

Venerdì 18 marzo 2022

## IL CASO DEL GIORNO

### Trasferimento di sede all'estero con indicazione diversificata in REDDITI SC

/ Luisa CORSO

In caso di trasferimento della sede all'estero con esercizio dell'opzione per la **rateizzazione** dell'imposta, la compilazione dei quadri TR ed RN del modello REDDITI 2022 SC potrebbe, in presenza di [...]

PAGINA 2

## IL PUNTO TUTELA DEL PATRIMONIO

### Il trust autodichiarato può essere suscettibile di revocatoria

/ Alberto VANTI

Ai sensi dell'art. 2901 c.c., recante la disciplina dell'azione **revocatoria**, il creditore può chiedere che sia dichiarata nei suoi confronti l'inefficacia di un atto di disposizione del patrimonio posto in [...]

PAGINA 13

## FISCO

### Sulle cessioni di bonus edilizi fino al 25 febbraio soluzione pro contribuente

*L'Agenzia delle Entrate ha fornito il chiarimento per le opzioni nel "periodo transitorio"*

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

Con una faq dell'Agenzia delle Entrate aggiornata al 17 marzo 2022 viene chiarito quante **cessioni** dei crediti derivanti da detrazioni "edilizie" possono essere effettuate e a favore di quali soggetti nel caso le comunicazioni di opzione, di cui all'art. 121 del DL 34/2020, siano state presentate prima del 26 febbraio 2022 (data di entrata in vigore del DL 13/2022).

La disciplina **"a regime"** prevista dal comma 1 dell'art. 121 del DL 34/2020, come modificato dall'art. 1 comma 2 lett. a) n. 1 e 2 del DL 13/2022, applicabile alle comunicazioni di opzione presentate **dal 26 febbraio 2022**, stabilisce che:

- il fornitore può cedere il credito di imposta, che ha maturato con l'applicazione dello sconto sul corrispettivo, a qualsivoglia soggetto terzo, ivi comprese banche e intermediari finanziari (prima cessione), dopodiché il suo cessionario può a sua volta cedere il credito di imposta, ma soltanto a un cessionario che

rientri nel perimetro dei c.d. "soggetti vigilati" (seconda cessione), il quale può a sua volta cedere il credito di imposta soltanto a un altro cessionario che rientri anch'esso nel perimetro dei "soggetti vigilati" (terza cessione), senza possibilità di cessioni ulteriori; - il "primo cessionario" può cedere il credito di imposta, che ha acquisito direttamente dal beneficiario della detrazione fiscale (prima cessione), ma soltanto a un cessionario che rientri nel perimetro dei c.d. "soggetti vigilati" (seconda cessione), il quale può a sua volta cedere il credito di imposta soltanto a un altro cessionario che rientri anch'esso nel perimetro dei "soggetti vigilati" (terza cessione), senza possibilità di cessioni ulteriori. Il comma 2 dell'art. 28 del DL 4/2022, tuttavia, non è stato modificato dal DL 13/2022 e la norma ivi contenuta, concepita per regolare la **fase transitoria** di passaggio dalla previgente disciplina caratterizzata da un numero illimitato di cessioni dei crediti di imposta a una disciplina che [...]

PAGINA 3

## IN EVIDENZA

In arrivo agevolazioni contributive per agenzie di viaggi e tour operator

Elenco degli esperti e albo dei gestori della crisi autonomi e paralleli

Modalità di calcolo del SAL superbonus da chiarire

## ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

## CONTABILITÀ

### Sospensione degli ammortamenti anche nel 2022

/ Silvia LATORRACA

Il Ddl. di conversione del DL 4/2022 (c.d. "Sostegni-ter"), approvato con voto di fiducia dal Senato nella giornata di ieri, 17 marzo 2022, modifica nuovamente la [...]

PAGINA 4

# Trasferimento di sede all'estero con indicazione diversificata in REDDITI SC

Il quadro TR reca l'imposta rateizzata sull'intera plusvalenza da exit tax mentre nel quadro RN va evidenziata l'imposta netta da assolvere

/ Luisa CORSO

In caso di trasferimento della sede all'estero con esercizio dell'opzione per la **rateizzazione** dell'imposta, la compilazione dei quadri TR ed RN del modello REDDITI 2022 SC potrebbe, in presenza di perdite pregresse, sembrare non coordinata. Tale apparente incongruenza si spiega però alla luce della funzione di tenere traccia dell'intero importo della plusvalenza da exit tax, attribuita al quadro TR, diversa da quella di determinare l'imposta dovuta, attribuita al quadro RN.

Si ricorda che le società che trasferiscono la sede all'estero in uno **Stato dell'Unione europea** o aderente all'accordo sullo Spazio economico europeo possono beneficiare dell'opzione per la rateizzazione dell'imposta dovuta sulla relativa plusvalenza ai sensi dell'[art. 166](#) comma 9 del TUIR. Sono invece escluse dall'opzione le plusvalenze derivanti dal trasferimento della sede in Stati diversi da quelli dell'Ue o aderenti allo SEE (es. USA, Cina, Svizzera, ecc.).

I soggetti interessati all'esercizio di tale opzione sono tenuti alla compilazione del **quadro TR**; in particolare, nel rigo TR1 occorre indicare la plusvalenza da exit tax, con riferimento alla quale si opta per la rateizzazione dell'imposta dovuta che, ai sensi dell'art. 166 comma 9 del TUIR, avviene in 5 rate annuali.

Ipotizzando che una società trasferisca la sede sociale in uno Stato comunitario nel novembre del 2021 (e sia, quindi, residente in Italia per il 2021 unitariamente considerato), realizzando una plusvalenza da exit tax di **1.820.000 euro** (indicata nel rigo RF31, codice 39), per la quale è esercitata l'opzione per la rateizzazione, il quadro TR andrebbe compilato come segue:

- rigo TR1, colonna 1: 1.820.000 (importo della plusvalenza da exit tax);
- rigo TR2, colonna 1: codice "1" (per indicare che la rateizzazione si riferisce all'IRES);
- rigo TR2, in colonna 2: 1.820.000 (importo su cui calcolare l'imposta da rateizzare);
- rigo TR2, colonna 3: 436.800 (imposta da rateizzare, calcolata sull'importo di colonna 2);
- rigo TR2, colonna 4: 87.360 (importo della prima rata).

La plusvalenza di 1.820.000 euro è altresì riportata nel quadro RN; nello specifico, il **rigo RN23, colonna 1** evidenzia l'importo dell'imposta rateizzata (in questo caso, pari a 436.800), mentre la colonna 3 reca l'importo dell'IRES dovuta (pari all'imposta dovuta sul reddito 2021, al netto dell'imposta rateizzata).

L'illustrato coordinamento tra quadro TR e quadro RN, però, viene meno in presenza di **perdite pregresse**.

Si ricorda, infatti, che ai sensi dell'art. 166 comma 6 del TUIR, in caso di trasferimento di sede "diretto" senza mantenimento di una stabile organizzazione italiana, le perdite fiscali che si sono generate fino al termine dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia:

- sono **compensate**, in primo luogo, con il reddito dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia (plusvalenza da trasferimento sede esclusa), in modo integrale e senza il limite dell'80%;
- vanno, per l'eventuale eccedenza, a riduzione della plusvalenza da trasferimento sede, sempre in modo **integrale**.

Riprendendo i dati dell'esempio precedente, si ipotizzi altresì che l'impresa che si trasferisce all'estero (senza mantenere in Italia una S.O.) presenti:

- un reddito "ordinario" 2021 pari a 200.000 euro;
- perdite fiscali pregresse (sino al 2020) per **420.000 euro**.

In tale ipotesi:

- le perdite pregresse **azzerano** integralmente il reddito "ordinario" del 2021;
- l'eccedenza di 220.000 euro va a riduzione della plusvalenza da trasferimento sede, che assume quindi il valore di **1.600.000**.

Le istruzioni al rigo TR1, colonna 1, specificano che l'ammontare della plusvalenza la cui tassazione può essere rateizzata deve essere indicata **"al lordo delle perdite"**.

Seguendo tale impostazione, la plusvalenza andrebbe indicata nel quadro TR per l'importo di **1.820.000 euro** e l'imposta sarebbe indicata per l'importo complessivo di 436.800 euro; in altre parole, nulla cambia rispetto all'esempio precedente (relativo al caso in cui non vi siano perdite pregresse).

Si può quindi ipotizzare che l'imposta indicata nel quadro TR, al lordo delle perdite, rappresenti un **dato segnale**.

Diversamente, sempre avendo riguardo al caso in cui vi siano perdite pregresse, il quadro RN reca l'imposta complessiva da versare, la quale va assunta nell'importo netto; come conseguenza, il rigo RN23, colonna 1 evidenzia, a differenza del caso precedente, l'imposta rateizzata, calcolata sull'importo della plusvalenza ridotto delle perdite, pari a 384.000 (24% di 1.600.000), mentre la colonna 3 (relativo all'imposta a debito) non reca alcun importo posto che il reddito "ordinario" risulta azzerato.

# Sulle cessioni di bonus edilizi fino al 25 febbraio soluzione pro contribuente

L'Agenzia delle Entrate ha fornito il chiarimento per le opzioni nel "periodo transitorio"

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

Con una [faq](#) dell'Agenzia delle Entrate aggiornata al 17 marzo 2022 viene chiarito quante **cessioni** dei crediti derivanti da detrazioni "edilizie" possono essere effettuate e a favore di quali soggetti nel caso le comunicazioni di opzione, di cui all'[art. 121](#) del DL 34/2020, siano state presentate prima del 26 febbraio 2022 (data di entrata in vigore del DL [13/2022](#)).

La disciplina "**a regime**" prevista dal comma 1 dell'[art. 121](#) del DL 34/2020, come modificato dall'[art. 1](#) comma 2 lett. a) n. 1 e 2 del DL 13/2022, applicabile alle comunicazioni di opzione presentate **dal 26 febbraio 2022**, stabilisce che:

- il fornitore può cedere il credito di imposta, che ha maturato con l'applicazione dello sconto sul corrispettivo, a qualsivoglia soggetto terzo, ivi comprese banche e intermediari finanziari (prima cessione), dopodiché il suo cessionario può a sua volta cedere il credito di imposta, ma soltanto a un cessionario che rientri nel perimetro dei c.d. "soggetti vigilati" (seconda cessione), il quale può a sua volta cedere il credito di imposta soltanto a un altro cessionario che rientri anch'esso nel perimetro dei "soggetti vigilati" (terza cessione), senza possibilità di cessioni ulteriori;
- il "primo cessionario" può cedere il credito di imposta, che ha acquisito direttamente dal beneficiario della detrazione fiscale (prima cessione), ma soltanto a un cessionario che rientri nel perimetro dei c.d. "soggetti vigilati" (seconda cessione), il quale può a sua volta cedere il credito di imposta soltanto a un altro cessionario che rientri anch'esso nel perimetro dei "soggetti vigilati" (terza cessione), senza possibilità di cessioni ulteriori.

Il comma 2 dell'[art. 28](#) del DL 4/2022, tuttavia, non è stato modificato dal DL 13/2022 e la norma ivi contenuta, concepita per regolare la **fase transitoria** di passaggio dalla previgente disciplina caratterizzata da un numero illimitato di cessioni dei crediti di imposta a una disciplina che avrebbe dovuto essere caratterizzata dalla possibilità di effettuare una sola cessione dei crediti di imposta (quella originariamente prevista dal comma 1 dello stesso art. 28, successivamente abrogato), stabilisce che "i crediti che alla data del 7 febbraio 2022 [termine poi prorogato al 17 febbraio 2022 per la generalità delle detrazioni edilizie ed al 7 marzo 2022 per il "bonus barriere 75"] sono stati precedentemente oggetto di una delle opzioni di cui al comma 1 dell'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020 [...] possono costituire oggetto esclusivamente di una ulteriore cessione ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, nei termini ivi previsti"

(si veda "[Sugli acquisti pregressi di bonus edilizi opportunità in più per le banche](#)" del 5 marzo 2022).

