto, oggi è sabato, dunque viene da domandarsi se si verifica lo slittamento del termine al lunedì 28 marzo.

La risposta deve essere **negativa** per la ragione seguente.

Per i termini decadenziali non c'è nessuna norma secondo la quale quando la scadenza è di sabato, si verifica lo slittamento automatico del termine al primo giorno lavorativo successivo.

Non c'è, in altre parole, una disposizione simile all'[art. 155](#) c.p.c. per i termini processuali.

Opera l'[art. 2963](#) del codice civile, in ragione del rinvio di cui all'[art. 66](#) del DPR 600/73, che recita: "Se il termine scade in giorno festivo, è prorogato di diritto al **giorno seguente non festivo**".

Lo slittamento, al massimo, si applica quando il termine ultimo per notificare l'atto cada di domenica o in giorno festivo, ma non di **sabato**.

Ultimi giorni per le istanze per il bonus consulenza sulla quotazione delle PMI

Le domande sono da presentare entro fine mese esclusivamente in via telematica, tramite PEC

/ Carlotta Anna Maria GHIO e Massimo NEGRO

Fino al **31 marzo** è possibile presentare l'istanza per il credito di imposta previsto per le spese di consulenza sostenute per la quotazione delle PMI nel 2021. L'agevolazione è disciplinata dall'[art. 1](#) commi 89-92 della L. 205/2017 e dal DM [23 aprile 2018](#).

Il credito di imposta, si ricorda, è previsto per le **piccole e medie imprese** (come definite dalla raccomandazione [2003/361/Ce](#) della Commissione) che nel 2021 sono state ammesse alla quotazione in un mercato regolamentato o in un sistema multilaterale di negoziazione di uno Stato membro dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo, e hanno sostenuto, entro il 31 dicembre 2021, costi di **consulenza** per le suddette finalità. Il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al **50%** dei costi sostenuti, fino a un importo massimo di 500.000 euro, ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione senza applicazione dei limiti annui alle compensazioni, di cui all'[art. 34](#) comma 1 della L. 388/2000 e all'[art. 1](#) comma 53 della L. 244/2007.

Ai sensi dell'[art. 6](#) del DM 23 aprile 2018, l'**istanza** per il riconoscimento del credito è da presentare in via telematica, tramite posta elettronica certificata, all'indirizzo dgpiipmi.div05@pec.mise.gov.it entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui è ottenuta la quotazione, seguendo lo schema previsto dall'[Allegato A](#) del citato decreto ministeriale.

Pertanto, nel caso di **ammissione alla quotazione** nel 2021, l'istanza relativa ai costi sostenuti entro il 31 dicembre 2021 deve essere presentata entro il 31 marzo 2022. L'istanza contiene, oltre all'identificazione della PMI e all'ammontare dei costi agevolabili sostenuti nel corso del 2021, l'attestazione delle spese, la delibera di avvenuta ammissione alla quotazione da parte del gestore del mercato o del sistema multilaterale di negoziazione, l'ammontare del credito d'imposta richiesto e la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, ai sensi del DPR [445/2000](#).

Entro il **30 aprile 2022**, a seguito della verifica dei requisiti previsti e della documentazione richiesta, il Ministero dello Sviluppo economico determina la **percentuale** massima del credito di imposta e comunica ai soggetti che hanno presentato l'istanza il riconoscimento ovvero il diniego dell'agevolazione e, nel primo caso, l'importo effettivamente spettante, sulla base del rapporto tra l'ammontare delle risorse stanziare e l'ammontare complessivo dei crediti richiesti.

Il credito di imposta è utilizzabile esclusivamente in **compensazione** nel modello F24 con codice tributo "6901", a decorrere dal decimo giorno lavorativo del mese successivo a quello in cui è stata comunicata la

concessione dell'agevolazione alla società. I modelli F24 devono essere presentati attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

Sono ammissibili al credito d'imposta i costi relativi alle seguenti **attività di consulenza**:

- le attività sostenute in vista dell'inizio del processo di quotazione e a esso finalizzate e quelle fornite durante la fase di ammissione alla quotazione e finalizzate ad attestare l'idoneità della società all'ammissione medesima e alla successiva permanenza sul mercato;
- le attività necessarie per collocare presso gli investitori le azioni oggetto di quotazione;
- le attività finalizzate a supportare la società emittente nella revisione delle informazioni finanziarie storiche o prospettiche e nella conseguente preparazione di un report;
- le attività di assistenza della società emittente nella redazione del documento di ammissione e del prospetto o dei documenti utilizzati per il collocamento presso investitori qualificati o per la produzione di ricerche;
- le attività riguardanti le questioni legali, fiscali e contrattualistiche strettamente inerenti la procedura di quotazione e le varie attività di comunicazione.

I **costi ammissibili** sono quelli direttamente connessi allo svolgimento delle suddette attività da parte di consulenti esterni, persone fisiche e giuridiche, come servizi non continuativi o periodici e al di fuori dei costi di esercizio ordinari dell'impresa. Le spese possono consistere in un importo previamente pattuito in misura fissa oppure parzialmente proporzionata al successo dell'operazione di quotazione e l'effettivo sostenimento delle stesse deve risultare da apposita attestazione rilasciata dal presidente del collegio sindacale, da un revisore legale iscritto nei Registri dei revisori legali o da un professionista iscritto nell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

Irrilevanza fiscale del credito d'imposta

Il credito di imposta deve essere indicato nella **dichiarazione** dei redditi relativa al periodo d'imposta di maturazione e nelle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo, ma non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile IRAP. Il credito d'imposta, inoltre, non rileva ai fini della determinazione del pro rata di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli [artt. 61](#) e [109](#) comma 5 del TUIR.

Redditi percepiti da comunicare entro fine mese per NASpI e DIS-COLL

L'adempimento riguarda il beneficiario di una delle indennità di disoccupazione esentato dalla presentazione della dichiarazione dei redditi

/ Daniele SILVESTRO

Scade il 31 marzo 2022 il termine per la presentazione all'INPS dell'**autodichiarazione** dei redditi percepiti l'anno precedente (ovverosia nel corso dell'anno 2021) durante la fruizione di una delle indennità di disoccupazione, NASpI o DIS-COLL.

La suddetta autodichiarazione è necessaria in quanto permette all'Istituto previdenziale di determinare con certezza la **riduzione** del beneficio spettante al percettore dell'indennità. Tuttavia, la comunicazione del reddito percepito non riguarda indistintamente tutti i percettori di una delle due indennità sopra richiamate, bensì solo coloro i quali hanno intrapreso un'attività lavorativa (autonoma o di impresa) e sono **esentati** dalla presentazione della dichiarazione dei redditi.

Nello specifico, l'adempimento è previsto dall'[art. 10](#) comma 1 del DLgs. 22/2015, per la NASpI, e dall'[art. 15](#) comma 12 del medesimo decreto legislativo, per la DIS-COLL.

