

Giovedì 31 marzo 2022

IL CASO DEL GIORNO

Affidamento anticipato delle somme senza notizia al contribuente

/ Alfio CISSELLO

Quando gli importi vengono iscritti nei **ruoli straordinari** (artt. 11 e 15-*bis* del DPR 602/73) le intere somme a titolo di imposta, sanzioni e interessi sono escusse quand'anche venga presentato ricorso, in quanto non opera la riscossione frazionata. Ciò presuppone il [...]

PAGINA 2

IL PUNTO PROCEDURE CONCORSUALI

Rischio conflitto di interessi per l'unico compenso tra più curatori

/ Antonio NICOTRA

Nell'ipotesi in cui si siano succeduti due curatori nella procedura fallimentare, il professionista cessato dalla carica, che intenda impugnare l'unico provvedimento di liquidazione del compenso [...]

PAGINA 12

CONTABILITÀ

Ammortamenti sospesi ad ampio raggio

Il regime derogatorio è esteso agli esercizi 2021 e 2022 senza alcuna limitazione

/ Silvia LATORRACA

La L. 25/2022, di conversione del DL 4/2022 (c.d. "Sostegni-*ter*"), ha confermato la proroga agli esercizi 2021 e 2022 della disciplina della sospensione degli ammortamenti di cui all'art. 60 comma 7-*bis* ss. del DL 104/2020 (conv. L. 126/2020).

La norma è stata inizialmente introdotta, nell'ambito delle misure volte al sostegno delle imprese e al rilancio dell'economia **in conseguenza all'emergenza** epidemiologica da COVID-19, in relazione all'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.

A tal riguardo, pare utile evidenziare che, secondo il documento interpretativo OIC 9 e la circ. Assonime n. 2/2021, la società poteva avvalersi della deroga nel 2020 per ridurre l'effetto economico negativo derivante dalla **chiusura parziale** degli stabilimenti di produzione avvenuta a causa della pandemia (determinando, quindi, l'aliquota di ammortamento in proporzione ai mesi di apertura) oppure per ridurre la per-

dita o non incorrere in una perdita operativa registrata per effetto della pandemia (fissando, in questo caso, l'aliquota di ammortamento a zero). Secondo la dottrina, il ricorso al regime derogatorio non trovava, invece, giustificazione laddove la pandemia avesse inciso **positivamente** sull'operatività dell'impresa, come per i soggetti operanti in settori che avevano registrato un incremento della produzione o del fatturato (es. presidi medici o prodotti disinfettanti).

Ciò detto, la norma è stata successivamente estesa, "in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla **pandemia** da SARS-COV-2", all'esercizio successivo a quello in corso al 15 agosto 2020 e, quindi, per i soggetti "solari", in relazione ai bilanci 2021:

- dapprima, dall'art. 1 comma 711 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022). In questo caso, la proroga era prevista "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";
- poi, dall'art. 3 [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Per il sismabonus acquisti al 110% stipula dei rogiti entro fine giugno

Prorogata la procedura semplificata per lo smart working

Non imponibile il rimborso del tampone se imposto da protocolli di sicurezza

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

FISCO

L'interruzione del sito delle Entrate stoppa anche la fatturazione

/ Luca BILANCINI e Emanuele GRECO

Nella giornata di ieri, il sito internet dell'Agenzia delle Entrate è stato oggetto di una lunga **interruzione del servizio**, dovuta a problemi tecnici. Il disservizio ha [...]

PAGINA 4

Affidamento anticipato delle somme senza notizia al contribuente

La mancata nota di presa in carico si presta a censure di incostituzionalità

/ Alfio CISSELLO

Quando gli importi vengono iscritti nei **ruoli straordinari** (artt. 11 e 15-bis del DPR 602/73) le intere somme a titolo di imposta, sanzioni e interessi sono escusse quand'anche venga presentato ricorso, in quanto non opera la riscossione frazionata.

Ciò presuppone il fondato pericolo per la riscossione, quindi ad esempio lo stato di liquidazione, il **fallimento** o la prova circa la celere dismissione del patrimonio aziendale.

Un meccanismo simile è previsto anche nel sistema degli accertamenti esecutivi, laddove l'art. 29 comma 1 lett. c) del DL 78/2010 prevede: "in presenza di **fondato pericolo** per il positivo esito della riscossione, decorsi sessanta giorni dalla notifica degli atti di cui alla lettera a), la riscossione delle somme in essi indicate, nel loro ammontare integrale comprensivo di interessi e sanzioni, può essere affidata in carico agli agenti della riscossione anche prima dei termini previsti alle lettere a) e b)".

Del pari, tutto il carico può essere escusso, con due particolarità:

- non bisogna attendere, per trasmettere il credito ad **Agenzia delle Entrate-Riscossione**, il decorso dei trenta giorni dallo spirare del termine per il ricorso;
- quando il carico è affidato, non opera, per gli accertamenti non definitivi, la sospensione dei 180 giorni prima di poter procedere con l'espropriazione forzata.