Se si entra nel merito delle disposizioni normative, l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate contenuta nella [faq](#) 17 marzo 2022 è quanto meno fantasiosa. Tuttavia, trattandosi una volta tanto di una posizione **pro contribuente** espressamente finalizzata, secondo l'Amministrazione finanziaria, a tutelarne l'affidamento e a evitare disparità di trattamento, non possiamo che prenderne atto, tanto più che sono state **ascoltate** le **critiche** sollevate proprio con riguardo a quei soggetti che hanno comunicato l'esercizio delle opzioni entro il 16 febbraio 2022 (si veda "[Sulle cessioni di bonus edilizi disciplina transitoria a rischio caos](#)" del 23 febbraio 2022).

L'Amministrazione finanziaria, pertanto, per la **prima cessione** (in capo al beneficiario della detrazione) o **sconto** in fattura ritiene sia possibile esercitare le opzioni come di seguito indicato:

- prima cessione o sconto comunicata all'Agenzia delle Entrate **entro il 16 febbraio 2022**: il credito può essere ceduto una sola volta a chiunque e poi due volte a soggetti "qualificati";
- prima cessione comunicata **dal 17 febbraio 2022**: il credito può essere ceduto due volte a soggetti "qualificati";
- **sconto** comunicato **dal 17 febbraio 2022**: il credito può essere ceduto una volta a chiunque e poi due volte a soggetti "qualificati".

Per le cessioni **successive** alla prima, invece, è possibile esercitare le opzioni come rappresentato:

- cessioni successive alla prima comunicate all'Agenzia **entro il 16 febbraio 2022**: il credito può essere ceduto **una** sola volta a chiunque e **poi due** volte a soggetti "qualificati";
- cessioni successive alla prima comunicate entro il 16 febbraio 2022 e cessione (jolly) a favore di chiunque comunicata all'Agenzia dal 17 febbraio 2022: il credito può essere ceduto due volte a soggetti "qualificati".

La [faq](#), peraltro, arriva proprio il giorno in cui il Senato approvato con voto di fiducia il maxi emendamento del Governo al Ddl. di conversione del DL "Sostegni-ter" (DL [4/2022](#)), ai sensi del quale verrebbe abrogato il DL 13/2022, mantenendo "validi gli atti e i provvedimenti adottati" e "fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del medesimo decreto-legge n. 13 del 2022" e che "**ripristinerebbe**" nel testo del DL 4/2022 convertito le disposizioni del DL 13/2022 (parrebbe senza ulteriori modifiche, ma è il caso di attendere la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del testo).

# Sospensione degli ammortamenti anche nel 2022

Il Ddl. di conversione del Sostegni-ter prevede la proroga incondizionata per gli esercizi 2021 e 2022

/ Silvia LATORRACA

Il Ddl. di conversione del DL [4/2022](#) (c.d. "Sostegni-ter"), approvato con voto di fiducia dal Senato nella giornata di ieri, 17 marzo 2022, modifica nuovamente la disciplina della sospensione degli ammortamenti di cui all'[art. 60](#) comma 7-bis ss. del DL 104/2020 (conv. L. [126/2020](#)), prevedendone l'applicazione con riferimento ai **bilanci 2021 e 2022**.

La norma è stata originariamente introdotta nell'ottobre 2020, in sede di conversione in legge del DL 104/2020, nell'ambito delle misure volte al sostegno delle imprese e al rilancio dell'economia in conseguenza all'emergenza epidemiologica da COVID-19, e consentiva ai soggetti che non adottano i principi contabili internazionali di sospendere gli ammortamenti delle **immobilizzazioni materiali e immateriali** nell'esercizio in corso al 15 agosto 2020 (data di entrata in vigore del DL [104/2020](#)) e, quindi, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, in relazione ai bilanci 2020.

Lo stesso art. 60 comma 7-bis stabiliva, nell'ultimo periodo, che la misura avrebbe potuto essere estesa, "in relazione all'evoluzione della situazione economica **conseguente alla pandemia** da SARS-COV-2", agli esercizi successivi con decreto del MEF.

L'[art. 1](#) comma 711 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022) ha sostituito tale ultima disposizione, stabilendo che, in considerazione della predetta motivazione, la misura era estesa all'esercizio successivo a quello in corso al 15 agosto 2020 e, quindi, per i soggetti "solari", in relazione ai bilanci 2021.

Per effetto di tale modifica normativa non è stata, quindi, più prevista l'emanazione del decreto ministeriale.

Ciò detto, la proroga ha destato, sin dalla sua introduzione, rilevanti dubbi interpretativi, in quanto l'**ambito di applicazione** del regime derogatorio risultava, in riferimento all'esercizio 2021, **più limitato** rispetto a quanto previsto in precedenza. Nel dettaglio, il regime derogatorio trovava applicazione, nell'esercizio 2021, "per i soli soggetti" che, nell'esercizio 2020, "non hanno effettuato il 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali".

A fronte di tali problematiche, l'[art. 3](#) comma 5-*quiesdecies* del DL 228/2021 (c.d. "Milleproroghe"), inserito in sede di conversione nella L. [15/2022](#), ha sostituito nuovamente l'ultimo periodo dell'art. 60 comma 7-bis del DL 104/2020, estendendo la norma derogatoria (sempre "in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia di SARS-CoV-2") all'esercizio successivo a quello in corso al 15 ago-

sto 2020 **senza** porre **alcuna limitazione** in relazione al suo ambito applicativo.

L'adozione del regime derogatorio sembrerebbe, quindi, possibile, nel 2021, per tutti i soggetti che se ne sono avvalsi nel 2020, a prescindere dal fatto che la sospensione sia stata totale o parziale e a prescindere dal fatto che la stessa abbia interessato tutte le immobilizzazioni oppure soltanto alcune.

Il Ddl. di conversione del DL 4/2022 interviene, ora, nuovamente sulla disposizione in esame.

In particolare, attraverso la modifica del primo periodo dell'art. 60 comma 7-bis del DL 104/2020, è stabilito che "i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali ... possono ... non effettuare fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato" negli esercizi in corso al 31 dicembre 2021 e al 31 dicembre 2022 e, quindi, per i soggetti "solari", **nei bilanci 2021 e 2022**.

Parallelamente viene abrogato l'ultimo periodo dell'art. 60 comma 7-bis del DL 104/2020.

Anche in questo caso, non sono previste limitazioni in relazione all'ambito applicativo della deroga.

Rimangono, peraltro, ferme (così come nelle due precedenti modifiche normative) le modalità applicative della norma derogatoria, con la conseguenza che continuano a essere previsti l'obbligo di destinare a una **riserva indisponibile** utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata e specifici obblighi di informativa in Nota integrativa.

Sotto il profilo fiscale, la mancata imputazione in bilancio della quota di ammortamento non influisce sulla **deducibilità** della stessa, la quale è **ammessa** (si tratta di una facoltà), sia ai fini IRES che ai fini IRAP, a prescindere dall'imputazione a Conto economico.

Al di là delle perplessità in ordine all'opportunità di intervenire sulla norma in esame per tre volte nell'arco di pochi mesi, pare utile evidenziare come, se il testo fosse confermato, l'estensione disposta dal "Sostegni-ter" non risulterebbe più collegata (almeno testualmente) agli effetti della pandemia.

Sotto altro profilo, la norma, introducendo una misura agevolativa in favore delle imprese, dovrebbe essere accolta con favore. Tuttavia, la sospensione degli ammortamenti per tre esercizi consecutivi (il 2020, il 2021 e il 2022) – che sembrerebbe possibile alla luce dell'evoluzione normativa – potrebbe incidere sulla capacità del bilancio di rappresentare **in modo veritiero e corretto** la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio.

# In arrivo agevolazioni contributive per agenzie di viaggi e tour operator

Esonero dal versamento dei contributi previdenziali, eccetto i premi INAIL, a carico dei datori di lavoro privati operanti nel settore

/ Daniele SILVESTRO e Elisa TOMBARI

Sono diverse le novità in materia di lavoro contenute nel Ddl. di conversione del DL [4/2022](#) (c.d. "Sostegni-ter"), sul quale ieri il Senato ha rinnovato la fiducia al Governo e che passa ora all'esame della Camera.

Tra le misure, si segnalano alcuni interventi in materia di **agevolazioni contributive**, somministrazione, lavoratori da remoto non appartenenti all'Unione europea, nonché l'introduzione di misure volte ad agevolare l'ingresso nel mondo del lavoro delle persone con disturbi specifici di apprendimento (DSA).

Nessuna traccia, invece, dell'emendamento governativo mirato all'introduzione di **semplificazioni** strutturali all'obbligo di comunicazione degli accordi di smart working (si veda "[In arrivo semplificazioni per lo smart working post emergenza](#)" del 14 marzo 2022), tenuto conto che il decreto per il superamento delle misure di contrasto alla diffusione dell'epidemia da COVID-19, in conseguenza della cessazione dello stato di emergenza, approvato ieri dal Consiglio dei Ministri, dispone la proroga, al **30 giugno** 2022, della procedura di lavoro agile ex [art. 90](#) commi 3 e 4 del DL 34/2020 (si veda "[Allentamento delle restrizioni sul green pass dal 1° aprile](#)" di oggi). Al riguardo, si segnala altresì che in Commissione Lavoro della Camera è stato trovato un accordo sul Testo Unico sul lavoro agile, che potrebbe andare in Aula entro il mese di maggio.

Tornando alle novità introdotte dal Ddl. in esame, diversi interventi riguardano l'art. 4, con il rifinanziamento del Fondo unico nazionale per il turismo istituito dall'[art. 1](#) comma 366 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022) nello stato di previsione del Ministero del Turismo. Più in particolare, verrebbe introdotto un esonero dal versamento dei contributi previdenziali (eccetto i premi INAIL) a carico dei datori di lavoro privati operanti nel settore **agenzie di viaggi e tour operator**, a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione e fino a un massimo di cinque mesi anche non continuativi, per il periodo di competenza aprile-agosto 2022, fruibile entro il 31 dicembre 2022.

Tale esonero, inoltre, sarebbe cumulabile con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente, nei limiti della contribuzione previdenziale dovuta, e risulterebbe subordinato al rispetto sia dei limiti di spesa (56,25 milioni di euro per l'anno 2022), sia dei limiti e delle condizioni del Quadro temporaneo per gli aiuti di Stato. Ai fini della fruizione sarà comunque necessaria l'autorizzazione della Commissione europea.

Dal testo non risultano modifiche al comma 2 dell'art. 4, che riconosce l'esonero ex [art. 7](#) del DL 104/2020 per le assunzioni effettuate dal 1° gennaio al 31 marzo 2022 nei settori del **turismo** e degli **stabilimenti termali**, nonché all'art. 7 comma 1 (relativo all'esonero del contributo addizionale per specifici datori di lavoro, anche se si segnala la modifica dell'Allegato I con un ampliamento dei destinatari della misura) e all'art. 22 (sulla proroga del trattamento di CIG in favore di imprese di rilevante interesse strategico nazionale).

Ulteriore novità riguarda poi la **somministrazione** di lavoro, con la proroga al **31 dicembre 2022** della misura contenuta nell'[art. 31](#) comma 1 del DLgs. 81/2015. La norma prevede che, nel caso in cui il contratto di somministrazione tra l'agenzia e l'utilizzatore sia a tempo determinato, quest'ultimo può impiegare in missione, per periodi superiori a 24 mesi anche non continuativi, il medesimo lavoratore somministrato, per il quale l'agenzia di somministrazione abbia comunicato all'utilizzatore l'assunzione a tempo indeterminato, senza che ciò determini in capo all'utilizzatore stesso la costituzione di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato con il lavoratore somministrato.

Il Ddl. in esame introduce inoltre l'art. 6-*quinques*, il quale inserisce tra le categorie di lavoratori stranieri ai quali è possibile rilasciare il nulla osta al lavoro per casi particolari anche i c.d. "nomadi digitali" e i **lavoratori da remoto** non appartenenti all'Unione Europea.

La norma definisce tali lavoratori "i cittadini di un Paese terzo che svolgono attività lavorativa altamente qualificata attraverso l'utilizzo di strumenti tecnologici che consentono di lavorare da remoto in via autonoma ovvero per un'impresa anche non residente nel territorio dello Stato italiano".