Con riferimento alla NASpI, la norma in questione obbliga il percettore dell'indennità di disoccupazione a informare l'Istituto previdenziale nell'ipotesi in cui lo stesso inizi un'attività **lavorativa autonoma** o di **impresa individuale** dalla quale ricava un reddito che corrisponde a un'imposta lorda pari o inferiore alle detrazioni spettanti ai sensi dell'[art. 13](#) del TUIR.

La comunicazione deve essere effettuata entro **un mese** dall'inizio dell'attività, dichiarando il reddito annuo che il percettore prevede di poter trarre dall'attività lavorativa.

In tali casi, la NASpI risulta infatti **compatibile** con un'attività di lavoro autonomo e di conseguenza il beneficiario potrà continuare a percepire l'indennità di disoccupazione; quest'ultima, tuttavia, dovrà essere **ridotta** di un importo pari all'80% del reddito previsto, rapportato al periodo di tempo intercorrente tra la data di inizio dell'attività e la data in cui termina il periodo di godimento dell'indennità o, se antecedente, la fine dell'anno.

La riduzione viene poi **ricalcolata** d'ufficio dall'INPS al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi.

Nell'ipotesi in cui il lavoratore risulti esentato dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi, egli è tenuto a presentare all'Istituto previdenziale

un'**autodichiarazione** riguardante il reddito ricavato dall'attività lavorativa autonoma o di impresa individuale entro il **31 marzo** dell'anno successivo, utilizzando il modello di comunicazione NASpI-COM. Pertanto, per i redditi percepiti nel corso dell'anno 2021, tale adempimento deve essere assolto dal percettore del beneficio entro il prossimo 31 marzo.

Il mancato adempimento comporta la **restituzione** della NASpI percepita dalla data di inizio dell'attività lavorativa autonoma o di impresa individuale (*cfr.* circ. INPS n. [94/2015](#) § 2.10.b).

Per quanto concerne, invece, la DIS-COLL, ai sensi dell'[art. 15](#) comma 12 del DLgs. 22/2015, il beneficiario deve comunicare all'INPS, sempre entro 30 giorni dall'inizio di una nuova attività lavorativa autonoma o di impresa individuale dalla quale derivi un reddito che corrisponde a un'imposta lorda pari o inferiore alle detrazioni spettanti ex [art. 13](#) del TUIR, il **reddito annuo** che prevede di ricavare dall'attività. In assenza di detta comunicazione il beneficiario **decade** dal diritto alla DIS-COLL a decorrere dalla data di inizio dell'attività lavorativa.

La comunicazione, come accennato, è funzionale alla **riduzione** dell'importo nella misura pari all'80% del reddito previsto, rapportato al periodo di tempo intercorrente tra la data di inizio dell'attività e la data in cui termina il periodo di godimento della DIS-COLL o, se antecedente, la fine dell'anno. La riduzione viene infine ricalcolata d'ufficio dall'INPS al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi.

Nel caso in cui il lavoratore beneficiario della DIS-COLL risulti essere esentato dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi, egli è tenuto a presentare all'INPS l'**autodichiarazione** del reddito ricavato dall'attività lavorativa autonoma o di impresa individuale.

Tale comunicazione, da effettuarsi telematicamente anche mediante i servizi on line messi a disposizione dall'Istituto previdenziale, per i redditi percepiti nel corso dell'anno 2021, deve essere effettuata entro **fine mese**. In caso contrario, se il lavoratore non ottempera a tale obbligo dovrà restituire l'indennità percepita dalla data di inizio dell'attività lavorativa autonoma o di impresa individuale (*cfr.* circ. INPS n. [83/2015](#) § 2.7.b).

Non abusivo pagare la partecipazione con i dividendi della società acquisita

Si considera valida la rideterminazione del costo fiscale della partecipazione non quotata a opera del venditore

/ Salvatore SANNA

Con la risposta a interpello n. [156](#), pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta sull'applicazione della disciplina dell'**abuso del diritto** ex [art. 10-bis](#) della L. 212/2000 in merito alla cessione di partecipazioni rivalutate ex [art. 7](#) comma 2 del DL 70/2011:

- a beneficio di ex dipendenti della società a un prezzo complessivo di 1.200.000 euro;

- che verrà pagata ratealmente in un arco temporale di dieci anni tramite la somma dei dividendi netti che matureranno sulla quota di partecipazione ceduta al netto della ritenuta ex [art. 27](#) del DPR 600/73.

Inoltre, l'accordo di cessione prevede che, qualora nell'arco temporale considerato il corrispettivo pagato ratealmente non risulterà pari all'importo pattuito, **null'altro** sarà più dovuto. Pertanto, il corrispettivo pagato, anche se inferiore, sarà comunque idoneo a soddisfare il diritto di credito dei venditori.

Al riguardo, si ritiene che non si integri **alcun vantaggio fiscale indebito**, in quanto non sussiste alcun contrasto con la *ratio* di disposizioni tributarie o con i principi dell'ordinamento tributario. Non si applica, quindi, il disposto dell'*art. 10-bis* della L. 212/2000 che disciplina l'abuso del diritto.

Passando all'analisi del caso di specie, la risposta in commento premette che il valore della partecipazione rivalutata, come risultante dalla perizia, sostituisce il costo di acquisto unicamente ai fini della determinazione della **plusvalenza** emergente nella cessione a titolo oneroso delle quote di partecipazione societarie, ai sensi dell'[art. 67](#) comma 1 lett. c) e *c-bis*) del TUIR e non assume, invece, rilevanza ai fini della determinazione dei redditi di capitale.

Con riferimento alla particolare modalità di pagamento, si osserva che potrebbero sorgere dei dubbi legati al fatto che il corrispettivo finale sarà determinato con certezza solo alla fine del decimo anno, rendendo quindi impossibile, prima di tale periodo, l'**esatta quantificazione** della eventuale plusvalenza realizzata.

Inoltre, l'utilizzo di una clausola che preveda la possibilità di un corrispettivo **anche inferiore** rispetto a quello pattuito contrattualmente risulta indicativo del fatto che il buon fine di tutta l'operazione risulta legato all'andamento economico della società. Pertanto, i venditori non si libererebbero del rischio di impresa e non lo trasferirebbero agli acquirenti.

Tuttavia, tali considerazioni vengono **superate** dalla circostanza per la quale il corrispettivo sarà assoggettato a ritenuta del 26% ex *art. 27* del DPR 600/73.

Tale assunto comporta che non si può configurare al-

cun vantaggio fiscale indebito ai fini delle imposte dirette attraverso la rideterminazione del costo fiscale della partecipazione da parte del soggetto venditore.

Infatti, l'applicazione della ritenuta sul dividendo rende il trattamento impositivo **equivalente** all'ipotesi in cui l'utile venisse distribuito agli acquirenti per poter essere poi utilizzato per pagare parte del debito nei confronti del venditore.

In materia di valide ragioni extrafiscali, poi, si valorizza il fatto che tale operazione consente un graduale avvicendamento tra generazioni di professionisti e la possibilità di monetizzare il valore della società, mantenendo la continuità aziendale.