Rimane fermo che l'affidamento degli importi in riscossione non può avvenire prima che spiri il **termine per il ricorso** (comprensivo eventualmente della sospensione feriale), in quanto in detto lasso temporale il contribuente non è in mora.

L'art. 29 comma 1 lett. c) del DL 78/2010 stabilisce che, se c'è fondato pericolo per la riscossione, non viene inviata **l'informativa** che l'Agente della riscossione deve dare al contribuente per notificarlo dell'avvenuta ricezione degli importi.

Questa è una deroga rispetto alla disciplina generale, in quanto non appena riceve gli importi l'Agenzia delle Entrate-Riscossione deve notificare di ciò il contribuente, in modo che questi, se ritiene, possa chiedere la **dilazione** ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/73.

Non si vede la ragione per cui, in caso di fondato pericolo per la riscossione, non ci debba essere l'informazione al debitore.

Se c'è pericolo per la riscossione, l'Agente della riscossione ben potrebbe notificare la presa in carico e, subito dopo o addirittura simultaneamente, la comunicazione di ipoteca o il pignoramento.

Rimane il termine per il ricorso

Inibire l'informativa significa procrastinare indebitamente la possibilità di domandare la dilazione delle somme, in quanto il contribuente risulta essere ignaro di tale possibilità.

Per questa ragione, il predetto comma 1 lett. c) si presta a **censure di incostituzionalità**.

Non bisogna peraltro dimenticare che, solo da quando il debitore ha contezza che le somme sono state affidate, può sapere di non poter compensare visto il divieto dell'art. 31 del DL 78/2010, per non parlare del **blocco dei pagamenti** delle pubbliche amministrazioni ex art. 48-bis del DPR 602/73.

Ammortamenti sospesi ad ampio raggio

Il regime derogatorio è esteso agli esercizi 2021 e 2022 senza alcuna limitazione

/ **Silvia LATORRACA**

La L. [25/2022](#), di conversione del DL [4/2022](#) (c.d. "Sostegni-ter"), ha confermato la proroga agli esercizi 2021 e 2022 della disciplina della sospensione degli ammortamenti di cui all'[art. 60](#) comma 7-bis ss. del DL 104/2020 (conv. L. [126/2020](#)).

La norma è stata inizialmente introdotta, nell'ambito delle misure volte al sostegno delle imprese e al rilancio dell'economia **in conseguenza all'emergenza** epidemiologica da COVID-19, in relazione all'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.

A tal riguardo, pare utile evidenziare che, secondo il documento interpretativo OIC [9](#) e la circ. Assonime n. 2/2021, la società poteva avvalersi della deroga nel 2020 per ridurre l'effetto economico negativo derivante dalla **chiusura parziale** degli stabilimenti di produzione avvenuta a causa della pandemia (determinando, quindi, l'aliquota di ammortamento in proporzione ai mesi di apertura) oppure per ridurre la perdita o non incorrere in una perdita operativa registrata per effetto della pandemia (fissando, in questo caso, l'aliquota di ammortamento a zero).

Secondo la dottrina, il ricorso al regime derogatorio non trovava, invece, giustificazione laddove la pandemia avesse inciso **positivamente** sull'operatività dell'impresa, come per i soggetti operanti in settori che avevano registrato un incremento della produzione o del fatturato (es. presidi medici o prodotti disinfettanti).

Ciò detto, la norma è stata successivamente estesa, "in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla **pandemia** da SARS-COV-2", all'esercizio successivo a quello in corso al 15 agosto 2020 e, quindi, per i soggetti "solari", in relazione ai bilanci 2021:

- dapprima, dall'[art. 1](#) comma 711 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022). In questo caso, la proroga era prevista "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";

- poi, dall'[art. 3](#) comma 5-*quiquiesdecies* del DL 228/2021 (c.d. "Milleproroghe") conv. L. [15/2022](#), **senza alcuna limitazione** in relazione all'ambito applicativo della proroga.

Per effetto di tale ultimo intervento, l'adozione del regime derogatorio sembrava possibile, nel 2021, per tutti i soggetti che se ne erano avvalsi nel 2020, a prescindere dal fatto che la sospensione fosse stata **totale o parziale** e a prescindere dal fatto che la stessa avesse interessato tutte le immobilizzazioni oppure soltanto alcune.

Non sembrava, invece, coerente con l'andamento dell'economia a seguito della diffusione della pandemia (nel 2021 si è registrato un tendenziale miglioramento della situazione economica e la chiusura delle attività imprenditoriali è rimasta limitata ad alcuni settori produttivi) e con la *ratio* della norma (che, come detto, si qualificava come **misura agevolativa** in favore delle imprese colpite dalla pandemia), nonostante la mancanza di condizioni nel DL [228/2021](#), la sospensione, nel 2021, da parte dei soggetti che nel 2020 avevano calcolato l'ammortamento secondo le disposizioni ordinarie del codice civile e dei principi contabili nazionali perché i risultati erano positivi e superiori a quelli pre-pandemici.