Infine, i commi da 2-*bis* a 2-*quinquies* dell'art. 7, anche questi introdotti dal Ddl., mirano a garantire pari opportunità nell'accesso al mondo del lavoro alle **persone affette da DSA** di cui alla L. [170/2010](#) (tra le quali rientrano anche le persone affette da dislessia, disgrafia, ecc.), garantendone l'inserimento lavorativo, a partire dall'attività di selezione e formazione, senza alcuna forma di discriminazione. In ambito privato, le "condizioni di pari opportunità" sono garantite mediante lo svolgimento di prove e di colloqui che permettano di valorizzare le competenze di tali lavoratori, nonché mediante strumenti e misure di supporto adeguati al profilo funzionale e alle necessità individuali.

# Elenco degli esperti e albo dei gestori della crisi autonomi e paralleli

La diversità dei ruoli delle due figure ne giustifica l'operatività congiunta

/ Antonio NICOTRA e Marco PEZZETTA

Il Consiglio dei Ministri di ieri ha approvato, in esame preliminare, un DLgs. che introduce modifiche al Codice della crisi, in attuazione della direttiva (Ue) 2019/1023. Secondo la bozza circolata, tale decreto opererà una profonda **revisione** del DLgs. [14/2019](#) – la cui entrata in vigore è attualmente prevista per il 16 maggio 2022 – resa necessaria sia dal recepimento della direttiva citata che dall'attuale contesto economico.

L'obiettivo posto dal legislatore si rinviene sempre nell'esigenza di intercettare precocemente la crisi che sarà definita – secondo la nuova formulazione – come: lo **stato** (non più di "squilibrio economico finanziario") del debitore che rende probabile l'insolvenza e che si manifesta con l'inadeguatezza dei flussi di cassa prospettici a far fronte alle obbligazioni (non più genericamente "pianificate", ma) nei successivi 12 mesi.

Per il raggiungimento di tale finalità, il legislatore ha ritenuto necessario impiegare un meccanismo diverso dagli strumenti di **allerta** (con i relativi indicatori ed indici, elaborati dal CNDCEC nella bozza 19 ottobre 2019) e dalla composizione assistita per come *ab origine* concepiti, che verrebbero definitivamente superati, unitamente all'OCRI, prima di entrare in vigore (31 dicembre 2023).

Pur continuando a puntare sull'adeguatezza degli **asseti** organizzativi, amministrati e contabili *ex art.* [2086](#) c.c. (per i quali sono precisate le finalità e i segnali di allerta: si veda "[Codice della crisi in fase di restyling con ridefinizione del sistema di allerta](#)" del 15 marzo 2022) per l'emersione tempestiva della crisi, lo schema di modifica del DLgs. 14/2019 lascia spazio alla composizione negoziata della crisi – già a regime con il DL [118/2021](#) conv. L. 147/2021 dal 15 novembre 2021 – ed ai meccanismi di segnalazione dell'organo di controllo verso l'organo amministrativo e dei creditori pubblici qualificati – con effetti meno stringenti del sistema precedente – rivolti all'imprenditore e, nelle società, al loro organo amministrativo (novità introdotte dalla L. [233/2021](#), di conversione del DL [152/2021](#)).

Il corretto funzionamento del sistema complessivo dipenderà dall'efficienza della **piattaforma** telematica, non solo per la gestione della composizione negoziata intesa in senso lato, ma anche ai fini: della interoperabilità con le altre banche di dati nello scambio di informazioni, del programma informatico di verifica della sostenibilità del debito e dell'elaborazione dei piani di rateizzazione automatici.

Tale profondo cambiamento coinvolgerà, necessariamente, anche i **professionisti** del settore che assisteranno l'impresa, o ricopriranno il ruolo di esperti nella

composizione o quello di "gestori della crisi" in relazione ai nuovi "quadri di ristrutturazione preventiva e alla liquidazione giudiziale". Nessun dubbio dovrebbe sorgere sulla compatibilità e convivenza, da un lato, dell'elenco degli esperti e, dall'altro, dell'albo dei gestori della crisi: a diversità di ruoli e, per certi versi di skill richiesti (ricordiamo ad esempio che le esperienze come curatore fallimentare non sono ritenute qualificanti per l'accesso all'elenco degli esperti), ne giustifica una operatività autonoma e parallela.

Da un lato, vi sono gli **elenchi** degli esperti istituiti presso le CCIAA (*cf.* Linee di indirizzo [29 dicembre 2021](#) del Ministero della Giustizia) e, tra le attività demandate a tale figura, rientra ad esempio: l'analisi preliminare sullo stato dell'impresa e la verifica della sussistenza di concrete prospettive di risanamento; la mediazione con i creditori e stakeholders; la verifica della condotta dell'imprenditore e della funzionalità ed utilità delle trattative rispetto all'avviato risanamento; il rilascio di pareri al tribunale in caso di richiesta di misure protettive; la partecipazione alle consultazioni sindacali in caso di modifiche rilevanti sui rapporti di lavoro dipendente; il giudizio finale sul percorso di composizione e sulle iniziative assunte dall'imprenditore; l'intervento in sede di conclusione delle trattative con i creditori.

Dall'altro, vi è l'**albo** istituito presso il Ministero della Giustizia dei soggetti che "su incarico del giudice svolgono, anche in forma associata o societaria, funzioni di gestione, supervisione o controllo" nell'ambito dei quadri di ristrutturazione preventiva e delle procedure di insolvenza, dal quale verranno attinti coloro che svolgeranno le funzioni di curatore, commissario giudiziale e liquidatore. A tal proposito, si è ancora in attesa dell'emanazione del decreto ministeriale del Ministro della Giustizia – che avverrà di concerto con il Ministro dell'Economia – con il compito, tra l'altro, di regolare l'iscrizione, la sospensione e cancellazione dall'albo, le modalità di esercizio del potere di vigilanza del Ministero della Giustizia, il contributo per l'iscrizione nell'albo e per il suo mantenimento. L'albo, quindi, deve ancora "entrare a regime".

Tra i vari profili che restano incerti rientra, altresì, il tema dei requisiti formativi ai fini dell'iscrizione all'albo ([art. 356](#) del DLgs. 14/2019 e il Documento Scuola Superiore della Magistratura n. [16218/2019](#)): si tratta di comprendere, ad esempio, se tali **requisiti** potranno essere coordinati o meno con quelli per l'iscrizione all'elenco degli esperti, ed indicati nel decreto dirigenziale 28 settembre 2021 sezione IV.

# Modalità di calcolo del SAL superbonus da chiarire

Per il computo del 30% o 60% il modello di comunicazione pare ragionare per singolo intervento, l'asseverazione ENEA per intervento complessivo

/ Cristoforo FLORIO

L'[art. 121](#) comma 1-*bis* del DL 34/2020 prevede che le **opzioni** per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo possano essere effettuate anche per stati di avanzamento dei lavori (**SAL**).

Tuttavia, per gli interventi ammessi al superbonus 110% di cui all'[art. 119](#) del richiamato DL, la norma prevede, ai fini dell'esercizio della predetta opzione, che i SAL non possano essere più di due per ciascun intervento complessivo e che ciascuno stato di avanzamento debba riferirsi ad almeno il 30% del medesimo intervento.

Il concetto di "intervento complessivo" e il computo del "30% del medesimo intervento" meritano qualche riflessione, con particolare riferimento alle ipotesi di superbonus energetico in cui siano previsti interventi trainanti e trainati.

Il dubbio nasce dal fatto che l'**asseverazione energetica** predisposta dai tecnici e trasmessa sul portale ENEA fa riferimento a un **computo metrico "globale"**, facente riferimento al 100% dei lavori oggetto dell'asseverazione.

Infatti, secondo i chiarimenti forniti con la nota ENEA del [18 febbraio 2021](#), anche nel caso di SAL intermedi va caricato sul portale ENEA il computo metrico complessivo, che dovrà essere **unico** e contenere: le voci relative ai costi reali degli interventi sulle parti comuni e sulle parti private, le spese professionali per la realizzazione dell'intervento e le spese sostenute per la documentazione da presentare agli enti competenti.

In sostanza, quindi, ai fini della verifica del raggiungimento del SAL del 30% o del 60%, l'asseverazione ENEA parrebbe non ragionare per singolo intervento (trainante o trainato), ma per **intervento complessivo**. Ad esempio, per un intervento di riqualificazione energetica ammesso all'agevolazione del 110%, caratterizzato dalla presenza di più interventi trainanti e trainati, l'asseverazione ENEA potrebbe attestare il raggiungimento del SAL del 30% o del 60% complessivo anche laddove i singoli interventi (trainanti o trainati) non abbiano ciascuno raggiunto il suddetto 30% o 60%.

Venendo all'esame del modello di **comunicazione** dell'opzione ex [art. 121](#) del DL n. 34/2020 da trasmettere all'Amministrazione finanziaria a cura del professionista che appone il visto di conformità, va osservato che il sistema telematico obbliga gli operatori all'invio di una comunicazione di opzione di cessione del credito o di sconto in fattura per **ciascuna tipologia** di

intervento (indipendentemente dal fatto che si tratti di un SAL o di un unico saldo finale).

Ad esempio, nell'ipotesi di un intervento ammesso al superbonus 110% energetico in cui vi sia un intervento "trainante" (isolamento termico delle superfici opache) e due interventi "trainati" (acquisto e posa in opera di finestre e di schermature solari), occorrerà trasmettere tre distinte pratiche, ciascuna identificata da uno specifico codice (nell'esempio, il codice "1" per l'intervento trainante e per gli interventi trainati, rispettivamente, i codici "5" e "9").

In caso di opzione di cessione del credito o di sconto in fattura esercitata in relazione a uno stato di avanzamento lavori, le istruzioni evidenziano che deve essere indicato nel campo "Stato di avanzamento lavori" il **numero** corrispondente al **SAL**.

Inoltre, sempre con riferimento all'ipotesi del SAL, viene specificato che nel campo "Importo complessivo della spesa (nei limiti previsti dalla legge)" deve essere indicato l'**importo** delle spese sostenute "... in relazione al singolo SAL oggetto della comunicazione (al netto degli importi riferiti ai SAL precedenti) ...".

Quindi, il modello di comunicazione all'Agenzia delle Entrate parrebbe ragionare in relazione al "**singolo SAL** oggetto della comunicazione" e in base al SAL relativo al singolo intervento identificato da uno degli specifici 29 codici previsti dalle istruzioni; diversamente, invece, l'asseverazione ENEA funziona, secondo quanto illustrato in precedenza, in base a una logica di "**SAL complessivo**".

Sul punto vi è un unico chiarimento ufficiale fornito dall'Agenzia delle Entrate (risposta a interpello DRE Toscana del 30 luglio 2021 n. [911-1449/2021](#)) in cui è stato precisato che, ai fini della comunicazione di opzione per sconto in fattura/cessione del credito, per il "... calcolo del **30%** non si deve fare riferimento alle singole sottocategorie di intervento, bensì all'**intera tipologia** di intervento ...".

La risposta fornita, tuttavia, non scioglie i dubbi degli operatori, tra cui i professionisti che hanno assunto l'incarico di eseguire i controlli necessari ai fini dell'**apposizione del visto**. Si tratta, infatti, di un parere isolato e le conclusioni raggiunte dall'Agenzia delle Entrate non sono in alcun modo motivate o frutto di un procedimento di analisi della procedura vigente per la trasmissione telematica delle comunicazioni di opzione.

# La comunicazione delle locazioni brevi si arricchisce dei dati catastali

Predisposizione e trasmissione attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate

/ Anita MAURO

Nella comunicazione dei dati delle locazioni brevi, gli intermediari dovranno inserire anche i dati catastali degli immobili. L'indicazione, inizialmente **facoltativa**, diverrà obbligatoria "a decorrere dalle comunicazioni relative ai dati riferiti all'anno 2023".

Lo prevede il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 17 marzo 2022 n. 86984.

Si ricorda che le **locazioni brevi** sono state definite dall'[art. 4](#) del DL 50/2017 come "i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare".

La norma **equipara** alle locazioni brevi, purché siano stipulati alle condizioni che contraddistinguono le locazioni brevi (durata inferiore a 30 giorni, eventuali servizi accessori, eventuale presenza dell'intermediario, ecc.), anche:

- i contratti di sublocazione;
- i contratti a titolo oneroso conclusi dal comodatario aventi a oggetto il godimento dell'immobile da parte di terzi (cosiddetta "locazione del comodatario").

Ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve e dai contratti assimilati si può applicare la **cedolare secca**, in presenza delle condizioni e a seguito di apposita opzione espressa dal locatore.