Escluso il negozio misto con donazione

L'Agenzia delle Entrate interviene anche in materia di **imposte indirette**, analizzando l'eventualità che l'operazione possa essere riqualficata come "negozio misto con donazione" imponibile ex DLgs. [346/90](#) nell'ipotesi in cui il corrispettivo al termine dei dieci anni dovesse essere significativamente inferiore a quello originariamente pattuito.

In merito, si richiama la sentenza della Cassazione n. 10614/2016, per la quale, nel negozio misto con donazione, la causa del contratto ha **natura onerosa**, ma il negozio commutativo stipulato tra i contraenti ha lo scopo di raggiungere per via indiretta, un arricchimento, per puro spirito di liberalità, di uno dei contraenti.

Si precisa comunque che la vendita di un bene ad un prezzo inferiore a quello effettivo non realizza, di per sé, un negozio misto con donazione, in quanto per integrare questa fattispecie è necessaria la **consapevolezza**, da parte del venditore, dell'insufficienza del corrispettivo ricevuto rispetto al valore del bene ceduto.

Per integrare tale fattispecie occorre, quindi, la presenza:

- dell'elemento soggettivo, il c.d. "**animus donandi**" consistente nella consapevolezza di attribuire ad altri un vantaggio patrimoniale senza esservi in alcun modo costretti;

- e dell'elemento oggettivo, costituito dall'incremento del patrimonio altrui e dal **depauperamento** di chi ha disposto del diritto o assunto l'obbligazione.

Tuttavia, nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate ritiene che si tratti di un vantaggio **meramente eventuale** e condizionato dall'andamento della società, i cui dividendi non avranno raggiunto il corrispettivo originariamente stabilito.

“Impatriati” con lo smart working alle dipendenze del proprio datore estero

Il beneficio, in tal caso, è fruibile direttamente in dichiarazione dei redditi

/ Luisa CORSO

La risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 157 di ieri torna sulla questione relativa all'accesso al regime degli impatriati di cui all'[art. 16](#) del DLgs. 147/2015 da parte di un lavoratore che si trasferisce in Italia alle dipendenze del medesimo **datore di lavoro estero** per cui prestava attività lavorativa prima del trasferimento.

Il caso esaminato dall'Agenzia riguarda un lavoratore olandese, residente dal 2012 al 2019 nel Regno Unito, ove ha prestato attività lavorativa presso una società estera; nel marzo 2020, a causa della pandemia, la persona si era trasferita in Italia, allo scopo di ricongiungersi con la famiglia, mantenendo però in essere il rapporto di lavoro con la medesima società estera, in modalità **remote working dall'Italia**, salvo occasionali trasferte estere.

L'Agenzia, prescindendo dalle considerazioni che hanno determinato il trasferimento della persona in Italia e, dando quindi per acquisito il requisito della residenza in Italia dal periodo di imposta 2020, si limita a richiamare quanto già precisato nella circ. n. 33/2020 (§ 7.5), in merito al fatto che la nuova formulazione dell'[art. 16](#), come modificato dall'[art. 5](#) comma 1 del DL 34/2019, non richiede che l'attività sia svolta per un'impresa operante sul territorio dello Stato; possono quindi accedere all'agevolazione i soggetti che vengono a svolgere in Italia attività di lavoro alle dipendenze di un datore di lavoro con **sede all'estero**, o i cui commitenti (in caso di lavoro autonomo o di impresa) siano stranieri (non residenti).

Nel presupposto che siano verificati anche gli altri requisiti normativi, nel caso di specie, l'Agenzia ha quindi riconosciuto il beneficio per i redditi di lavoro dipendente prodotti in Italia a decorrere dal 2020 (anno di trasferimento della residenza fiscale) e per i successivi quattro periodi di imposta; più in particolare, viene ammessa la tassazione ridotta nella misura del 10% in considerazione del trasferimento in Sicilia ([art. 16](#) comma 5-*bis* del DLgs. 147/2015).

Seppur non espressamente richiamate, **analoghe conclusioni** erano state fornite dalla risposta n. 596/2021 che ha riconosciuto l'agevolazione in capo a un soggetto trasferitosi in Italia continuando, in modalità remote working, l'attività in precedenza svolta con il medesimo datore di lavoro non residente.

In entrambi i casi, l'Agenzia non ha ravvisato la necessità di un carattere di “**novità**” tra l'impiego svolto in presenza nell'altro Stato e l'impiego svolto da remoto in Italia, con ciò confutando quanto invece sostenuto da alcune Direzioni regionali dell'Agenzia delle Entrate;

rileva, invece, lo svolgimento dell'attività lavorativa in modo prevalente sul territorio italiano. In linea con tale impostazione, sembrava porsi anche la risposta n. 32/2022 relativa ad una persona rientrata in Italia alle dipendenze di un datore di lavoro (questa volta, italiano) con cui aveva intrattenuto in precedenza dall'estero, da remoto, rapporti di collaborazione; anche in tal caso, la risposta positiva fornita dall'Agenzia sembrava assumere una valenza generale, in mancanza di alcuna specificazione in merito alla diversa mansione svolta al rientro.

Con riferimento alle **modalità di fruizione** dell'agevolazione, la risposta n. 157 in esame richiama poi il passaggio della circ. n. 33/2020 (§ 6) in base al quale “nelle ipotesi in cui il datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione, il contribuente può fruirne, in presenza dei requisiti previsti dalla legge, direttamente nella dichiarazione dei redditi”.

Tale situazione, in base alla risposta n. 157/2022, è verificata nei casi, come quello in esame, in cui il datore di lavoro è estero. Infatti, come precisato nella C.M. n. 327/97 (§ 3.1), fatta salva l'ipotesi di una stabile organizzazione in Italia, gli enti e le società non residenti non assumono la qualifica di sostituto d'imposta e, pertanto, non sono tenuti ad applicare le ritenute sui corrispettivi erogati ai propri dipendenti in Italia (in senso conforme, le risposte nn. 379/2019 e 449/2021).

Ciò premesso, l'Agenzia evidenzia che, in presenza di datore di lavoro estero, è possibile fruire dell'agevolazione **direttamente** nella dichiarazione dei redditi, compilando la casella “Casi particolari” del quadro C del modello 730 o RC del modello REDDITI PF e indicando il reddito di lavoro dipendente nella misura ridotta, senza che vi sia l'obbligo di comunicazione preventiva al datore.

Si segnala che, come detto, l'accesso al beneficio viene riconosciuto dall'Agenzia dal periodo di imposta 2020, senza però specificare se il soggetto ne abbia già fruito; al riguardo, va rilevato che la stessa circ. n. 33/2020 (§ 6) ha escluso la possibilità di presentare una **dichiarazione integrativa** nel caso in cui il contribuente non si sia avvalso dell'agevolazione, ferma restando la possibilità di beneficiare del regime per i restanti periodi di imposta del quinquennio agevolabile, dandone evidenza in dichiarazione dei redditi.

Non è chiaro se con la risposta in esame l'Agenzia abbia voluto superare la posizione in precedenza assunta con la circ. n. 33/2020 e, in caso positivo, se tale apertura vada limitata ai casi in cui non vi sia l'obbligo di comunicazione preventiva.