In tale ipotesi, un eventuale **peggioramento** dei risultati nel 2021 non sembrava poter essere determinato dalla pandemia, ma da ragioni "interne" all'impresa, le quali non sembravano consentire la deroga alle ordinarie regole dell'ammortamento.

L'[art. 5-bis](#) del DL 4/2022 convertito modifica, ora, nuovamente la disposizione in esame, stabilendo che la stessa si applica negli esercizi in corso al 31 dicembre 2021 e al 31 dicembre 2022 e, quindi, per i soggetti "solari", nei bilanci 2021 e 2022.

Anche in questo caso, non sono previste limitazioni in ordine all'ambito di applicazione della proroga.

Peraltro, l'estensione **non** risulta **più collegata** (almeno testualmente) agli effetti della pandemia.

Tale aspetto potrebbe indurre a ritenere applicabile la sospensione, nei bilanci 2021 e 2022, non solo da parte dei soggetti che se ne sono avvalsi (in modo totale o parziale) nel 2020, ma anche da parte dei soggetti che non se ne sono avvalsi in precedenza.

Potrebbe essere il caso, ad esempio, in specie per quanto attiene al 2022, delle imprese che subiscono gli effetti del **conflitto in Ucraina** e delle conseguenti sanzioni imposte alla Russia oppure delle imprese costrette a rallentare la produzione a causa dell'incremento dei prezzi delle fonti energetiche o delle difficoltà di approvvigionamento di materie prime o semilavorati.

L'interruzione del sito delle Entrate stoppa anche la fatturazione

Il blocco ha riguardato il portale "Fatture e corrispettivi", creando problemi per i soggetti il cui termine di emissione della fattura elettronica scadeva ieri

/ Luca BILANCINI e Emanuele GRECO

Nella giornata di ieri, il sito internet dell'Agenzia delle Entrate è stato oggetto di una lunga **interruzione del servizio**, dovuta a problemi tecnici. Il disservizio ha riguardato anche i siti del Dipartimento delle Finanze e della Ragioneria generale dello Stato, nonché quelli dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, dell'Agenzia delle Dogane e dei monopoli e di SOGEI. Al momento della chiusura del quotidiano, non sembrano essersi ancora risolti i problemi per i siti di Agenzia delle Entrate, Ragioneria dello Stato e SOGEI.

Nell'ambito dei servizi forniti dall'Agenzia delle Entrate rientra, tra l'altro, anche il portale "**Fatture e corrispettivi**", mediante il quale i soggetti passivi IVA hanno la possibilità di emettere le fatture in formato elettronico via Sistema di interscambio, ai sensi dell'[art. 1](#) comma 3 del DLgs. 127/2015, nonché memorizzare elettronicamente i corrispettivi e trasmetterli telematicamente, ai sensi dell'[art. 2](#) comma 1 del DLgs. 127/2015.

Il protrarsi dell'interruzione del servizio assume contorni particolarmente delicati per i soggetti il cui termine di **emissione della fattura elettronica** scadeva nella giornata di ieri.

In base a quanto disposto dall'[art. 21](#) del DPR 633/72:

- la fattura "**immediata**" deve essere emessa entro dodici giorni dalla data di effettuazione determinata ai sensi dell'[art. 6](#) del DPR 633/72 (comma 4 primo periodo);
- la fattura "**differita**", relativa a cessioni di beni o a prestazioni di servizi, "effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto", è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime (comma 4 lett. a);
- la fattura "**super differita**", relativa alle cessioni di beni "effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente", è emessa entro il mese successivo a quello di consegna o spedizione dei beni (comma 4 lett. b);
- la fattura relativa a prestazioni di **servizi** rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro Ue, non soggette a IVA ex [art. 7-ter](#) del DPR 633/72, è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (comma 4 lett. c);
- la fattura relativa alle prestazioni di servizi generiche rese da un soggetto passivo non stabilito nel terri-

torio dello Stato a un operatore nazionale o relativa a servizi diversi da quelli di cui agli [artt. 7-quater](#) e [7-quinquies](#) resi da un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato a un operatore non stabilito, è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui è effettuata l'operazione (comma 4 lett. d).

A titolo meramente esemplificativo, un professionista che si avvale del portale "Fatture e Corrispettivi" e che abbia incassato un compenso dal proprio cliente in data **18 marzo** 2022, avrebbe dovuto redigere ed emettere (cioè trasmettere) la fattura entro la giornata di ieri (**dodici giorni** dalla data di effettuazione dell'operazione ex [art. 6](#) comma 3 del DPR 633/72). Qualora avesse atteso sino all'ultimo giorno utile si sarebbe trovato, a causa del guasto occorso al portale dell'Agenzia delle Entrate, a non potere adempiere entro i termini stabiliti dal citato art. 21. Si sarebbe, in tal caso, inevitabilmente in presenza di una **tardiva fatturazione**, sanzionata ex [art. 6](#) del DLgs. 471/97.

Analoghe considerazioni potrebbero valere per i commercianti al minuto che utilizzano la procedura web per la creazione del documento commerciale.