Inoltre, l'[art. 4](#) del DL 50/2017 prevede specifici obblighi in capo agli **"intermediari"** che risultino coinvolti nella locazione breve o nei contratti assimilati.

In particolare, per "intermediari", ai fini della citata disciplina, si intendono:

- non solo coloro che esercitano attività di intermediazione immobiliare;
- ma anche coloro che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

Si tratta, da un lato, di un obbligo di **comunicazione** ([art. 4](#) comma 4 del DL 50/2017), specificamente sanzionato e, dall'altra, di un obbligo di **ritenuta** ([art. 4](#) comma 4-bis del DL 50/2017).

Il contenuto dell'obbligo di comunicazione era stato a suo tempo definito dal provv. n. [132395/2017](#), che, ora, viene modificato dal provv. n. 86984/2022.

In particolare, per effetto delle modifiche, gli "intermediari" (come sopra definiti) residenti e non residenti nel territorio dello Stato, per il tramite dei quali vengono conclusi contratti di locazione breve, comunicano, attraverso i servizi dell'Agenzia delle Entrate:

- il nome, il cognome e il codice fiscale del locatore;
- la durata del contratto;
- l'indirizzo dell'immobile locato;
- l'importo del corrispettivo lordo;
- l'**anno di riferimento**;
- i dati catastali dell'immobile locato.

L'anno di riferimento e i **dati catastali** dell'immobile locato non erano richiesti finora e costituiscono la novità introdotta con il provvedimento di ieri.

Le motivazioni, in proposito, chiariscono che "l'integrazione del contenuto della comunicazione con le suddette informazioni risponde all'esigenza di poter meglio individuare gli elementi del contratto di locazione breve, con riguardo al periodo durante il quale l'immobile risulta locato ed alla identificazione dell'immobile in presenza di più contratti relativi allo stesso soggetto locatore. In particolare, i dati catastali [...] risultano funzionali a identificare puntualmente, in base alle risultanze del catasto edilizio urbano, l'immobile oggetto di locazione breve e i relativi intestatari catastali".

Come anticipato, l'indicazione dei dati catastali viene prevista, per il momento, come facoltativa; sarà **obbligatoria** "a decorrere dalle comunicazioni relative ai dati riferiti all'anno 2023".

## Indicazione inizialmente facoltativa

Il provvedimento ricorda che la comunicazione dei dati delle locazioni brevi deve essere predisposta e trasmessa attraverso i **servizi telematici** dell'Agenzia delle Entrate, in conformità alle specifiche tecniche che saranno pubblicate sul sito internet ed eventualmente aggiornate con apposito comunicato.

Infine, si rammenta che, per i contratti relativi al medesimo immobile e stipulati dal medesimo locatore, la comunicazione dei dati può essere effettuata anche in **forma aggregata**.

L'indicazione dei dati catastali trova, peraltro, riscontro nella Comunicazione Unica, in cui, a partire dal modello 2022, è stata prevista la possibilità di indicare, nella sezione "Certificazione redditi - Locazioni brevi", i dati catastali (a oggi, in via facoltativa; si veda ["Dati catastali delle locazioni brevi nella Certificazione Unica 2022"](#) del 7 marzo 2022).

# Confermata l'irretroattività dell'esclusione delle persone fisiche da IRAP

Da stabilire se, pur restando l'imposta dovuta fino al 2021, l'omesso versamento divenga non sanzionabile in applicazione del favor rei

/ Luca FORNERO

Con la risposta all'interrogazione parlamentare n. [5-07710](#), è stato ribadito che l'esclusione da IRAP delle persone fisiche esercenti attività commerciali e arti e professioni, disposta dall'[art. 1](#) comma 8 della L. 234/2021, si applica soltanto a decorrere dal periodo d'imposta in corso al **1° gennaio 2022**, come peraltro stabilito dalla stessa norma.

Alla stessa non può, quindi, essere riconosciuta efficacia retroattiva, con il risultato che, fino al 2021, detta esclusione è subordinata all'insussistenza di un'attività autonomamente organizzata, secondo la nozione delineata nel corso degli anni dalla giurisprudenza di legittimità e di merito.

In proposito, si ricorda che, affinché esista un'attività **autonomamente organizzata**, occorre che il contribuente, nel contempo (*cfr.*, per tutte, Cass. SS.UU. n. [9451/2016](#)):

- sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità e interesse;
- impieghi beni strumentali **eccedenti** il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione oppure si avvalga, in modo non occasionale, di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un dipendente o collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive.

In altri termini, l'attività abituale ed autonoma del contribuente deve dare luogo ad un'organizzazione dotata di un minimo di **autonomia** che potenzi ed accresca la capacità produttiva del contribuente stesso.

Per configurare il presupposto oggettivo del tributo, le condizioni dell'impiego di beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile e dell'utilizzo del lavoro altrui (ove non si tratti di un unico dipendente o collaboratore "esecutivo") non devono concorrere, essendo sufficiente anche la presenza di una sola di esse, la quale deve comunque sempre sommarsi alla condizione che il titolare sia il responsabile dell'organizzazione (*cfr.* Cass. n. [9214/2007](#) e circ. Agenzia delle Entrate n. [45/2008](#)).

Soltanto per i **medici** convenzionati con strutture

ospedaliere, a fine 2015, è intervenuta una definizione "normativa" di autonoma organizzazione, ad opera dell'[art. 2](#) comma 1-*bis* del DLgs. 446/97 (inserito dall'[art. 1](#) comma 125 della L. 208/2015).

In estrema sintesi, è stato previsto che non sussiste autonoma organizzazione nel caso di medici che abbiano sottoscritto specifiche convenzioni con le strutture ospedaliere per lo svolgimento della professione, ove percepiscano per l'attività svolta presso dette strutture più del 75% del proprio reddito complessivo.

Per tali medici, ai fini della sussistenza dell'autonoma organizzazione, sono in ogni caso **irrilevanti** l'ammontare del reddito realizzato e le spese direttamente connesse all'attività svolta, mentre l'esistenza dell'autonoma organizzazione è comunque configurabile in presenza di elementi che eccedono lo standard e i parametri previsti dalla Convenzione con il Servizio sanitario nazionale.

Fino al 2021, dunque, l'accertamento degli elementi di organizzazione rimane una questione di mero fatto che spetta al giudice di merito ed è **insindacabile** in sede di legittimità se congruamente motivato.

Ciò posto, al paventato rischio di una disparità di trattamento rispetto alla situazione pregressa, l'Amministrazione finanziaria ribatte che questo non sussiste, dal momento che rientra nella piena discrezionalità del legislatore modificare le disposizioni sulla base dei mutati obiettivi che si pone.

Alla luce dell'attuale quadro normativo e interpretativo, non esiste, quindi, alcuna possibilità di **sospensione**, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dell'attività di riscossione con riferimento alle persone fisiche che hanno svolto la propria attività avvalendosi di autonoma organizzazione.

A fronte di tale "chiusura", peraltro in linea col dato normativo, pare, piuttosto, lecito chiedersi se, per gli anni in cui l'imposta è ancora dovuta, l'omesso versamento sia **non sanzionabile**, questione già approfondita su *Eutekne.info* (si veda "[Dubbio il favor rei per l'esclusione delle persone fisiche da IRAP](#)" del 24 febbraio 2022).

# L'immobile inagibile non osta al nuovo acquisto con agevolazione prima casa

Lo afferma l'Agenzia delle Entrate con il principio di diritto n. 1

/ Anita MAURO

La dichiarazione di inagibilità dell'immobile a suo tempo acquistato con l'**agevolazione prima casa** consente al proprietario di acquistare una nuova abitazione con le agevolazioni "prima casa" di cui alla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86. Lo sancisce l'Agenzia delle Entrate con il principio di diritto n. 1, pubblicato ieri.

L'Amministrazione finanziaria ricorda, in primo luogo, alcune delle condizioni richieste dalla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86 per accedere all'agevolazione prima casa, che consente di applicare, agli atti di trasferimento a titolo oneroso di abitazioni "non di lusso" (diverse da A/1, A/8 o A/9):

- l'imposta di registro al **2%** (e le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 50 euro ciascuna) se l'atto sconta l'imposta di registro proporzionale;

- l'**IVA al 4%** (e le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 200 euro ciascuna) se si tratta di atti "soggetti ad IVA" (ai sensi dell'art. 40 del DPR 131/86).

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ricorda che l'agevolazione può trovare applicazione a condizione (tra il resto) che:

- nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel **territorio del Comune** in cui è situato l'immobile da acquistare;

- che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su **tutto il territorio nazionale** dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni prima casa.

Pertanto, costituiscono condizioni ostative al beneficio prima casa, tanto la titolarità di un'altra casa di abitazione nello stesso Comune in cui si trova il nuovo acquisto, quanto la titolarità di un'altra casa di abitazione acquistata con le agevolazioni, indipendentemente dal luogo in cui essa è ubicata.

Per quanto concerne la titolarità di un'altra abitazione già acquistata col beneficio, si può rilevare che la norma non esclude, in assoluto, che un soggetto possa applicare più volte l'agevolazione, ma esclude che il contribuente possa nuovamente godere del beneficio se è **ancora titolare** di diritti reali sull'immobile già acqui-

stato con l'agevolazione. Pertanto, se egli vende (anche entro 1 anno dal nuovo acquisto ex comma 4-bis nella Nota II-bis) l'immobile agevolato, può comprarne un altro con il beneficio.

D'altronde, rileva l'Agenzia delle Entrate, il beneficio non può essere negato ove si realizzi un **impedimento oggettivo**, assoluto, indipendentemente dal contribuente, che gli impedisca di utilizzare come abitazione l'immobile già acquistato con l'agevolazione.

Pertanto, facendo seguito a quanto chiarito con la ris. n. [107/2017](#), l'Agenzia chiarisce che l'**assoluta inidoneità** dell'immobile "pre-posseduto", che sia attestata da idonea documentazione e indipendente dalla volontà del contribuente, consente di ritenere applicabile il beneficio al nuovo acquisto, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste dalla Nota II-bis.

Pertanto, conclude l'Agenzia, se l'immobile acquistato fruendo dell'agevolazione prima casa "sia stato oggetto di un decreto di sequestro ai sensi dell'[articolo 253](#) c.p.p. e di dichiarazione di inagibilità da parte dell'Autorità competente in quanto «sono venuti meno i **requisiti igienico sanitari**, strutturali, impiantistici e di sicurezza antincendio, in misura tale da pregiudicare l'incolumità pubblica e privata», è possibile beneficiare dell'agevolazione in argomento per l'acquisto di un nuovo immobile fino a quando permanga la dichiarazione di inagibilità dell'immobile «pre posseduto», indisponibile per il proprietario".

Con il principio in commento, l'Agenzia delle Entrate sembra fare applicazione dell'orientamento, ormai accolto dalla **giurisprudenza prevalente** (cfr., tra le altre, Cass. 22 luglio 2021 n. [20981](#); Cass. 8 gennaio 2010 n. [100](#)), secondo cui non si può considerare "casa di abitazione" l'immobile pre-posseduto che non sia più idoneo ad essere utilizzato come abitazione e, pertanto, esso non osta alla nuova applicazione del beneficio.

La Corte di Cassazione, peraltro, ritiene applicabile il principio, non solo ai casi di inidoneità oggettiva ed assoluta (come quella, derivante dalla dichiarazione di inagibilità, oggetto del principio di diritto n. [1/2022](#)), bensì anche ai casi di **inidoneità soggettiva** e relativa (come, ad esempio, il caso della sopraggiunta inadeguatezza della vecchia prima casa alle esigenze dell'espandersi della famiglia, cfr. Cass. 22 luglio 2021 n. [20981](#), o, addirittura, in caso di locazione della ex prima casa, cfr. Cass. n. [5051/2021](#); Cass. n. [19989/2018](#)).

# Allentamento delle restrizioni sul green pass dal 1° aprile

Proroga per le semplificazioni in materia di lavoro agile e per la sorveglianza sanitaria dei lavoratori maggiormente esposti al rischio di contagio

/ Giada GIANOLA

Nella seduta di ieri, 17 marzo 2022, il Consiglio dei Ministri ha approvato l'atteso decreto legge volto ad allentare le restrizioni previste dall'Esecutivo per limitare la diffusione del COVID-19, in vista della **cessazione** dello stato di emergenza il prossimo 31 marzo.