In caso di perdite da valutare anche la composizione negoziata della crisi

A sottolinearlo è il documento di CNDCEC e FNC sulla disciplina in materia di “sterilizzazione” delle perdite

/ Maurizio MEOLI

Il [documento di ricerca](#) di CNDCEC e Fondazione nazionale dei commercialisti reso pubblico ieri analizza la disciplina sulla “sterilizzazione” delle perdite ([art. 6](#) del DL 23/2020 convertito), in esito all'applicazione della stessa anche a quelle emerse nell'esercizio in corso al **31 dicembre 2021**.

Si osserva, in primo luogo, come le decisioni assunte in ordine alle perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020, essendo state prese in conformità alla legge al tempo vigente, continuino a **dispiegare i propri effetti** fino alla data di approvazione del bilancio relativo al quinto esercizio successivo, anche se la società dovesse decidere di “sterilizzare” le nuove perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2021. A giudizio di CNDCEC e FNC, inoltre, la nuova disposizione sembra suffragare l'orientamento secondo il quale le perdite “sterilizzate” sarebbero quelle **registrate contabilmente**, per la prima volta, nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2021.

Si invita, poi, a una particolare attenzione rispetto al caso di società che intendano avvalersi del regime di favore “anche” in relazione alle nuove perdite emerse nel 2021. In tale ipotesi, sebbene le perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 restino sterilizzate fino alla data di approvazione del bilancio relativo al quinto esercizio successivo, l'emersione di nuove e rilevanti perdite potrebbe essere indice di una **crisi complessiva** – anche finanziaria – iniziata con la pandemia, o da questa aggravata, che necessiterebbe di interventi maggiormente incisivi rispetto alla sospensione degli obblighi codicistici.

Soprattutto nei casi in cui le perdite emerse per due esercizi consecutivi dovessero essere rilevanti ex [artt. 2447](#) e [2482-ter](#) c.c., infatti, la decisione dell'assemblea di rinviarne la copertura dovrebbe essere fondata su una valida **pianificazione quinquennale** che preveda il ritorno a risultati positivi a chiusura del quinto esercizio, ferma restando la necessità di verificare la sussistenza della continuità aziendale, intesa quale capacità di poter fare regolarmente fronte alle obbligazioni nei 12 mesi successivi alla chiusura dell'esercizio.

Inoltre, qualora la società dovesse essersi già avvalsa della “sterilizzazione” delle perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020, la nuova relazione degli amministratori – che potrebbe essere inclusa **nella relazione sulla gestione** correlata al bilancio al 31 dicembre 2021 – non potrà prescindere dall'evidenziare tale circostanza, considerato che l'esercizio in corso al 31 dicembre 2021 è il primo dei cinque esercizi succes-

sivi ricompresi nel quinquennio oggetto della deliberazione di rinvio degli obblighi codicistici assunta con riferimento alle perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 e già “sterilizzate”.

A tal riguardo, in particolare, gli amministratori dovrebbero fornire puntuali informazioni su misure o provvedimenti già attuati e su quelli da attuare. Questa esigenza informativa si pone anche nelle società che predispongono i bilanci **in forma abbreviata** o nelle **micro-imprese**; con la conseguenza che si dovranno adottare le opportune soluzioni per sopperire all'assenza, rispettivamente, della relazione sulla gestione, nel primo caso, e della relazione sulla gestione e della Nota integrativa, nel secondo.

Nella medesima relazione, poi, andrà eventualmente argomentata l'utilità della nuova sospensione degli obblighi codicistici, rispetto a differenti interventi – tra cui anche l'immediato supporto finanziario dei soci – da effettuare nella prospettiva della continuità, senza posticipazione alla chiusura del quinto esercizio successivo. In quest'ottica, sottolinea il documento, gli amministratori non dovrebbero trascurare di vagliare con attenzione le opportunità e i vantaggi che potrebbero derivare, anche nell'interesse dei creditori, oltre che dei soci, dall'adozione di uno strumento di **regolazione della crisi** disciplinato nell'ordinamento.

Tutto ciò, chiaramente, presenta importanti ricadute anche sull'espletamento dell'attività di vigilanza da parte dei **sindaci**, sia nell'immediato, nel valutare la ragionevolezza e la coerenza delle soluzioni proposte, sia successivamente, nel corso del periodo di sospensione, durante il quale occorre non solo monitorare lo sviluppo della prospettata pianificazione, ma anche considerare eventuali rischi correlati all'attuale conflitto tra Russia e Ucraina.

A ogni modo, nel contesto di un **necessariamente più assiduo** scambio informativo con l'organo amministrativo, dovrebbe essere attentamente vagliata la percorribilità di opzioni alternative, quale è la composizione negoziata della crisi ex DL [118/2021](#) convertito. Anche in tale contesto, peraltro, è prevista (ex [art. 8](#) del DL 118/2021 convertito) la sospensione degli obblighi correlati alle perdite di capitale “rilevanti” sino alla conclusione delle trattative o all'intervenuta archiviazione. Dall'ammontare delle perdite rilevanti, andranno **scomputate quelle già sterilizzate** e compiutamente individuate in Nota integrativa, mentre il piano di risanamento predisposto con l'ausilio dell'esperto potrebbe prevedere interventi per il relativo ripianamento.

Più tempo per l'esonero contributivo per le filiere agricole di febbraio 2021

L'istanza può essere presentata a partire dal 4 aprile e fino al 4 maggio 2022

/ Daniele SILVESTRO

Cambiano i termini per la presentazione delle **domande di accesso** all'esonero contributivo di febbraio 2021 introdotto dall'[art. 70](#) del DL 73/2021 (DL "Sostegni-bis") in favore delle filiere agricole appartenenti ai settori agrituristico e vitivinicolo, comprese le aziende produttrici di vino e birra (come individuate dai codici ATECO di cui alla tabella E allegata al decreto) e resi noti dall'INPS con il messaggio n. [1216](#) del 16 marzo 2022 (si veda "[Disponibile il modulo per l'esonero di febbraio 2021 per le filiere agricole](#)" del 18 marzo 2022).

In particolare, i datori di lavoro e i lavoratori autonomi interessati ad accedere alla misura agevolativa possono presentare la domanda, o convalidarla se in bozza, a partire dalle ore 9:00 del **4 aprile 2022**, in luogo del precedente termine iniziale fissato per il 27 marzo 2022 dal messaggio n. [1216/2022](#).

Di conseguenza, cambia anche il termine finale di invio delle istanze in argomento, che viene prorogato alle ore 23:59 del **4 maggio 2022** (in luogo del precedente termine finale del 26 aprile 2022).

Lo ha reso noto ieri l'Istituto previdenziale con il messaggio n. [1373](#), giustificando la proroga in questione a difficoltà di ordine tecnico.