Con un comunicato pubblicato sul sito rinvenibile sul sito FiscoOggi.it, l'Agenzia delle Entrate e il partner tecnologico SOGEI precisano che il disservizio "non ha in alcun modo interessato la sicurezza dei dati sensibili".

Vi sarebbe, dunque, un'indiretta conferma, tra l'altro, della **corretta conservazione** dei dati relativi alle fatture elettroniche transitate via SdI, così come delle informazioni relative alla precompilazione delle dichiarazioni.

Le eventuali problematiche che dovessero sorgere dal "rallentamento" dei termini di fatturazione, causate dalle interruzioni dei servizi dell'Agenzia, potrebbero essere superate dalla stessa Amministrazione finanziaria, consentendo un **allungamento** dei suddetti **termini**.

Si tratta di una soluzione che, *mutatis mutandis*, era già stata adottata nel 2017, allorché, con un [comunicato stampa](#) del 1° marzo, era stati concessi tre giorni supplementari per l'invio delle dichiarazioni IVA, in ragione dei temporanei rallentamenti nella rete di trasmissione verificatisi il 28 febbraio 2017 (termine di invio dei modelli IVA relativi all'anno d'imposta 2016).

Per il sismabonus acquisti al 110% stipula dei rogiti entro fine giugno

Ministero dell'Economia e delle finanze allineato alle indicazioni dell'Agenzia delle Entrate

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

Assodato che, per potersi avvalere del **sismabonus acquisti** nella misura superbbonus 110%, ai sensi del comma 4 dell'[art. 119](#) del DL 34/2020, il termine ultimo della finestra agevolata è quello del **30 giugno 2022** (trascorso il quale il sismabonus acquisti può continuare a essere maturato sino al 31 dicembre 2024, ma nelle ordinarie misure del 75% o 85%, di cui al comma 1-*septies* dell'[art. 16](#) del DL 63/2013), si moltiplicano gli interrogativi su cosa la **norma** impone che debba avvenire entro tale termine, ai fini della spettanza del sismabonus acquisti nella misura superbbonus 110%.

Sul punto, la risposta del MEF, in Commissione Finanze della Camera, all'interrogazione n. [5-07778](#), afferma che "come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con numerosi documenti di prassi [...] affinché gli acquirenti persone fisiche delle unità immobiliari possano beneficiare del Superbonus per l'acquisto di case antisismiche [...] è necessario, tra l'altro, che l'**atto di acquisto** relativo agli immobili oggetto dei lavori sia **stipulato** entro il predetto termine di vigenza" (ossia, per avere il 110%, entro il 30 giugno 2022).

È chiaro che, se è necessario stipulare il **rogito** definitivo entro il 30 giugno 2022, a maggior ragione, entro il medesimo termine, dovranno essere stati **ultimati** non soltanto i lavori strutturali di riduzione del rischio sismico, ma anche i lavori di finitura delle singole unità immobiliari (quanto meno quelle oggetto dei relativi rogiti), con conseguente presentazione della comunicazione di fine lavori e agibilità di cui all'[art. 24](#) del DPR 380/2001 (quanto meno nella versione "parziale" di cui al comma 4), posto che altrimenti il rogito definitivo di compravendita, relativamente a quelle unità immobiliari, non è nemmeno stipulabile.

In verità, alla linea interpretativa consolidata nella prassi dell'Agenzia delle Entrate, il MEF, con la sua risposta all'interrogazione parlamentare, nulla toglie e nulla aggiunge; ciò nonostante non riteniamo di poterla condividere.

Ciò che deve indubitabilmente avvenire entro il termine finale della finestra agevolata (sia esso il 30 giugno 2022 per il 110%, oppure il 31 dicembre 2024 per il 75-85%) è l'**ultimazione** dei lavori di riduzione del rischio sismico e il **sostenimento** delle **spese** agevolate (che, nel caso del sismabonus acquisti, sono quelle sostenute dall'acquirente per l'acquisto della singola unità immobiliare, anziché quelle sostenute dall'impresa cedente per l'esecuzione degli interventi).

Quando l'**acquirente** è un'**impresa** (ipotesi che, peraltro, può riguardare l'applicazione del sismabonus acquisti nelle misure ordinarie del 75-85%, ma non nella misu-

ra superbbonus 110%), non vi è del pari dubbio che l'applicazione del principio di competenza comporti la corrispondenza del momento di sostenimento della spesa con quello della stipula del rogito (o, se successivo, del passaggio della proprietà del bene), rendendo conseguentemente inevitabile che anche detta stipula avvenga entro il termine finale della finestra agevolata.

Quando però l'**acquirente** è una **persona fisica**, l'applicazione del principio di cassa guarda al momento in cui sono state finanziariamente pagate le spese, le quali possono avvenire sulla base di un contratto preliminare di acquisto (la stessa prassi dell'Agenzia delle Entrate ha più volte riconosciuto che tali spese possano consentire la maturazione del bonus in capo all'acquirente, nelle more della stipula del rogito definitivo di compravendita, purché i lavori a monte sull'edificio siano stati ultimati e il contratto preliminare sia stato registrato).