Tra le novità più importanti risultanti dalla bozza di decreto spicca, in primo luogo, l'anticipazione della scadenza del termine relativo all'obbligo di possedere ed esibire il green pass rafforzato in capo agli **over 50** per accedere ai luoghi di lavoro.

Si ricorda che tale obbligo è stato introdotto dall'[art. 4-quinquies](#) del DL 44/2021, disposizione inserita dal DL [1/2022](#) (conv. L. [18/2022](#)), originariamente con validità fino al 15 giugno 2022 (si veda "[Da domani obbligo di green pass rafforzato per i lavoratori over 50](#)" del 14 febbraio 2022).

Il decreto approvato ieri dovrebbe prevedere la sostituzione del citato art. 4-quinquies del DL 44/2021 con una nuova norma, ai sensi della quale, pur rimanendo in piedi gli **obblighi vaccinali** e le relative **sanzioni** per i soggetti di cui al nuovo art. 4-ter.1 (quindi il personale scolastico, del comparto difesa, sicurezza e soccorso pubblico, della polizia locale, degli organismi di cui alla L. 3 agosto 2007 n. [124](#), degli istituti penitenziari, delle università, delle istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica e degli istituti tecnici superiori) e, come anticipato, di cui all'art. 4-quater (quindi, gli over 50), tali soggetti, dal 1° aprile e fino al **30 aprile 2022**, per poter accedere ai luoghi di lavoro, dovranno possedere e, su richiesta, esibire il **green pass base** di cui all'[art. 9](#) comma 1 lett. a-bis del DL 52/2021 (conv. L. [87/2021](#)).

Rimane fermo, come chiarito dal Ministro Speranza nella conferenza stampa al termine della riunione, l'obbligo fino al 31 dicembre per il personale sanitario e i lavoratori di strutture ospedaliere e delle RSA.

Dunque, sebbene per gli over 50 rimanga fermo l'obbligo

vaccazionale fino al prossimo 15 giugno, l'obbligo di possedere ed esibire il green pass rafforzato per accedere ai luoghi di lavoro scadrà il **1° aprile**, quindi il giorno successivo alla cessazione dello stato di emergenza.

Al DL [52/2021](#) dovrebbe poi essere aggiunto un nuovo art. 10-quater in vigore dal prossimo 1° aprile, il quale prevede tra l'altro che fino al 30 aprile 2022 per i lavoratori che nello svolgimento della loro attività sono **oggettivamente impossibilitati** a mantenere la distanza interpersonale di un metro, compresi i lavoratori addetti ai servizi domestici e familiari, sono considerati dispositivi di protezione individuale (DPI) le mascherine chirurgiche reperibili in commercio.

La bozza di decreto prevede inoltre la proroga di alcuni termini previsti dalle disposizioni legislative di cui agli allegati A e B del decreto stesso: quelli di cui all'allegato A sarebbero prorogati fino al **31 dicembre 2022**, mentre quelli di cui all'allegato B fino al **30 giugno 2022**.

## Smart working semplificato fino al 30 giugno

A tal fine si evidenzia la proroga fino al 30 giugno 2022 delle disposizioni in materia di **sorveglianza sanitaria** dei lavoratori maggiormente esposti al rischio di contagio, di cui all'[art. 83](#) del DL 34/2020 convertito, nonché delle semplificazioni disposte dall'[art. 90](#) commi 3 e 4 del medesimo DL 34/2020 in materia di **smart working**.

Fino al 30 giugno 2022 slitta inoltre la validità del comma 2-bis dell'[art. 26](#) del DL 18/2020, che consente ai **lavoratori c.d. "fragili"** (affetti dalle patologie individuate dal DM di cui all'[art. 17](#) comma 2 del DL 221/2021) di effettuare di norma la prestazione lavorativa in modalità agile.

# Da CNDCEC e FNC analisi degli schemi di bilancio per gli ETS

Il volume aggiornato rappresenta un utile riferimento per la prima applicazione nei bilanci 2021 delle nuove disposizioni contabili per gli ETS

/ Stefano DE ROSA

La FNC e il CNDCEC hanno pubblicato il documento "Il bilancio degli enti del Terzo settore - Analisi del decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali del 5 marzo 2020 e dell'OIC 35 Principio Contabile ETS" che, rappresenta una rivisitazione ampliata, aggiornata e ricostruita del precedente volume, pubblicato nel novembre 2020, resasi necessaria a seguito dei numerosi cambiamenti che hanno interessato la materia, fino alla pubblicazione del "Principio contabile ETS - OIC 35" (si veda ["Prima applicazione del principio contabile degli ETS con semplificazioni"](#) del 4 febbraio 2022).

Nell'ambito dell'iter che ha portato alla predisposizione del richiamato principio contabile, si ricorda che l'[art. 13](#) del DLgs. 117/2017 (c.d. Codice del Terzo settore) disciplina il contenuto del bilancio degli Enti del terzo settore ("ETS") che non esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di **impresa commerciale**.

In particolare, secondo il combinato disposto dei commi 1 e 2:

- gli enti con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate non inferiori a 220.000 euro devono redigere un bilancio di esercizio formato da Stato patrimoniale, Rendiconto gestionale e Relazione di missione;

- gli enti con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220.000 euro possono predisporre un bilancio in forma di rendiconto per cassa.

Al successivo comma 3 viene previsto che "il bilancio di cui ai commi 1 e 2 deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il consiglio nazionale del terzo settore".

In attuazione di dette disposizioni, è stato emanato il

DM [5 marzo 2020](#), che presenta i modelli di **modulistica** da adottare.

Come sottolineato nelle premesse del documento in esame, in questo periodo gli **ETS di diritto** (organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale e organizzazioni non lucrative di utilità sociale) si stanno apprestando a predisporre il primo bilancio conforme alle richiamate previsioni e lo stesso rappresenta, pertanto, un utile riferimento in tale ambito.

## Volume suddiviso in tre sezioni

Il volume, nel quale vengono analizzate "le connessioni che l'informativa di bilancio, riprodotta sinteticamente nei prospetti quantitativi e qualitativi di fine periodo, ha con gli adempimenti civilistici e di diversa natura connessi", è suddiviso in **tre sezioni**:

- "il ruolo del bilancio nella riforma del terzo settore";
- "amministrazione e rendicontazione"
- "principi contabili".

La prima parte è dedicata all'inquadramento delle norme legislative, alle tecniche per la redazione del bilancio, alla determinazione della soglia per la predisposizione del Rendiconto di cassa e alla revisione legale.

Segue poi l'analisi degli **schemi di bilancio** (sia per gli "ETS non piccoli" che per gli "ETS piccoli") e sono fornite indicazioni per la rivisitazione del piano dei conti per adeguarlo ai nuovi schemi.

Conclude il documento la parte attinente ai postulati di bilancio (con *focus* sulla continuità aziendale), alle transazioni non sinallagmatiche, ai componenti figurativi e alle modalità di prima adozione del principio contabile.

# Il trust autodichiarato può essere suscettibile di revocatoria

L'atto di segregazione patrimoniale a titolo gratuito determina una lesione alla garanzia patrimoniale generica in capo ai creditori

/ Alberto VANTI

Ai sensi dell'[art. 2901](#) c.c., recante la disciplina dell'azione **revocatoria**, il creditore può chiedere che sia dichiarata nei suoi confronti l'inefficacia di un atto di disposizione del patrimonio posto in essere dal debitore laddove venga recato pregiudizio alle ragioni creditorie (*eventus damni*) e qualora il debitore fosse a conoscenza del danno recato (*scientia damni*).

Se l'atto è a titolo oneroso, l'inefficacia può essere pronunciata solo nel caso in cui anche il terzo fosse consapevole del nocimento causato al creditore.

Pertanto, in caso di atti **a titolo gratuito** (come, ad esempio, la donazione), ove il terzo consegue un vantaggio patrimoniale senza corrispettivo, la legge tutela il creditore, mentre laddove l'atto lesivo sia stato stipulato a titolo oneroso (come, ad esempio, la compravendita), la tutela del legislatore è rivolta all'affidamento terzo acquirente.

Il danno si realizza indipendentemente dal fatto che l'atto dispositivo renda del tutto impossibile la soddisfazione del credito mediante la perdita della garanzia patrimoniale, essendo sufficiente una maggiore **difficoltà per il creditore** di soddisfarsi sul patrimonio del debitore (Cass. n. 19207/2018).

Con la recente sentenza n. 1148 del 21 ottobre 2021 la Corte d'Appello di Torino ha affrontato il tema della **revocabilità del trust** interno liquidatorio autodichiarato. Nella fattispecie analizzata dalla richiamata pronuncia un'azienda agricola aveva istituito un **trust autodichiarato** (nel quale coincidono le figure del disponente e del trustee) con finalità liquidatorie, conferendo in esso tutti i beni posseduti.

Si tratta di un'operazione di per sé legittima, poiché finalizzata a sostituire la procedura liquidatoria per realizzare con altri mezzi il risultato equivalente di recuperare l'attivo, pagare il passivo e ripartire il residuo (Cass. n. [10105/2014](#)).

Tale schema negoziale è assimilabile, quantomeno in relazione alle finalità di segregazione patrimoniale, all'istituto del fondo patrimoniale, che configura, secondo la costante giurisprudenza, un atto di disposizione a titolo gratuito revocabile (*ex multis*, Cass. nn. [9192/2021](#) e [9798/2019](#)).

Infatti, anche il trust è idoneo, come il fondo patrimoniale, a **sottrarre ai creditori** le garanzie di cui all'[art. 2740](#) c.c. ed è suscettibile di revocatoria *ex art. 2901* c.c., trattandosi di negozio gratuito finalizzato a trasferire cespiti ad una gestione separata senza alcun corrispettivo e con sottrazione dei beni stessi ai creditori.

Nel caso di specie, quanto all'*eventus damni*, la Corte d'Appello ha ritenuto che l'istituzione del trust interno, liquidatorio e autodichiarato da parte dell'azienda agricola ed il conferimento in esso di una pluralità di beni avessero determinato l'effetto di sottrarre alla **disponibilità diretta** dei creditori della società i beni così segregati, per la cui realizzazione erano state individuate modalità liquidatorie direttamente gestite dalla debitrice.

L'atto aveva pertanto modificato qualitativamente la consistenza patrimoniale della debitrice, sottraendo ai creditori la scelta in ordine alle **modalità da seguire** per ottenere soddisfazione del credito.

Tali considerazioni si pongono in continuità con il principio stabilito dalla Suprema Corte con la sentenza n. [24986/2020](#), secondo cui in tema di azione revocatoria ordinaria dell'atto con cui una parte dei beni del debitore venga costituita in un trust autodichiarato, non rileva, ai fini dell'esclusione dell'*"eventus damni"*, che gli scopi del trust siano la costituzione di una garanzia per il ceto creditorio e l'assicurazione della "par condicio creditorum", poiché la segregazione del patrimonio del debitore e il vincolo impresso sui cespiti, impedendo ai creditori il diritto di espropriare direttamente i beni, determinano una lesione della garanzia patrimoniale generica.

Quanto alla *scientia damni*, invece, la Corte d'Appello ha rilevato che il credito del soggetto che aveva promosso l'azione revocatoria era precedente alla costituzione del trust e che non era pertanto necessario dimostrare l'esistenza di un **intento fraudolento** della debitrice, essendo sufficiente la consapevolezza del nocimento causato alle ragioni dei creditori.

Per tali ragioni, la Corte d'Appello ha confermato la decisione del Tribunale di primo grado che aveva revocato l'atto istitutivo del trust.

# Discriminatorio il diverso trattamento dei dividendi percepiti da OICR non residenti

Resta dubbia la compatibilità della norma interna alla luce della sentenza della Corte di Giustizia

/ Salvatore SANNA e Enrico TERRAGNI

Il differente trattamento fiscale riservato ai dividendi distribuiti agli OICR esteri (tassati tramite ritenuta in uscita) rispetto a quello previsto per gli OICR domestici (esenti) è contrario al principio di **libera circolazione dei capitali** prevista dall'art. 63 del TFUE.

In questo senso si è pronunciata, nella giornata di ieri, la Corte di Giustizia (sentenza 17 marzo 2022 relativa alla causa [C-545/19](#)) sul ricorso presentato da un OICR di diritto tedesco, il quale aveva scontato, ai sensi della normativa portoghese, una ritenuta del 25% sui dividendi ricevuti da una sua partecipata ivi residente.