Il modulo telematico "Esonero Art. 70 D.L. n. 73/2021" – si ricorda – è disponibile all'interno del "**Portale delle Agevolazioni**" (ex "DiResCo") per i datori di lavoro, ovvero all'interno del "Cassetto previdenziale Autonomi in agricoltura", alla sezione "Comunicazione bidirezionale", "Invio comunicazione" per i lavoratori agricoli autonomi (coltivatori diretti, imprenditori agricoli professionali, mezzadri e coloni).

I termini per la presentazione del modulo in argomento assumono particolare rilevanza in quanto l'**ordine cronologico** (data e ora) di invio costituisce il criterio per l'individuazione delle istanze che accedono all'esonero nell'ambito del limite di spesa fissato, per il 2021, a 72,5 milioni di euro (cfr. messaggio INPS [1216/2022](#) § 1).

Con il messaggio in commento, sempre con riferimento all'esonero del mese di febbraio 2021, l'Istituto previdenziale fornisce nuove indicazioni ai **lavoratori autonomi** che hanno presentato anche la domanda per l'esonero ex [art. 1](#) commi da 20 a 22-bis della L.

178/2020 e agli eredi che intendono presentare l'istanza per conto del titolare deceduto.

Nel primo caso, l'INPS precisa che il modulo di domanda telematico esporrà l'importo precalcolato sulla base dei dati presenti in archivio per il mese di febbraio dell'anno 2021, **senza tenere conto** degli importi provvisoriamente riconosciuti a titolo di esonero ex L. [178/2020](#) (tali importi sono infatti riconosciuti provvisoriamente in attesa delle ulteriori verifiche inerenti al rispetto delle condizioni previste dalla normativa).

Invece, con specifico riguardo alla presentazione delle domande da parte degli eredi in caso di decesso del titolare della posizione contributiva, imprenditore agricolo professionale o titolare del nucleo familiare, l'Istituto sottolinea che anche per loro trovano applicazione i **nuovi termini** sopraindicati (ovverosia 4 aprile e 4 maggio 2022).

In particolare, la domanda degli eredi deve essere inviata a mezzo **posta certificata** alla Direzione provinciale/Filiale metropolitana utilizzando il modulo "SC98", denominato "Domanda di esonero degli eredi del titolare della posizione contributiva nella Gestione speciale dei lavoratori autonomi in agricoltura, ai sensi dell'[art. 70](#) del D.L. n. 73/2021". Il modulo è reperibile nel sito dell'Istituto, all'indirizzo "Prestazioni e servizi", "Moduli".

Nel modulo di domanda "SC98" dovrà essere indicato l'**importo** dell'esonero richiesto o, in alternativa, si potrà scegliere l'opzione per richiedere l'esonero nella misura massima consentita. In quest'ultimo caso, precisa l'INPS, se l'esonero viene richiesto con riferimento ad entrambe le sezioni 3.1 e 3.12 del Quadro temporaneo, sarà necessario specificare l'importo richiesto con riferimento ad almeno una delle due sezioni.

Alla PEC dovrà essere allegata anche la seguente **documentazione** (messaggio INPS n. [1216/2022](#)): dichiarazione sostitutiva di certificazione ai sensi degli [artt. 46, 47 e 76](#) del DPR 445/2000 rilasciata dall'erede che chiede l'esonero, dove sono indicati gli estremi dell'atto di morte, gli eredi e il tipo di successione (legittima o testamentaria); copia del documento di riconoscimento dell'erede che chiede l'esonero.

Nomina dello stesso OCC per le procedure di due soggetti divorziati

Ciò può avvenire per esigenze di coordinamento se il sovraindebitamento degli ex coniugi ha origine comune

/ Chiara CRACOLICI e Alessandro CURLETTI

Il decreto con cui, il 23 dicembre 2021, il Tribunale di Asti ha rimesso gli atti relativi a un'istanza di nomina di un OCC al Presidente di sezione, affinché quest'ultimo provvedesse per esigenze di **coordinamento** a riassegnare il procedimento ad altro giudice, laddove correttamente contestualizzato, da un punto di vista non solo giuridico ma anche e soprattutto fattuale, può rappresentare il primo passo verso una condivisa e innovativa soluzione interpretativa su una questione che ancora oggi, nel silenzio della legge, rimane dibattuta: il coordinamento di due procedure di liquidazione del patrimonio presentate da parte di soggetti nei cui confronti sia stata pronunciata una **sentenza di divorzio**, laddove il sovraindebitamento di questi ultimi abbia origine **comune**.

Per quanto riguarda il quadro normativo, si ricorda che l'**art. 7-bis** della L. 3/2012 (introdotto dall'**art. 4-ter** del DL 137/2020, conv. L. **176/2020**) disciplina le c.d. "**procedure familiari**".

Il dato normativo, riprendendo il contenuto di quella che sarà la disposizione di cui all'**art. 66** del DLgs. 14/2019, prevede, al primo comma, che i "membri della **stessa famiglia**" possano presentare una **unica** procedura di composizione della crisi da sovraindebitamento, allorquando siano **conviventi** ovvero lo stato di sovraindebitamento abbia una origine **comune**.

Ciò premesso, si considerano "membri della stessa famiglia", ai sensi del secondo comma della medesima disposizione, "oltre al coniuge, i parenti entro il quarto grado e gli affini entro il secondo, nonché le parti dell'unione civile ed i conviventi di fatto di cui alla legge, 20 maggio 2016, n. **76**".

Ora, dalla lettura di quest'ultimo comma, sembrerebbe che, con riferimento ai **coniugi**, solo se questi siano "conviventi" o, attraverso il ricorso all'origine comune del sovraindebitamento, siano "**legalmente separati**", ma pur sempre conservando lo status di coniugio, possano ricorrere all'istituto della procedura familiare di cui all'art. 7-bis citato.

La disposizione in esame sembrerebbe per contro **escludere** la possibilità per due soggetti, già coniugi in passato e nei cui confronti sia stata pronunciata una sentenza di divorzio, ma il cui stato di sovraindebitamento abbia origine comune, di presentare, a mente dell'art. 7-bis della L. 3/2012, una procedura unica familiare, non potendo considerarsi membri della stessa famiglia.

Va da sé, tuttavia, che l'origine comune del sovraindebitamento non possa che indurre a riflettere sulla possibilità di presentare una procedura, se non unica, comunque **distinta**, ma ben **coordinata** l'una con l'altra.

Tale è il caso che si è verificato nel contesto del decreto in esame. Nello specifico, due debitori, già coniugi in passato, nei cui confronti era stata pronunciata sentenza di divorzio, si trovavano in situazione di sovraindebitamento, la cui origine poteva dirsi in un certo senso comune, avendo posizioni debitorie cointestate, tra cui il debito derivante da contratto di **mutuo fondiario**, e il cui rimedio procedurale avrebbe avuto la necessità di essere coordinato, stante la presenza, nel patrimonio di entrambi i ricorrenti, di un bene immobile, in comproprietà, che laddove si fosse optato, come poi è stato, per una procedura di liquidazione del patrimonio, avrebbe comportato la necessità, anche solo per una questione di economia processuale, di una gestione **liquidatoria unitaria**.