Senz'altro necessario che gli interventi siano stati ultimati

Entro il termine finale della finestra agevolata (sia esso il 30 giugno 2022 per il 110% oppure il 31 dicembre 2024 per il 75-85%), è dunque senz'altro **necessario** che gli interventi di riduzione del rischio sismico siano stati ultimati, che ciò consti dalle apposite attestazioni consuntive che devono essere rilasciate dal direttore dei lavori (su modello conforme all'allegato [B-1](#) del DM 58/2017) e dal collaudatore statico (su modello conforme all'allegato [B-2](#) del DM 58/2017) e che l'acquirente persona fisica abbia sostenuto le spese per l'acquisto, corrispondendole all'impresa cedente.

Per il resto, la stipula del **rogito** definitivo di compravendita dovrà certamente avvenire entro un preciso termine, ma tale termine, ai sensi del comma 1-*septies* dell'[art. 16](#) del DL 63/2013 è quello di **30 mesi** a decorrere dalla data di ultimazione degli interventi di riduzione del rischio sismico (quale risultante dalle attestazioni consuntive precedentemente richiamate), non altro.

Purtroppo, stante la costante prassi dell'Agenzia delle Entrate, l'applicazione della norma in questi termini espone, in caso di controllo, alla quasi certezza di dover dimostrare in sede **contenziosa** (con l'inevitabile alea che ciò comporta in assenza di precedenti giurisprudenziali sul punto) la natura immotivatamente restrittiva della lettura che ne danno gli uffici.

Prorogata la procedura semplificata per lo smart working

Sarà utilizzabile fino al 30 giugno; il 1° aprile termina invece il diritto al lavoro agile per i lavoratori fragili

/ REDAZIONE

Con le [Faq](#) pubblicate ieri sul proprio sito, il Ministero del Lavoro ha chiarito che, come previsto dall'[art. 10](#) comma 2 del DL 24 marzo 2022 n. 24, fino al **30 giugno 2022** sarà possibile utilizzare la procedura semplificata di comunicazione dello smart working già in uso alle aziende (si veda "[Smart working semplificato fino al 30 giugno 2022](#)" del 21 marzo 2022).

Inoltre, conferma il Ministero, nella comunicazione "massiva" semplificata adottata per la situazione emergenziale, i datori di lavoro del settore privato devono indicare la fine del periodo di svolgimento della prestazione in modalità smart working. Nel caso di comunicazioni già inviate, ciò può essere eseguito modificando lo stesso file utilizzato per la comunicazione "massiva" semplificata, qualora fosse stata utilizzata tale modalità di comunicazione, oppure procedendo con una comunicazione massiva o singola di modifica, qualora fosse stata utilizzata la procedura già disponibile prima dell'insorgere della pandemia.

L'estensione del regime semplificato dovrebbe essere finalizzato a "traghetare" le aziende da uno smart working di emergenza a una disciplina del lavoro agile più allineata alle previsioni del [Protocollo](#) sullo smart working del 7 dicembre 2021, tenuto conto che per l'estate il Governo potrebbe aver già approvato un Testo unificato che ridisegni la L. [81/2017](#); la Commissione Lavoro della Camera ha infatti definito il testo

base del provvedimento, che potrebbe andare in Aula entro il mese di maggio.

Da domani, 1° aprile 2022, invece, i **lavoratori fragili** perderanno il diritto a svolgere "di norma" la prestazione lavorativa in smart working, anche attraverso l'adibizione a diversa mansione ricompresa nella medesima categoria o area di inquadramento, come definite dai contratti collettivi vigenti, come previsto dall'[art. 26](#) comma 2-*bis* del DL 18/2020. Per tali lavoratori, infatti, non è stata confermata la proroga al 30 giugno 2022 inizialmente inserita in una prima bozza del DL 24/2022 (si veda "[Allentamento delle restrizioni sul green pass dal 1° aprile](#)" del 18 marzo 2022).

In scadenza anche il diritto allo smart working per chi ha figli con disabilità

In scadenza anche il diritto allo smart working per i genitori lavoratori privati con almeno un figlio affetto da **disabilità** o con bisogni educativi speciali che, ai sensi dell'[art. 5-ter](#) del DL 1/2022 convertito, fino al termine dello stato di emergenza hanno diritto a svolgere la prestazione di lavoro in smart working anche in assenza degli accordi individuali, a condizione che nel nucleo familiare non vi sia altro genitore non lavoratore e che l'attività lavorativa non richieda necessariamente la presenza fisica.

Non imponibile il rimborso del tampone se imposto da protocolli di sicurezza

Il costo rientra tra le spese sostenute nell'esclusivo interesse del datore di lavoro

/ Daniele SILVESTRO

Il rimborso riconosciuto dal datore di lavoro al proprio dipendente relativo alle spese sostenute per effettuare un tampone COVID-19, imposto – nel caso di specie – da un Protocollo della Presidenza del Consiglio dei Ministri, **non** costituisce **reddito imponibile** ai fini IRPEF per il lavoratore, in quanto tale spesa rientra tra quelle sostenute nell'**esclusivo interesse** del datore.