Nell'ordinamento fiscale portoghese, infatti, a fronte dell'esenzione prevista sui dividendi distribuiti agli OICR costituiti e operanti in Portogallo (al pari di quelli gestiti da un ente gestore che opera in Portogallo tramite una stabile organizzazione), le distribuzioni verso gli OICR non residenti subiscono un onere fiscale **maggiormente gravoso**.

Interrogata sulla compatibilità della normativa nazionale rispetto ai limiti posti dalla libera circolazione dei capitali (art. 63 del TFUE), la Corte ha ricordato che una deroga a tale principio è prevista nell'art. 65 paragrafo 1 lett. a) del TFUE.

Secondo l'art. 65, infatti, non è pregiudicato il diritto degli Stati membri di applicare le pertinenti disposizioni della loro legislazione tributaria in cui si opera una **distinzione tra i contribuenti** che non si trovano nella medesima situazione per quanto riguarda il loro luogo di residenza o il luogo di collocamento del loro capitale.

La Corte richiama l'orientamento espresso nella sentenza 29 aprile 2021 relativa alla causa [C-480/19](#), in virtù del quale, affinché la normativa nazionale possa risultare compatibile con le disposizioni del TFUE, è necessario che la differenza di trattamento risultante riguardi "situazioni che non siano oggettivamente paragonabili o sia giustificata da un motivo di interesse generale".

Entrambi gli elementi vengono **esclusi nella pronuncia in esame**.

A nulla rileva la tesi del Governo portoghese circa l'assimilabilità del prelievo subito dagli OICR esteri rispetto all'imposta di bollo applicata ai soggetti residenti. La Corte ha rimarcato la natura patrimoniale di tale prelievo, poiché imposto sul valore contabile netto degli OICR e, inoltre, ha sottolineato la possibilità da parte dei soggetti residenti di sottrarsi alla tassazione in esame, procedendo a una distribuzione immediata dei dividendi.

In aggiunta, la Corte evidenzia come il criterio di distinzione della normativa portoghese poggia soltanto sul luogo di residenza degli OIC, non consentendo l'accertamento di una differenza di situazioni oggettiva tra gli organismi residenti e non residenti.

È carente, invece, il motivo di interesse generale, relativamente a entrambe le tesi sostenute dal Governo lusitano, riguardanti la necessità di preservare la coerenza del regime fiscale nazionale e, dall'altro, di garantire una ripartizione equilibrata della potestà impositiva tra i due Stati membri interessati.

La pronuncia della Corte di Giustizia riporta in auge il **dibattito circa la disciplina italiana**, già oggetto di attenzione da parte della stessa Unione europea, culminata nell'indagine investigativa (EU Pilot 8105/15/TA-XU) che aveva ritenuto il prelievo operato sui dividendi distribuiti agli OICR non residenti in contrasto con i principi di libertà di stabilimento e di circolazione dei capitali.

In risposta all'indagine, per scongiurare l'avvio di una procedura d'infrazione, il legislatore è intervenuto con la L. [178/2020](#) (legge di bilancio 2021) introducendo un correttivo volto alla omogeneizzazione del trattamento fiscale riservato agli OICR istituiti in Italia e agli OICR istituiti in Ue.

Tramite l'[art. 1](#) commi 631 e 632 della L. 178/2020 è stata **estesa l'esenzione** da ritenuta sui dividendi distribuiti ([art. 27](#) comma 3 del DPR 600/73) a partire dal 1° gennaio 2021 nei confronti degli OICR europei che soddisfino le seguenti condizioni:

- conformità degli OICR di diritto estero alla direttiva [2009/65/Ce](#) (c.d. "Direttiva OICVM"), ovvero, alternativamente, assoggettamento del gestore a forme di vigilanza ai sensi della direttiva [2011/61/Ue](#) (c.d. "Direttiva GEFIA");
- istituzione degli OICR in Stati Ue o See che consentano un adeguato scambio di informazioni (elemento sussistente in capo a tutti gli Stati See).

L'estensione, apprezzabile quale punto di partenza di un processo di riforma, tuttavia, ha sollevato sin dalla sua introduzione **perplessità** circa la mancata conclusione del processo di adeguamento ai principi unionali.

Appare dubbia la legittimità dei prelievi operati prima della data individuata dalla norma, e risulta poco coerente con i principi comunitari, come confermato dalla Corte di Giustizia, la mancata inclusione degli OICR extra-Ue, tuttora soggetti a una ritenuta del 26% sui dividendi a essi distribuiti da parte di soggetti residenti.

# Disponibile il modulo per l'esonero di febbraio 2021 per le filiere agricole

La domanda potrà essere presentata, o convalidata, a partire dal 27 marzo e fino al 26 aprile 2022

/ Daniele SILVESTRO

È disponibile all'interno del "Portale delle Agevolazioni" (ex "DiResCo") il **modulo telematico** "Esonero Art. 70 D.L. n. 73/2021" mediante il quale i datori di lavoro potranno richiedere l'esonero *ex art. 70* del DL 73/2021 (DL "Sostegni-bis"). Lo stesso modulo è disponibile anche per i lavoratori autonomi all'interno del "Cassetto previdenziale Autonomi in agricoltura", alla sezione "Comunicazione bidirezionale", "Invio comunicazione". Lo ha reso noto l'INPS con il messaggio n. [1216/2022](#), sottolineando che inizialmente i soggetti interessati potranno solamente visualizzare il modulo di domanda e predisporre le relative **bozze** (non rilevanti ai fini della presentazione delle domande).

Per l'accesso al beneficio sarà infatti necessario attendere ancora il **27 marzo** 2022, data a partire dalla quale sarà possibile compilare e inviare la domanda o convalidare le bozze predisposte nei giorni precedenti.

La domanda dovrà essere presentata o convalidata entro il **26 aprile** 2022.

Si ricorda che l'*art. 70* del DL 73/2021 ha previsto un esonero dal versamento dei **contributi** previdenziali e assistenziali (eccetto i premi INAIL), relativi al mese di febbraio 2021, alle aziende delle filiere agricole appartenenti ai settori **agrituristico** e **vitivinicolo**, ivi incluse le aziende produttrici di vino e birra, come individuate dai codici ATECO di cui alla tabella E allegata al decreto. L'esonero è riconosciuto sia ai datori di lavoro (comprese le aziende DM appartenenti ai settori diversi da quello agricolo, che svolgono un'attività identificata da uno dei codici ATECO rientranti nell'agevolazione), sia ai lavoratori agricoli autonomi.

Il comma 4 della disposizione in commento subordina l'agevolazione anche al rispetto sia della disciplina dell'Unione europea in materia di **aiuti di Stato**, sia al limite di spesa di **72,5 milioni** di euro.

Con riguardo al primo punto, il modulo di domanda permette al richiedente di dichiarare, ai sensi degli *artt. 47 e 76* del DPR 445/2000, di non avere superato i **limiti individuali** fissati dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 [C\(2020\)1863](#), e successive modificazioni, con specifico riferimento alle sezioni 3.1 e 3.12.

Per quanto attiene al limite di spesa, invece, l'INPS sottolinea che non adotterà ulteriori provvedimenti concessori qualora dal monitoraggio emerga il verificarsi di scostamenti, anche in via prospettica, rispetto al limite di spesa. Sul punto, sarà rilevante l'**ordine cronologico** (data e ora) di invio della domanda, il quale costituisce il criterio per l'individuazione delle istanze

che accedono all'esonero nell'ambito del predetto limite di spesa.

All'interno della domanda i richiedenti dovranno indicare anche l'**importo** dell'esonero richiesto e specificare la **quota** di esonero oggetto della loro domanda ai sensi della sezione 3.1 e/o della sezione 3.12; in quest'ultimo caso, ovverosia per l'accesso ai sensi della sezione 3.12, è necessario il possesso dei requisiti indicati nella circ. n. [156/2021](#) § 4.

Inoltre, le domande non possono essere presentate – precisa l'INPS – per le posizioni contributive (matricole) contraddistinte dal codice di autorizzazione **"7A"** avente il significato di "Matricola per azienda agricola interessata al provvedimento di CIG in Deroga a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19".

Per i datori di lavoro, l'esito positivo delle domande, assieme all'importo autorizzato in via definitiva, sarà consultabile all'interno del portale e sarà comunicato a **mezzo PEC** (nel caso in cui l'Istituto non disponga nell'archivio anagrafico dell'indirizzo PEC sarà comunicata a mezzo posta elettronica la disponibilità degli esiti dell'istanza nel "Portale delle agevolazioni").

Entro **30 giorni** dalla predetta comunicazione i beneficiari dell'esonero dovranno provvedere al versamento della contribuzione dovuta eccedente l'importo autorizzato. L'INPS pubblicherà apposito messaggio mediante il quale darà notizia dell'avvenuto invio delle predette comunicazioni ed evidenzierà la **data di scadenza** di versamento.

Inoltre, con specifica news individuale, saranno comunicati alle aziende agricole gli importi esonerati distinti per categoria (OTI e OTD) e riferiti al primo trimestre 2021, nonché l'**emissione di riferimento**. I datori che avessero già provveduto al versamento potranno richiedere la **compensazione** con la contribuzione da versare con le scadenze successive, secondo le consuete modalità.

Con riferimento ai lavoratori agricoli autonomi, l'INPS precisa che l'esito dell'istanza sarà consultabile nel "Cassetto previdenziale Autonomi in agricoltura" e, in caso di esito positivo, l'importo autorizzato sarà comunicato anche a mezzo di specifica news. La contribuzione dovuta eccedente l'importo autorizzato dovrà essere versata **entro 30 giorni** dalla data di disponibilità dell'importo autorizzato nel "Cassetto previdenziale Autonomi in agricoltura".

Vengono infine dettate indicazioni operative per la compilazione dei flussi UniEmens.

# Tempo fino al 30 settembre per le conversioni dei permessi di soggiorno

Prorogati dai Ministeri competenti i termini per l'istanza inizialmente fissati al 17 marzo 2022 dal decreto flussi 2021

/ Luca MAMONE

Con la circolare interministeriale n. [2477/2022](#) pubblicata ieri, i Ministeri del Lavoro, dell'Interno e delle Politiche agricole hanno prorogato al **30 settembre 2022** il termine per presentare le istanze di conversione dei permessi di soggiorno per lavoro subordinato e autonomo nonché per l'ingresso dei cittadini extracomunitari inseriti in progetti di formazione all'estero.

Viene quindi modificato il termine fissato in prima istanza al 17 marzo 2022 dal DPCM [21 dicembre 2021](#), con cui era stata definita, per il 2021, la programmazione transitoria dei **flussi di ingresso** entro una quota complessiva massima di 69.700 unità, di cui 27.700 assegnate per il lavoro subordinato non stagionale, lavoro autonomo (nel quale vanno ricompresi i titolari di cariche societarie di amministrazione e di controllo) e conversioni, e 42.000 previste per il lavoro subordinato stagionale nei settori agricolo e turistico-alberghiero.

Il motivo della proroga in questione, secondo quanto indicato nella circolare in argomento, è dovuto al fatto che solo una parte minoritaria delle quote interessate risulta **utilizzata**.

In generale, si ricorda che tale **programmazione** transitoria dei flussi di ingresso nel territorio dello Stato, prevista dall'[art. 3](#) del DLgs. 286/98, individua le quote di lavoratori subordinati ed autonomi ammessi annualmente nel territorio dello Stato.

In particolare, le quote in argomento interessano **cittadini stranieri** per i quali non trovano applicazione le disposizioni comunitarie in materia di libera circolazione e che non rientrano nelle ipotesi nelle quali l'ingresso e il soggiorno è consentito al di fuori delle quote.

Inoltre, **quote** specifiche sono previste per i corsi di formazione professionale, tirocini, gli sportivi e i volontari.

Ora, in seguito al disposto della circ. n. [2477/2022](#), il termine di presentazione istanze in questione slitta – dal 17 marzo al 30 settembre 2022 – innanzitutto con riguardo agli ingressi per lavoratori che hanno completato programmi di **istruzione** e formazione nei Paesi di origine (quota di n. 100 ingressi prevista dall'[art. 4](#) comma 1 del DPCM 21 dicembre 2021).