Al fine di poter garantire il coordinamento tra le procedure, pertanto, a seguito della nomina del professionista facente funzioni di organismo di composizione della crisi relativamente alla posizione di uno dei due ricorrenti, il secondo, dato atto nella propria istanza di nomina del professionista facente funzioni di OCC dell'esistenza di una procedura avviata dal primo e dall'esigenza di coordinamento tra le due procedure per le ragioni sopra esposte, ha formulato apposita istanza di nomina del **medesimo professionista** facente funzioni già nominato per la procedura avviata dall'altro ex coniuge.

Il Tribunale di Asti, "rilevato che il ricorrente ha dedotto l'esistenza di esigenze di coordinamento con la procedura già promossa dal signor [...], attesa in particolare la comproprietà di un immobile che dovrebbe rientrare nella liquidazione di entrambe le procedure", ha rimesso, con decreto del 23 dicembre 2021, gli atti al Presidente di sezione "per eventuale riassegnazione". Il Presidente di sezione, con successivo decreto in data 5 gennaio 2022, "vista la segnalazione e ritenuta la congruità", ha riassegnato la procedura al primo giudice, il quale, con decreto dell'**11 gennaio 2022**, ha **nominato lo stesso** professionista facente funzioni di **OCC** (già nominato per la procedura del primo ricorrente). Il che ha ben garantito, quanto meno in questa prima fase, la richiesta di esigenza di coordinamento tra le due procedure.

Nullità relativa della CTU se esorbitante rispetto alle richieste

Se si accertano fatti principali diversi la nullità è assoluta

/ Antonino RUSSO

Con l'ordinanza n. 8924/2021, formulata dalla prima sezione della Corte di Cassazione, veniva affidato alle Sezioni Unite lo scrutinio sulla natura giuridica della nullità della **consulenza tecnica d'ufficio** (CTU) quando questa si esprime oltre i fatti principali dedotti dalle parti a sostegno delle proprie tesi e sulla tipologia di rilievo (d'ufficio o ad istanza di parte) che deve andare ad investire tale patologia.

L'orientamento largamente maggioritario affermava come tutte le ipotesi di **nullità della consulenza** tecnica (compresa quella dovuta all'eventuale allargamento dell'indagine tecnica e dell'acquisizione di documenti non ritualmente prodotti in causa) avessero sempre carattere relativo, restando non rilevabili *ex officio* dal giudice, dovendosi invece essere fatte valere dalla parte interessata nella prima udienza successiva al deposito della relazione, restando altrimenti sanate (*ex multis* Cass. n. [15747/2018](#) e n. [5422/2002](#)).

La pronuncia n. 31886/2019 della Suprema Corte – radicandosi fortemente sul **principio dispositivo** del processo – indicava però come, in tema di consulenza tecnica d'ufficio, lo svolgimento di indagini peritali su fatti estranei al "thema decidendum" della controversia o l'acquisizione ad opera dell'ausiliario di elementi probatori, in aperta violazione del principio dispositivo, comportasse una nullità invece di carattere assoluto, rilevabile d'ufficio e non sanabile per acquiescenza dalle parti in quanto le norme che stabiliscono preclusioni, assertive ed istruttorie, nel processo civile sono preordinate alla tutela di interessi generali, non derogabili dalle parti.

È giunta la conclusione da parte delle Sezioni Unite con il responso n. [6500/2022](#) ed è bene sottolineare che, visto che non si pone in antitesi con la compatibilità imposta dall'[art. 1](#) del DLgs n. 546/1992, l'**esito espresso** si riflette anche nel processo tributario.

Le Sezioni Unite, prendendo le distanze dall'arresto n. [31886/2019](#), hanno affermato che concretizza una nullità relativa (rilevabile ad iniziativa di parte nella prima difesa o istanza successiva all'atto viziato o alla notizia di esso) il caso in cui si accertino fatti diversi dai fatti principali dedotti dalle parti a fondamento della domanda o delle eccezioni (e salvo, quanto a queste ultime, che non si tratti di fatti principali rilevabili d'ufficio) o si acquisiscano, nei predetti limiti, documenti

che il consulente nominato dal giudice accerti o acquisisca al fine di rispondere ai quesiti sottopostigli in violazione del **contraddittorio delle parti**.

Laddove, invece, nel rispondere ai quesiti sottopostigli dal giudice il consulente accerti fatti principali diversi da quelli dedotti dalle parti a fondamento della domanda o delle eccezioni (e salvo, quanto a queste ultime, che non si tratti di fatti principali rilevabili d'ufficio) insorge la violazione del principio della domanda e del principio dispositivo e tale vizio è fonte di nullità assoluta rilevabile d'ufficio o, in difetto, di **motivo di impugnazione** da farsi valere ai sensi dell'[art. 161](#) c.p.c.

La decisione, molto lunga ed articolata, ha tratto fondamento da numerose osservazioni; tra queste quelle incentrate sulla distinzione tra **potere di allegazione** e potere di rivelazione, ove il secondo può riguardare sia il giudice che la parte, mentre il primo compete alla parte e si radica sul principio della domanda e conseguentemente sul principio dispositivo che individua esclusivamente nella parte medesima il soggetto che può disporre, anche in seno al processo, del proprio diritto.

Possibili riflessi nel rito tributario

Le Sezioni Unite hanno richiamato l'indirizzo di legittimità secondo cui – ex [art. 194](#), comma 1, c.p.c. – il raggio di investigazione del consulente tecnico legittima questi ad acquisire ogni elemento necessario a rispondere ai quesiti demandatigli dal giudice, "sempre che si tratti di **fatti accessori** rientranti nell'ambito strettamente tecnico della consulenza, e non di fatti e situazioni che, essendo posti direttamente a fondamento della domanda o delle eccezioni delle parti, debbano necessariamente essere provati dalle stesse" (Cass. n. 21926/2021).

Tale limite, una volta inquadrato nel criterio appena descritto, comporta però che all'ausiliario del giudice sia consentito estendere il proprio giudizio anche ai fatti che, sebbene non dedotti dalle parti, siano pubblicamente consultabili, non essendovi ragione di **vietare** in tal caso al consulente, pur se ne **maturi la conoscenza** aliunde, di esaminare i fatti conoscibili da chiunque.

Bce incerta sull'inflazione

Il rischio è che correre dietro all'inflazione renda molto più brusca la frenata dell'economia che già così potrebbe essere molto decisa

/ Stefano PIGNATELLI

Un'altra settimana di **significativi rialzi** per rendimenti e tassi: 25-30 bp in Usa e 15-20 sulle curve europee di Bund, Irs e Btp.

La curva Usa si è invertita con le scadenze 3-7 anni che rendono più del 10 anni (2,34%). I tassi Future Libor usd 3 mesi salgono di 30 centesimi sul tratto fino a giugno 2023 dove il parametro trimestrale è previsto al **3%** massimo dei prossimi 5 anni. Dopo tale data scende progressivamente verso il 2,50%, livello su cui i tassi future si assestano (seguì tassi e costo del funding su www.aritma.eu).