Lo ha precisato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 160 pubblicata ieri, mediante la quale ha fornito altresì istruzioni agli stessi lavoratori nell'ipotesi in cui presentino la dichiarazione dei redditi precompilata.

Nella fattispecie esaminata, l'istante (Università) ha espletato nel mese di maggio 2021 due procedure concorsuali, individuando – quali membri delle commissioni esaminatrici – anche **propri dipendenti**. Per lo svolgimento delle prove di esame sono state applicate le disposizioni contenute all'interno del "Protocollo per lo svolgimento dei concorsi pubblici" emanato dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento della Funzione pubblica in data 15 aprile 2021.

In particolare, il citato Protocollo disciplina le modalità di organizzazione e gestione delle prove selettive delle procedure concorsuali pubbliche al fine di consentirne lo svolgimento in presenza in condizioni di sicurezza rispetto al rischio di contagio da COVID-19, prevedendo l'**obbligo** per il personale addetto alle varie attività concorsuali, e per i membri delle commissioni esaminatrici, di effettuare un **test antigenico** rapido o molecolare (mediante tampone oro-faringeo) presso una struttura pubblica o privata accreditata/autorizzata, in data non antecedente a 48 ore dalla data di svolgimento delle prove.

Considerato che il tampone COVID-19 è stato imposto dal Protocollo, l'Università ha deciso di **rimborsare** la spesa sostenuta per l'effettuazione del test ai propri dipendenti, i quali – ai fini del rimborso – avrebbero dovuto solamente presentare la **documentazione** in originale attestante la spesa (ovverossia, lo scontrino della farmacia o la fattura del centro medico).

Ciò premesso, l'Agenzia ricorda che, ai sensi dell'**art. 51** comma 1 del TUIR, il reddito di lavoro dipendente è costituito da **tutte le somme** e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro. La norma sancisce il c.d. principio di onnicomprensività del concetto di reddito di lavoro dipendente fiscalmente rilevante, in base al quale tutte

le somme che il datore di lavoro corrisponde al lavoratore, anche a titolo di rimborso spese, costituiscono per quest'ultimo **reddito di lavoro dipendente**, fatta eccezione per quanto previsto dall'**art. 51** commi 2 e ss. del TUIR.

Con riferimento ai rimborsi spese, con la circ. n. 326/97 (§ 2.1) è stato chiarito che in generale possono essere **esclusi** da imposizione quei rimborsi che riguardano spese, diverse da quelle sostenute per produrre il reddito, di competenza del datore di lavoro ma anticipate dal dipendente per snellezza operativa, come ad esempio per l'acquisto di beni strumentali di piccolo valore (carta della fotocopia o della stampante, ecc.). Inoltre, sempre con lo stesso documento di prassi – sottolinea l'Agenzia – è stato chiarito che i rimborsi effettuati dal datore di lavoro a fronte di **spese sanitarie** che danno diritto alla detrazione **ex art. 15** del TUIR, sostenute dal dipendente, devono essere soggetti a imposizione.

Successivamente è stato anche chiarito che (ris. Agenzia delle Entrate n. 178/2003):

- non concorrono alla formazione della base imponibile le somme che non costituiscono un **arricchimento** per il lavoratore (ad esempio, gli indennizzi ricevuti a mero titolo di reintegrazione patrimoniale);
- non sono fiscalmente rilevanti, in capo al dipendente, le erogazioni effettuate per un **esclusivo interesse** del datore di lavoro.

Inoltre, sottolinea ancora l'Amministrazione finanziaria, ai fini della non imponibilità IRPEF del rimborso delle spese sostenute dal dipendente nell'esclusivo interesse del datore di lavoro – nell'ipotesi in cui il legislatore non abbia provveduto a indicare un criterio per la determinazione della quota esente – è necessario che queste siano individuate sulla base di **elementi oggettivi**, documentalmente accertabili (cfr. ris. Agenzia delle Entrate n. 74/2017).

Nella fattispecie oggetto di interpello, pertanto, trattandosi di spese sostenute dai dipendenti nell'interesse esclusivo dei datori di lavoro, il rimborso del costo del tampone COVID-19 **non è imponibile** ai fini IRPEF (fermo restando l'acquisizione della documentazione attestante la spesa).

In ultimo, considerato che il rimborso è esente ai fini IRPEF, il lavoratore:

- non potrà fruire della detrazione **ex art. 15** del TUIR;
- dovrà **modificare** il campo relativo alle spese mediche, riducendolo del relativo importo, nel caso in cui presenti una dichiarazione dei redditi precompilata.