Inoltre, la proroga in questione riguarda anche la conversione in permessi di soggiorno per **lavoro subordinato** (art. 4 comma 3 del DPCM 21 dicembre 2021) di

4.400 permessi di soggiorno per lavoro stagionale, 2.000 permessi di soggiorno per studio, tirocinio e/o formazione professionale, nonché 200 permessi di soggiorno Ue per soggiornanti di lungo periodo rilasciati ai cittadini di Paesi terzi da altro Stato membro dell'Unione europea.

Ancora, il provvedimento in esame riguarda anche la conversione in permessi di soggiorno per **lavoro autonomo** (art. 4 comma 4 del DPCM 21 dicembre 2021) di 370 permessi di soggiorno per studio, tirocinio e/o formazione professionale, 30 permessi di soggiorno Ue per soggiornanti di lungo periodo, rilasciati ai cittadini di Paesi terzi da altro Stato membro dell'Unione europea.

## Confermate le consuete modalità telematiche

Operativamente, si ricorda che con la precedente circ. n. [116/2022](#), emanata congiuntamente dai citati Ministeri, sono state illustrate le **modalità** di presentazione delle istanze e la relativa modulistica.

In ogni caso, si ricorda che al fine di presentare l'istanza per la richiesta di una o più quote d'ingresso, è necessario accedere al portale del Ministero dell'Interno – Dipartimento per le Libertà Civili e l'Immigrazione – alla pagina <https://nullaostalavoro.dlci.interno.it>, tramite l'utilizzo di identità e credenziali **SPID**.

Gli invii in questione possono essere gestiti da parte di utenti SPID quali lavoratori stranieri, datori di lavoro, associazioni, patronati, e, nel rispetto di particolari condizioni, anche da **professionisti**.

Per la selezione del **modulo** informatico corrispondente alla richiesta da inoltrare è necessario accedere alla sezione Sportello Unico Immigrazione – Richiesta Moduli.

Una volta inoltrato l'apposito modello telematico, seguirà l'invio della **documentazione** di supporto (passaporto del lavoratore straniero, carta di identità o passaporto del datore di lavoro in Italia, certificato di idoneità abitativa e indirizzo di dimora in Italia del lavoratore, indicazioni relative al contratto di lavoro da stipulare, eccetera) da trasmettere mezzo PEC allo Sportello unico di competenza, per la valutazione complessiva dell'istanza.

# Sul requisito di alto mare ai fini IVA l'Agenzia rivede la sua posizione

Rettificata una precedente risposta nella parte in cui includeva le navi per la pesca costiera e le operazioni di salvataggio o di assistenza in mare

/ Stefano BASSO e Fabio Tullio COALOA

Con la risposta n. [120](#) pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate ha **rettificato** un passaggio critico della precedente risposta n. [97/2022](#), relativamente all'ambito di applicazione del requisito di navigazione in **alto mare** previsto dall'[art. 8-bis](#) del DPR 633/1972.

Con la risposta n. 97, l'Agenzia aveva in particolare affermato che, ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità IVA, la condizione di navigazione in alto mare dovesse sussistere con riferimento a **tutte le tipologie di natanti** di cui alla lett. a) del citato art. 8-bis. A detta dell'Amministrazione finanziaria, in concreto ciò avrebbe comportato la verifica del requisito in capo a: navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate all'esercizio di attività commerciali; navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate all'esercizio della pesca; navi adibite alla pesca costiera (non d'alto mare); navi adibite a operazioni di salvataggio o di assistenza in mare (sia d'altura che costiera); navi di cui ai punti precedenti destinate alla demolizione, escluse le unità diporto di cui alla L. [50/71](#) (si veda "[Requisito di alto mare ai fini IVA con portata ampia](#)" dell'8 marzo).

L'applicazione del requisito di navigazione in alto mare in capo alle navi adibite alla **pesca costiera** e alle navi adibite ad operazioni di **salvataggio** o di assistenza in mare si è presentata come una radicale modifica del consolidato orientamento dell'Agenzia. Ciò ha fin da subito destato perplessità tra gli operatori del settore, i quali si erano da tempo conformati alla opposta lettura, più volte ribadita dall'Amministrazione finanziaria. Era stata infatti la stessa Agenzia delle Entrate ad affermare, con la risoluzione n. [2/2017](#), riprendendo gli insegnamenti della Corte di Giustizia Ue *Elmek*, cause riunite [C-181/04](#) e [C-183/03](#), che la condizione per cui la nave deve essere "adibita alla navigazione in alto mare" non si riferisce alle navi impiegate in operazioni di salvataggio o di assistenza in mare e alle navi adibite alla pesca costiera.

Tale conclusione è inoltre stata richiamata e ribadita con la risposta n. [183/2020](#), così come ripreso anche da Assonime nell'Approfondimento n. 2/2022.

Con il documento di prassi pubblicato ieri, l'Agenzia è opportunamente e tempestivamente **tornata sui suoi passi**. Richiamando i propri precedenti ha in particolare nuovamente ribadito che "per beneficiare del regime di non imponibilità, la condizione per cui la nave deve essere «adibita alla navigazione in alto mare» si riferisce alle navi che effettuano trasporto a pagamento di passeggeri o sono impiegate in attività commerciali, industriali e della pesca, ma **non** si riferisce alle

navi impiegate in operazioni di **salvataggio** o di **assistenza** in mare e alle navi adibite alla **pesca costiera**".

L'Amministrazione finanziaria ha poi ricordato che le imbarcazioni che possono essere ammesse al regime di non imponibilità sono solo quelle **espressamente indicate** dall'art. 8-bis e le prestazioni di servizi che possono godere del medesimo regime devono riguardare necessariamente tali tipologie di natanti.

Nulla cambia invece, con riferimento alle conclusioni a cui giunge l'Agenzia sul caso posto dall'istante che, pare opportuno ricordarlo, è quello di una nave, oggetto di **demolizione**, che non aveva effettuato nell'anno precedente alcun viaggio in alto mare. L'istante, sub-fornitore del cantiere che ha effettuato la demolizione, ha in particolare chiesto conferma circa la possibilità di fatturare l'operazione in regime di non imponibilità, a fronte della mancata trasmissione della dichiarazione necessaria per provare la sussistenza del requisito della navigazione in alto mare, prevista dal terzo comma dell'art. 8-bis del decreto IVA.

Sul **piano sostanziale**, la risposta n. 120 ha ribadito che con riferimento alle navi destinate alla demolizione (escluse le unità diporto di cui alla L. 50/71), se la nave da demolire è ferma da uno o più anni, per godere della non imponibilità occorre far riferimento alla percentuale di navigazione d'alto mare effettuata nell'ultimo anno di utilizzo. Questa conclusione si pone in linea con quanto già affermato con la ris. n. [6/2018](#).

Per contro, sotto il **profilo procedurale**, l'Agenzia ha confermato la necessità che il fornitore diretto comunichi gli estremi del protocollo della dichiarazione ai fornitori indiretti che abbiano titolo ad applicare il regime di non imponibilità. Ciò in considerazione del fatto che "ciascun fornitore, diretto o indiretto, è tenuto ad indicare il protocollo della dichiarazione rilasciato dall'Agenzia delle entrate nelle fatture emesse". Anche in questo caso l'orientamento espresso si pone in linea con i precedenti emanati negli ultimi anni (tra cui la risposta n. [89/2022](#) e la ris. n. [54/2021](#)).

Conclusivamente – spiega la risposta n. 120 – solo in presenza di **tutti i** descritti **requisiti**, sia sostanziali che procedurali, sarà possibile emettere fattura in regime di non imponibilità ai sensi dell'art. 8-bis. Trova quindi conferma la delicata valenza "sostanziale" dei rigidi adempimenti comunicativi e, per contro, la natura fondamentalmente "opzionale" di un regime sempre più vincolato all'adempimento di formalismi che da tempo stanno creando non poche difficoltà in capo agli operatori del settore.

# Il datore di lavoro apicale risponde degli obblighi sulla sicurezza non delegabili

Nelle strutture complesse, per i datori sottordinati il ruolo datoriale non elide il vincolo gerarchico verso il datore al vertice

/ Maria Francesca ARTUSI

Di grande interesse pratico è la corretta individuazione del **"datore di lavoro"** nelle **strutture complesse**. Questa qualifica, infatti, incide anche sul piano della responsabilità penale per le violazioni previste dal DLgs. 81/2008.

L'**art. 2** di tale decreto definisce il datore di lavoro come il soggetto titolare del rapporto di lavoro e che ha la responsabilità dell'organizzazione in quanto esercita i poteri decisionali e di spesa. Il datore di lavoro può, in via generale e salvo quanto si dirà, delegare i suoi poteri a un soggetto specifico che possieda i requisiti richiesti dalla legge. L'**art. 17** dello stesso DLgs. 81/2008 **esclude**, però, in modo espresso che la facoltà di **delega** operi per la valutazione dei rischi e per la designazione del responsabile per la **sicurezza**.

Sul tema è tornata la Corte di Cassazione con la sentenza n. **9028**, depositata ieri, in un procedimento che concerneva la corretta applicazione della **normativa COVID** nell'ambito di una nota banca italiana. Nel caso di specie, era stata effettuata una delega, con atto notarile, da parte del datore di lavoro "originario" a un dipendente, avente qualifica di dirigente. Tuttavia, si trattava di una **delega parziale** di funzioni e responsabilità che non includeva l'attribuzione di poteri decisionali e di spesa riferiti all'intera struttura organizzativa.

Richiamando una recente sentenza (Cass. n. **32899/2021**), i giudici di legittimità evidenziano come la previsione normativa che prefigura la possibilità di avere nell'ambito di una medesima impresa una pluralità di datori di lavoro (attraverso il sistema di deleghe ex **art. 16** del DLgs. 81/2008) non permette di proiettare gli effetti del singolo ruolo datoriale sull'intera organizzazione. La costituzione di un datore di lavoro all'interno di una più ampia organizzazione, per effetto dell'articolazione di questa in **più unità produttive**, presuppone che sia individuabile e individuata siffatta unità per le cui necessità di funzionamento il soggetto chiamato a gestirla viene dotato di tutti i poteri decisionali e di spesa necessari. Si stabilisce, così, una **relazione biunivoca** tra tale soggetto e l'unità organizzativa, tale per cui egli diviene in essa – e solo nell'ambito di essa – datore di lavoro.

In realtà organizzative che presentano simili connota-

zioni, si determina la contestuale presenza di un datore di lavoro al vertice dell'intera organizzazione – che pertanto potrebbe dirsi **"apicale"** – e di uno o più datori di lavoro che potrebbero definirsi **"sottordinati"**. Infatti, per essi il ruolo datoriale non elide il vincolo gerarchico verso il datore di lavoro "apicale". La particolarità è che tale vincolo si esprime con modalità che non intaccano i poteri di decisione e di spesa richiesti dalla autonoma gestione dell'unità produttiva. Quando invece questi vincoli si riflettono anche su tale gestione, è da escludersi che ricorra un datore di lavoro sottordinato, profilandosi piuttosto un dirigente.

## Relazione biunivoca tra unità organizzativa e soggetto chiamato a gestirla

Il datore di lavoro sottordinato è quindi destinatario di tutte le prescrizioni che si indirizzano alla figura datoriale, ma nei **limiti** della gestione della sicurezza nell'ambito dell'**unità organizzativa** affidatagli e in funzione di questa. Esemplificando, egli sarà tenuto: a eseguire la valutazione di tutti i rischi connessi alle attività lavorative svolte nell'unità; a redigere il documento di valutazione dei rischi; a nominare il medico competente e il responsabile del servizio di prevenzione e di protezione. Quella stretta connessione, che lo stesso disposto normativo pone, fa sì che la valutazione dei rischi non possa attenersi a rischi che risultano affidati a diversi datori di lavoro (per esempio quelli ai quali è stata affidata altra unità produttiva fornita di analoga autonomia, ma anche quello che resta al vertice dell'organizzazione entro la quale sono individuate le diverse unità produttive autonome).

Nel caso in esame, una volta escluso che l'atto notarile sopra richiamato avesse per oggetto l'intera organizzazione e l'intero rapporto giuslavoristico, consegue che il soggetto apicale restava **unico titolare** degli adempimenti previsti in materia di sicurezza, **non delegabili** ai sensi dell'art. 17 citato.