In termini di **livelli massimi** poco è cambiato rispetto alla scorsa settimana (3%); ciò che invece è cambiato è la velocità con cui i medesimi verranno raggiunti. In sostanza si prevede che la Fed possa essere più rapida e decisa ad alzare e questo appare ancora più probabile dopo i dati di ieri sul mercato del lavoro che hanno visto le richieste settimanali di sussidio di disoccupazione scendere su livelli che non si vedevano dal 1969 e ben sotto il consensus.

La crescita Usa appare solida e **poco influenzata** dalla guerra in Ucraina. Gli Stati Uniti sono marginali esportatori netti di petrolio e la bilancia energetica complessiva nel 2022 dovrebbe essere in modesto deficit per via di prodotti petroliferi diversi dal greggio. Le esportazioni di gas naturale Usa, raddoppiate nel 2021 e salite al 10% della produzione domestica, sono previste dall'Energy Information Agency in ulteriore espansione. Il blocco delle importazioni di prodotti energetici dalla Russia (7,9% del totale) dovrebbe avere effetti contenuti e stimolare gli investimenti e la produzione domestica di greggio. Nel comparto agricolo, gli USA sono esportatori netti. Il Dipartimento dell'Agricoltura prevede per il 2022 un ulteriore aumento del saldo positivo nel comparto dei cereali. Le conseguenze principali del conflitto sono sull'inflazione che parte da livelli già elevati (7,9% febbraio). Lo scenario di crescita rimane positivo, anche se incerto. In tale situazione la Fed può occuparsi principalmente dell'inflazione.

La Bce non può fare altrettanto: la dipendenza energetica ed alimentare non lo consente. Il rischio è che correre dietro all'inflazione renda molto più brusca la **frenata dell'economia** che già così potrebbe essere molto decisa, sicuramente più di quanto la stessa banca centrale ha previsto per il 2022 (3,7%). Se si arrivasse ad un

razionamento energetico per affrancarsi dalle forniture russe probabilmente si andrebbe in recessione. La politica fiscale da sola non compenserà i minori investimenti fissi e i consumi (è vero che il risparmio è salito ma l'incertezza potrebbe indurre a non spendere) e allora la politica monetaria dovrà necessariamente ancora essere di forte supporto.

L'inflazione potrebbe passare in secondo piano: rientrerà dopo i prossimi picchi tra giugno e settembre in parte per il rallentamento economico, in parte perché scenderà il prezzo dell'energia guidato dalle decisioni politiche globali che imporranno un freno alla speculazione sui prodotti energetici e poi bisogna ricordare che in Asia la **dinamica dei prezzi** è assolutamente sotto controllo in quasi tutti i Paesi (Cina 2-2,5%; Giappone 0,5%) escluso India per via della sua dipendenza dal petrolio (5%).

Il dato che ha sorpreso in settimana sono gli indici Pmi direttori acquisti che sono risultati essere migliori delle attese: l'effetto del conflitto non sembra preoccupare più di tanto anche se potrebbe non essere ancora stato rilevato completamente nei **questionari** (la guerra è iniziata il 24 febbraio e i dati vengono raccolti proprio in quei giorni).

I rendimenti europei salgono anche perché si potrebbe assistere ad un aumento delle emissioni per coprire in deficit nuove spese in campo energetico e militare. In particolare ciò potrebbe rivelarsi un rischio per l'Italia che vedrà un nuovo **scostamento di bilancio** con emissioni superiori a quelle programmate, ma è anche vero che le nuove spese potrebbero essere assorbite da eventuali programmi di emissioni congiunte a livello Ue.

Il tema è quindi cosa accade se la crescita sarà più bassa e il deficit superiore alle attese: sarebbe pesante per l'Italia a meno che le nuove spese vengano appunto finanziate **a livello comunitario**. Non escludiamo che la Bce possa continuare nei suoi acquisti QE se fosse necessario.

In uno scenario che può modificarsi significativamente in poco tempo, per ora i **tassi europei** seguono quelli Usa e salgono: il Bund 10 oltre lo 0,50%; l'Irs 10 a 1,15%; il Btp decennale (2,05%) sale di circa 15 centesimi come il Bund con lo spread fermo in area 150 bps.

Gentile Redazione,
in data 18 febbraio 2022 numerosissimi iscritti alla Cassa Nazionale di Previdenza e Assistenza a favore dei Ragionieri e Periti Commerciali, **non in regola** con i versamenti delle somme dovute a titolo di contributi, si sono visti recapitare, a mezzo posta elettronica certificata, una messa in mora interruttiva dei termini di prescrizione (si ricorda che tale termine è di 5 anni) per i contributi relativi al periodo 2017-2019.

In data 19 marzo 2022, attraverso la stampa specializzata, si apprende che con provvedimento firmato dal MEF e dal Ministero del Lavoro il giorno 17 marzo 2022, annunciato dal Presidente della stessa CNPR il giorno 18 marzo 2022 al convegno dell'ANC a Pisa, si dà il via libera alla Cassa di previdenza dei Ragionieri per l'applicazione di sanzioni e interessi **ridotti** (in parole povere condono) agli iscritti morosi che intendono salvare la propria posizione.

Tutto questo vuole significare che la CNPR aveva già da tempo (che non è qualche giorno e neppure qualche mese) approvato nelle sue sedi istituzionali il provvedimento agevolativo da sottoporre al Ministero.

delle lettere di messa in mora e interruttive dei termini di prescrizione inviate nel mese di febbraio sono quanto di più **mortificante** per tutti gli iscritti che hanno provveduto a versare i loro contributi arretrati fino alla data odierna.

I vertici della CNPR, in attesa diciamo della presa d'atto da parte del Ministero, non hanno ritenuto opportuno attendere ancora un mese prima di sollecitare la regolarizzazione dei morosi? E i delegati alla Cassa, che avevano conoscenza della questione, come si sono posti rispetto alle problematiche dei deleganti?

Il mio personale consiglio al Presidente Pagliuca è quello di attivarsi perché possano rientrare nel condono tutti i versamenti effettuati dai morosi almeno dal 1° gennaio 2022 con conseguente **restituzione delle sanzioni** corrisposte, anche per evitare che chi si senta discriminato possa agire nelle sedi appropriate a danno della CNPR.

Piero Coppola

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Nocera Inferiore

Via libera della Commissione europea al contributo a fondo perduto per il commercio al dettaglio

Con un comunicato stampa pubblicato ieri, la Commissione europea ha annunciato di aver approvato il regime italiano da 200 milioni di euro a sostegno del settore del commercio al dettaglio nel contesto della pandemia di coronavirus. Il regime è stato approvato nell'ambito del quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato.

Si ricorda che la misura, un contributo a fondo perduto, è stata prevista dall'[art. 2](#) del DL 4/2022 per le imprese che svolgono in via prevalente attività di commercio al dettaglio con codici ATECO: 47.19, 47.30, 47.43, 47.5, 47.6, 47.71, 47.72, 47.75, 47.76, 47.77, 47.78, 47.79, 47.82, 47.89 e 47.99 (si veda "[Contributo a fondo perduto per il rilancio del commercio al dettaglio](#)" del 29 gennaio 2022).