Presunzione di prioritaria distribuzione degli utili prodotti fino al 2017 sempre valida

Tale disposizione opera indipendentemente da quanto indicato nella delibera di distribuzione degli utili

/ Salvatore SANNA

Con la risposta a interpello n. [163](#), pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta sull'applicazione del **regime transitorio** relativo ai dividendi su partecipazioni qualificate ex [art. 1](#) comma 1006 della L. 205/2017 e della presunzione di prioritaria distribuzione degli utili maturati fino al 2017 ex DM [26 maggio 2017](#).

Attualmente, gli utili rivenienti da partecipazioni qualificate (così come, da sempre, quelli derivanti dal possesso di partecipazioni non qualificate) sono assoggettati alla **ritenuta** a titolo d'imposta del 26%.

La disciplina transitoria della L. [205/2017](#) conserva però, per gli utili maturati sino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017, il previgente regime impositivo, facendoli concorrere parzialmente alla formazione del reddito imponibile del contribuente (nel limite del 40%, 49,72% o 58,14%, a seconda del periodo di formazione). Tale regime si applica a condizione che la delibera di distribuzione degli utili sia formalizzata entro il 31 dicembre 2022.

In sostanza, quindi, la norma transitoria dispone il mantenimento del **previgente regime** in materia di partecipazioni qualificate ai dividendi:

- che promanano da utili formati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017;
- la cui delibera sia intervenuta prima del **31 dicembre 2022**.

La concorrenza parziale al reddito IRPEF dei dividendi derivanti da partecipazioni qualificate che si applicava prima della riforma operata dalla L. 205/2017 risulta disciplinata dal DM 26 maggio 2017, il quale resta ancora valido in vigore della disciplina transitoria.

In particolare, il DM 26 maggio 2017 prevede, agli effetti della tassazione del soggetto partecipante, una presunzione in forza della quale gli utili distribuiti si presumono **prioritariamente formati**:

- con utili prodotti dalla società fino al 31 dicembre 2007 (imponibili per il 40%);
- poi con quelli formati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016 (imponibili per il 49,72%);
- e poi, con gli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 (imponibili per il 58,14%).

Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, tale presunzione ha l'obiettivo di assicurare un'**omogeneità di tassazione** in capo ai soci in relazione ai dividendi distribuiti (rispetto al livello impositivo degli utili in capo alla so-

cietà) che produce, pertanto, sul piano fiscale una "stratificazione" temporale degli utili conseguiti dalla società in ragione della diversa aliquota IRES applicata nel tempo.

Si afferma, quindi, che la presunzione di prioritaria distribuzione degli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, secondo l'ordine indicato sopra, "opera **indipendentemente** da quanto indicato nella delibera di distribuzione degli utili".

Secondo l'impostazione indicata dall'Agenzia delle Entrate, la presunzione in esame si applica in **ogni caso** dal punto di vista fiscale e non quando i dividendi distribuiti non risultino già "targati" dall'assemblea dei soci (organo sovrano nel disporre degli utili).

Tale interpretazione viene assunta nonostante la norma non escluda esplicitamente la volontà assembleare a differenza di un'altra importante presunzione fiscale, ossia quella della prioritaria distribuzione degli utili **rispetto alle riserve di capitale** ([art. 47](#) comma 1 del TUIR), la quale stabilisce la sua applicazione "indipendentemente dalla delibera assembleare".

Nulla cambia per le partecipazioni non qualificate

La risposta in commento analizza anche il caso di una compagine societaria in cui sono presenti soci titolari sia di partecipazioni qualificate sia di **partecipazioni non qualificate**.

In proposito, si rileva che sia nei DM [2 aprile 2008](#) e [26 maggio 2017](#), sia nelle rispettive relazioni di accompagnamento, non vi è alcun riferimento esplicito tale da considerare la disciplina in oggetto applicabile alle **sole** partecipazioni qualificate.

Pertanto, si ritiene che la presunzione di prioritaria distribuzione degli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 sia applicabile "qualunque sia la natura della partecipazione (**qualificata o non qualificata**) e del percettore degli utili, anche nei casi in cui l'applicazione della disposizione risulti influente sul trattamento impositivo dei dividendi perché sottoposti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta".

Si tratta quindi di una presunzione che opera, in ogni caso, in relazione agli utili ed al loro periodo di produzione e non in relazione al regime fiscale applicabile dai soggetti percettori.

Agevolato l'ingresso in Italia per lavoro di nomadi digitali e lavoratori da remoto

Smart workers stranieri e dipendenti da aziende straniere potranno richiedere il permesso di soggiorno per un anno senza ottenere il nulla osta

/ Caroline MACRÌ GIANOLI

La pandemia degli ultimi due anni, nel corso della quale si è affermato a livello globale il lavoro agile o **smart working**, ha imposto a livello internazionale il ripensamento dei modelli di organizzazione del lavoro.

In Italia, per lavoro agile si intende una modalità di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato, caratterizzato dall'assenza di vincoli orari o di luogo di lavoro e da un'organizzazione per fasi, cicli e obiettivi, resa possibile dall'utilizzo di strumentazioni che consentano di lavorare **da remoto** (ad esempio, pc portatili, tablet e smartphone). Prima della pandemia, tale modalità di lavoro era scarsamente utilizzata e per lo più applicata dalle grandi aziende e alla Pubblica Amministrazione, in accordo con i dipendenti e nel rispetto delle disposizioni contenute negli artt. da **18** a **24** della L. 81/2017.