Da questo consegue altresì – secondo la Cassazione – la necessità di annullare con rinvio la sentenza di assoluzione a fronte della circostanza per cui costui non aveva curato gli adempimenti che invece il suo ruolo avrebbe richiesto.

## Per gli integratori alimentari l'aliquota IVA dipende dalla classificazione doganale

Con la risposta a interpello n. [121](#) di ieri, 17 marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate ha affermato l'applicabilità dell'aliquota IVA del **10%**, ai sensi del n. 80) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72, per l'integratore alimentare, in capsule, di fermenti lattici vivi, in quanto ritenuto classificabile alla voce 21.06.90 (ex 2107) della Nomenclatura Combinata.

In tale documento, l'Agenzia premette che gli **integratori alimentari** non sono prodotti che di per sé beneficiano dell'aliquota IVA ridotta, poiché non risultano espressamente richiamati in alcuna delle parti della Tabella A allegata al DPR [633/72](#); l'eventuale applicazione della stessa è riconosciuta caso per caso, sulla base del parere tecnico espresso dall'Agenzia delle Dogane e dei monopoli, che ne analizza la composizione.

Richiamando i precedenti chiarimenti di prassi (cfr., tra le

tante, le risoluzioni nn. [153/2005](#), [290/2008](#) e [383/2008](#), nonché le risposte a interpello nn. [269/2020](#) e [270/2020](#)), l'Amministrazione finanziaria ribadisce, pertanto, che l'aliquota IVA del 10% per diverse tipologie di integratori alimentari discende dal fatto che l'Agenzia delle Dogane e dei monopoli ha classificato tali prodotti nella voce **21.06** della Tariffa doganale e, in particolare, nella sottovoce **21.06.90** ("Preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove"); per l'effetto, gli stessi sono risultati riconducibili al n. 80) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72.

In virtù di tale classificazione alla voce 21.06.90 (ex 2107), l'aliquota del 10% è stata riconosciuta anche nel caso in esame, con riferimento all'integratore alimentare, in capsule, di **fermenti lattici** vivi per favorire l'equilibrio della flora intestinale e le funzioni digestive.

## Nuove annotazioni per la rettifica delle rendite immobiliari

Con la circolare n. 7, pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti sulla **procedura "DOCFA"** di cui al DM del Ministero delle Finanze n. [701/94](#), che consente al contribuente di formulare una proposta di rendita per le unità immobiliari oggetto di dichiarazione in catasto fino a che l'ufficio non provveda, "entro dodici mesi dalla data di presentazione delle dichiarazioni", alla determinazione della rendita catastale definitiva.

In primo luogo, la circolare ha ribadito, conformemente all'orientamento giurisprudenziale e di prassi consolidato (tra le altre, circ. Agenzia del Territorio n. [7/2005](#) e Cass. n. 34246/2019), che il termine di dodici mesi previsto dall'art. 1 comma 3 del DM 701/94 ha carattere **ordinatorio e non perentorio**, dunque il decorso del termine di un anno previsto per la determinazione della rendita catastale definitiva non comporta la decadenza per l'amministrazione dal potere di verifica.

In secondo luogo, il documento si è pronunciato sull'**efficacia** della notifica degli atti attributivi o modificativi delle ren-

dite catastali di cui all'[art. 74](#) del L. 342/2000 e, in particolare, sulla utilizzabilità, a fini impositivi, della rendita attribuita o modificata con riferimento ai periodi anteriori la notifica dell'atto attributivo o modificativo.

Posto che l'art. 74 comma 1 dispone che gli atti "attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione, a cura dell'ufficio del territorio competente, ai soggetti intestatari della partita", la circolare ha confermato l'**interpretazione** secondo cui l'efficacia della rendita modificata coincide con la data di notifica, ma ciò non esclude l'utilizzabilità della rendita medesima, una volta notificata, anche per annualità d'imposta sospese, ovvero sia suscettibili di accertamento e/o di liquidazione e/o di rimborso (Cass. SS.UU. n. [3160/2011](#)).

In considerazione di quanto sopra, l'Agenzia ha promosso alcune semplificazioni delle annotazioni in uso, relative all'applicazione dell'art. 1 comma 3 del DM 701/94, in relazione alle fattispecie ricorrenti.

## Costruzione dell'impianto di trattamento rifiuti liquidi extra-fognari con aliquota IVA del 10%

La realizzazione, mediante un intervento di costruzione e ristrutturazione edilizia, di un impianto di trattamento di rifiuti liquidi extra-fognari può fruire dell'aliquota IVA agevolata del 10% (ai sensi dei numeri 127-septies e 127-quaterdecies della Tabella A, parte III, allegata al DPR [633/72](#)), nel caso in cui il suddetto impianto rientri tra le **opere di urbanizzazione secondaria**.

È questo uno dei chiarimenti contenuti nella risposta a interpello n. [122](#), pubblicata ieri dall'Agenzia delle Entrate.

Ai sensi dell'[art. 44](#) della L. 865/71 (che ha integrato l'[art. 4](#) della L. 847/64) costituiscono opere di urbanizzazione secon-

daria, tra le altre, le "**attrezzature sanitarie**", nel cui ambito sono comprese, ai sensi dell'art. 266 del "Codice dell'ambiente" (DLgs. [152/2006](#)), "le opere, le costruzioni e gli impianti destinati allo smaltimento, al riciclaggio o alla distruzione dei rifiuti urbani, speciali, pericolosi, solidi e liquidi". La realizzazione di un impianto che presenti tali caratteristiche potrà, dunque, godere dell'aliquota agevolata. Va tuttavia sottolineato come la qualificazione di "opera di urbanizzazione" spetti agli organi competenti in tema di classificazioni urbanistiche (risposta a interpello n. [229/2021](#)).

L'Amministrazione finanziaria ritiene che anche le attività

poste in essere per il **trattamento** dei rifiuti gestiti all'interno del suddetto impianto possano beneficiare dell'aliquota IVA del 10% (n. 127-*sexiesdecies* della Tabella A, parte III, allegata al DPR [633/72](#)), purché siano riconducibili alle prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo di rifiuti urbani e speciali, così come definite dal citato "Codice dell'ambiente".

Ai servizi di manutenzione ordinaria e straordinaria degli impianti di trattamento dei rifiuti, sarà, infine, applicabile l'aliquota agevolata solo nel caso in cui possa esserne riscontrata l'**accessorietà** rispetto alla gestione dell'impianto ex [art. 12](#) del DPR 633/72.

## Aggiornate le modalità di erogazione della "Nuova Sabatini"

Il Ministero dello Sviluppo economico ha pubblicato ieri la circolare 17 marzo 2022 n. [696](#), che, aggiornando la circolare 15 febbraio 2017 n. [14036](#), fornisce le istruzioni operative relative alle modifiche introdotte dall'[art. 1](#) comma 48 della L. 30 dicembre 2021 n. 234 (legge di bilancio 2022) in relazione alle modalità di erogazione del contributo "**Nuova Sabatini**".

In particolare, la citata disposizione ha previsto il ripristino dell'erogazione in **più quote** annuali del contributo "Nuova Sabatini" di cui all'[art. 2](#) comma 4 del DL n. 69/2013 per le domande presentate dalle imprese alle banche dal 1° gennaio 2022.

Il contributo può essere erogato in un'unica soluzione, nei limiti delle risorse disponibili, soltanto in relazione alle domande connesse a finanziamenti di importi non superiori a **200.000 euro**.

Il Ministero evidenzia che con il suddetto provvedimento direttoriale è stato altresì **soppresso** l'allegato 8 alla circolare 15 febbraio 2017. Pertanto, dalla data di pubblicazione del provvedimento stesso, per le richieste di erogazione della prima quota o della quota unica di contributo concesso a fronte della realizzazione di **investimenti 4.0**, nel caso in cui gli stessi riguardino l'acquisto o l'acquisizione in leasing di beni materiali previsti nella prima sezione dell'allegato 6/A, le imprese non saranno più tenute alla trasmissione di apposito allegato relativo alla dichiarazione di interconnessione e integrazione dei beni agevolati, ma potranno attestare le medesime caratteristiche dei beni direttamente nella richiesta unica di erogazione (modulo RU) secondo le modalità previste al § 13.4 della circolare 15 febbraio 2017 n. 14036.

## L'attività di valorizzazione degli immobili può essere separata dalle altre ai fini IVA

Ai fini IVA, un soggetto passivo può **separare** l'attività di sviluppo e riqualificazione di immobili propri, rispetto alle altre attività di cessione e locazione immobiliare esercitate. Si tratta del principale chiarimento fornito dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. [123](#) pubblicata ieri, 17 marzo 2022.

Il caso esaminato riguarda una società di gestione di un fondo di investimento immobiliare che, per conto di tale fondo, ha sottoscritto un **contratto preliminare** per l'acquisto di un portafoglio immobiliare.

Nell'istanza di interpello la società ha chiesto se, ai sensi dell'[art. 36](#) comma 3 del DPR 633/72, è possibile applicare separatamente l'IVA con riguardo all'attività di valorizzazione che interessa gli immobili (identificati catastalmente come

F/4) oggetto di interventi di riqualificazione e ristrutturazione, rispetto all'ordinaria attività di gestione del fondo.

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in senso **favorevole**, assumendo che le predette attività presentino "elementi di uniformità e omogeneità nelle loro caratteristiche essenziali tali da poter essere considerate distinte e autonome".

In merito agli immobili oggetto di interventi di riqualificazione e ristrutturazione, per i quali è prevista la possibilità che siano locati prima della cessione, è stato precisato che, in linea di principio, gli stessi dovranno essere imputati a ciascuna delle diverse attività separate, in base a criteri oggettivi, coerenti con la classificazione catastale di detti immobili e con il loro "utilizzo" nell'ambito di ciascuna delle predette attività.

## Mancata riscossione di crediti tramite fittizia compensazione rilevante come bancarotta

La Cassazione, nella sentenza n. [8960/2022](#), ha stabilito che, in materia di **bancarotta fraudolenta patrimoniale**, il depauperamento apprezzabile ai fini della configurazione del reato va inteso come riferito a una nozione giuridica di patrimonio in senso lato, comprensivo, cioè, non solo dei beni materiali ma anche di **entità immateriali**, fra cui rientrano anche le ra-

gioni di credito che avrebbero dovuto concorrere alla formazione dell'attivo del compendio patrimoniale.

Sicché integra il reato di bancarotta fraudolenta patrimoniale anche la **mancata riscossione di un credito**, seppure tramite compensazione.

Chiaramente, peraltro, la mancata riscossione di un credito

derivante dalla compensazione di esso con debiti vantati nei confronti della fallita integra la fattispecie di bancarotta per distrazione a condizione che sia accertata l'**inesistenza del**

**cespite passivo** con il quale il credito è stato compensato, ossia che risulti l'inesistenza di una reale obbligazione a carico della fallita giustificativa della compensazione.

## Niente regime agevolato se il lavoratore distaccato rientra alle stesse condizioni contrattuali

Con risposta a interpello n. [119](#) di ieri, l'Agenzia delle Entrate torna sul tema dell'accesso al regime degli impatriati di cui all'[art. 16](#) del DLgs. 147/2015 a seguito del **distacco all'estero**.

Nel caso di specie, si trattava di un dipendente assunto, in qualità di dirigente, quale responsabile della filiale americana sita in New York, con **contestuale** distacco all'estero (ancora in corso al momento della presentazione dell'istanza).

Richiamando la circ. n. [33/2020](#) (§ 7.1), l'Agenzia chiarisce che nell'ipotesi di distacco all'estero con successivo rientro in Italia, il beneficio non spetta in presenza del medesimo contratto presso il medesimo datore di lavoro.

Tale preclusione sussiste anche qualora, come nel caso prospettato, il distacco all'estero sia stato disposto contestualmente all'assunzione del lavoratore.

Nel caso di specie, dalla documentazione integrativa risultava che, al rientro in Italia del dipendente, il rapporto di lavoro verrebbe regolato dal medesimo contratto stipulato al momento dell'assunzione e che il rientro avverrebbe presso il **medesimo datore di lavoro** che aveva assunto il lavoratore.

La riscontrata continuità delle originarie condizioni contrattuali in essere al momento dell'espatrio **preclude** quindi, ad avviso dell'Agenzia, l'accesso al regime agevolato.