Nell'ambito del regime, dunque, l'aiuto assumerà la forma di **sovvenzioni dirette**. Tra i requisiti per beneficiarne c'è un calo del fatturato di almeno il 30% nel 2021 rispetto al 2019; i ricavi non devono aver superato i 2 milioni di euro nel 2019.

L'importo dell'aiuto per beneficiario sarà calcolato sulla base della differenza tra i ricavi medi mensili nel 2021 e quelli registrati nel 2019. L'obiettivo del regime è soddisfare il fabbisogno di liquidità dei beneficiari e aiutarli a proseguire le loro attività durante e dopo la pandemia.

La Commissione ha constatato che il regime italiano è **in linea** con le condizioni stabilite nel quadro temporaneo. In particolare, l'aiuto non supererà i 2,3 milioni di euro per beneficiario e sarà concesso entro il 30 giugno 2022.

La Commissione ha concluso che la misura è necessaria, adeguata e **proporzionata** per porre rimedio a un grave turbamento dell'economia di uno Stato membro in linea con l'[art. 107](#) par. 3 lettera b) del TFUE e con le condizioni stabilite nel quadro temporaneo. Su tale base la Commissione ha approvato le misure in conformità delle norme dell'Unione sugli aiuti di Stato.

In arrivo gli avvisi per anomalie nella dichiarazione del volume d'affari 2018

Con il provvedimento n. 97188 di ieri, 25 marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate, in attuazione delle previsioni in materia di **adempimento spontaneo** di cui all'[art. 1](#) commi 636 ss. della L. 190/2014, ha reso note le modalità con le quali saranno messe a disposizione dei contribuenti titolari di partita IVA le informazioni da cui risulterebbe che i medesimi soggetti hanno omesso in tutto o in parte di dichiarare il **volume d'affari** relativo al periodo d'imposta 2018.

Tali informazioni derivano dal confronto tra i dati comunicati dai contribuenti, e dai loro clienti, ai sensi dell'[art. 21](#) del DL 78/2010 (comunicazione dati fatture) e i dati fiscali delle **fatte elettroniche** inviate tramite SdI.

L'Agenzia trasmetterà una **comunicazione** contenente dette

informazioni al domicilio digitale o, in assenza di quest'ultimo, tramite posta ordinaria. In ogni caso, la stessa comunicazione e le relative informazioni di dettaglio sono consultabili dal contribuente nel **Cassetto fiscale** e nell'area riservata del portale **Fatture e Corrispettivi**.

Il contribuente, anche per il tramite di intermediari incaricati ex [art. 3](#) comma 3 del DPR 322/98, potrà richiedere informazioni o segnalare all'Agenzia eventuali elementi, fatti e circostanze non conosciuti per **giustificare** le predette anomalie, mediante modalità che saranno anch'esse indicate nella comunicazione inviata. Resta ferma la possibilità di regolarizzare errori od omissioni mediante **ravvedimento** operoso ex [art. 13](#) del DLgs. 472/97.

Accise ridotte per la birra immessa in consumo nel 2022

Il Ministero dell'Economia e delle finanze ha comunicato che è stato firmato in data 21 marzo 2022, ed è in corso di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, il [decreto](#) che modifica il DM [4 giugno 2019](#) e, pertanto, prevede disposizioni particolari per l'applicazione di un'aliquota di **accisa ridotta** alla **birra** immessa in consumo nell'anno 2022.

Il decreto stabilisce, tra l'altro, che alla birra immessa in consumo nel 2022 da una fabbrica, munita di licenza fiscale ai sensi del decreto ministeriale n. 153/2001, che ha una produzione annua superiore a 10.000 ettolitri e fino a 60.000 ettolitri e presenta tutti i requisiti del microbirrificio, si applica, al momento dell'immissione in consumo nel territorio nazionale, un'aliquota di accisa ridotta:

- del **30%**, se la produzione è superiore a 10.000 ettolitri e fino a 30.000 ettolitri;

- del **20%**, se la produzione è superiore a 30.000 ettolitri e fino a 60.000 ettolitri.

A tal fine, il depositario autorizzato della fabbrica comunica, mediante PEC, all'Ufficio delle Dogane competente in base all'ubicazione del deposito fiscale, **entro 60 giorni** dalla data di pubblicazione del decreto in commento, gli estremi della licenza fiscale e il volume stimato di birra che intende produrre nel corso dello stesso anno.

Per il rimborso della maggiore accisa versata sui quantitativi di birra immessi in consumo nel periodo tra il 1° gennaio 2022 e la data di ricezione della suddetta comunicazione, il depositario autorizzato della fabbrica presenta all'Ufficio, entro 90 giorni dalla data di pubblicazione dello stesso decreto, un'istanza di **rimborso** mediante accredito a scomputo dei successivi versamenti dell'accisa dovuta.

Non imponibile lo sconto ai dipendenti che corrispondono il valore normale del bene

Con la risposta a interpello n. [158](#) di ieri, l'Agenzia delle Entrate ribadisce la **non rilevanza** ai fini IRPEF dello sconto praticato da una società ai propri dipendenti per l'acquisto dei propri prodotti commercializzati quando questi corrispondono il valore normale del bene al netto degli sconti d'uso.

Nel caso in esame, una società di commercio all'ingrosso (di generi alimentari e non) riconosce ai propri dipendenti la possibilità di acquistare, mediante il **badge aziendale**, i prodotti commercializzati con uno sconto del 5% del prezzo di vendita, entro il limite della retribuzione netta. Inoltre, tale sconto non è cumulabile con altri sconti applicati alla clientela (i quali sono riconosciuti in periodi specifici e sono mediamente più alti rispetto allo sconto del 5%) e il prezzo pagato dai dipendenti per i prodotti commercializzati rimane sempre superiore al costo sostenuto dalla società per l'acquisto dei prodotti (anche considerando lo sconto).

L'Agenzia sottolinea che se il datore di lavoro commercializ-

za beni o servizi ad un **prezzo scontato**, l'eventuale rilevanza reddituale deve essere considerata in base alle regole ordinarie relative alla categoria reddituale in esame, ovvero sia all'[art. 51](#) comma 1 del TUIR, che sancisce il principio di onnicomprensività del reddito di lavoro dipendente.

In particolare, come chiarito con la C.M. n. [326/97](#) (§ 2.3.1), il **reddito** da assoggettare a tassazione è pari:

- al valore normale, se il bene è ceduto o il servizio è prestato gratuitamente;
- alla differenza tra il valore normale e le somme pagate dal lavoratore, se per la cessione del bene (anche in caso di bene prodotto dall'azienda e ceduto al dipendente) o per la prestazione del servizio il dipendente corrisponde delle somme.

Nel caso prospettato, pertanto, tenuto conto che i dipendenti corrispondono il **valore normale** del bene al netto degli "sconti d'uso", l'Agenzia non ritiene imponibile l'importo corrispondente a tale sconto.