Sino a oggi, il DLgs. **286/1998** (c.d. "Testo unico immigrazione") e le disposizioni di carattere fiscale e contributivo in materia di lavoro hanno fornito le linee guida per quei cittadini stranieri intenzionati a fissare il proprio domicilio in Italia esercitando la professione presso un datore di lavoro con sede nel territorio italiano, mentre termini e condizioni del lavoro a distanza di un dipendente non italiano residente in Italia seppur impiegato da un'**impresa estera** non erano contemplati nella normativa italiana.

Per quanto riguarda invece gli stranieri, fino a oggi i titoli di soggiorno disponibili per lavoro erano quelli relativi ai casi di lavoro subordinato o autonomo, ma sempre relativi a imprese **italiane** (permessi stagionali o per casi particolari come il distacco o carta blu per gli altamente qualificati, i casi di asilo/protezione umanitaria, oppure motivi familiari o di studio).

Qualora invece il datore di lavoro fosse basato in un altro Paese, **non** si creavano i **presupposti** sufficienti per concedere a un cittadino straniero la residenza legale e l'autorizzazione allo svolgimento di attività lavorativa in Italia. Pertanto, allo straniero che desiderasse installarsi in Italia, pur lavorando da remoto per un datore di lavoro non italiano, non era consentito trattenerlo sul nostro territorio, in quanto sarebbe insorto il conflitto tra la condizione di dipendente da ente o azienda non soggetti alla legislazione italiana e il titolo stesso del permesso di soggiorno accordato.

Con la conversione del DL **4/2022** (c.d. "Sostegni-ter") nella L. **25/2022**, il legislatore ha modificato tale quadro, introducendo all'**art. 27** del Testo Unico il comma **1-sexies**, dedicato all'ingresso in Italia per lavoro dei

nomadi digitali e dei lavoratori da remoto. L'obiettivo è quello di attirare **risorse qualificate** e di favorire l'attrattività del sistema Italia e la ripresa post COVID, attraverso il riconoscimento e la regolamentazione di queste forme di lavoro agile, ormai diffuse internazionalmente.

Per quanto attiene ai cittadini di un Paese terzo che svolgano attività lavorativa altamente qualificata attraverso l'utilizzo di strumenti tecnologici che consentono il lavoro da remoto, in via autonoma o per un'impresa anche non residente nel territorio dello Stato italiano, si stabilisce che nel caso in cui svolgano l'attività in Italia, non è richiesto il **nulla osta** al lavoro e che il permesso di soggiorno, previa acquisizione del visto d'ingresso, è rilasciato per un periodo non superiore a un anno, a condizione che il titolare abbia la disponibilità di un'**assicurazione sanitaria** a copertura di tutti i rischi nel territorio nazionale e che vengano rispettate le disposizioni di carattere fiscale e contributivo vigenti nell'ordinamento nazionale.

Con decreto del Ministero dell'Interno di concerto con il Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale, il Ministero del Turismo e il Ministero del Lavoro, da adottare entro **30 giorni** dalla data di entrata in vigore della disposizione, saranno definite le modalità e i requisiti per il rilascio del permesso di soggiorno ai nomadi digitali, ivi comprese le categorie di lavoratori altamente qualificati che possono beneficiare del permesso, i limiti minimi del reddito del richiedente, nonché le modalità necessarie per la verifica dell'attività lavorativa da svolgere.

Grazie a queste disposizioni, i datori di lavoro e i lavoratori non comunitari possono ora **includere l'Italia** fra i Paesi in cui è consentito e regolato il lavoro da remoto.

La modifica del Testo unico immigrazione a seguito del DL **4/2022** offre alle imprese e in particolare ai dipartimenti delle risorse umane un'opzione supplementare nella pianificazione delle decisioni di trasferimenti internazionali, oltre che nel *recruitment* e nella contrattazione coi propri dipendenti, ampliando le opportunità e le modalità di lavoro più flessibili, comprese tutte quelle soluzioni professionali **ibride**: da casa, da altre città o addirittura da diversi Paesi. Tutto ciò costituisce un ulteriore passo avanti dell'Italia verso una maggiore competitività internazionale nell'attrarre profili qualificati dall'estero, alla ricerca di un miglior equilibrio fra lavoro e vita privata.

Sensibile incremento delle segnalazioni di operazioni sospette nel corso del 2021

Dall'analisi dell'UIF risultano progressivamente in aumento le segnalazioni riconducibili ad anomalie connesse all'emergenza sanitaria in corso

/ Stefano DE ROSA

Nel numero della collana "Quaderni antiriciclaggio – dati statistici" relativo al [secondo semestre](#) del 2021, diffuso ieri, l'Unità di informazione finanziaria per l'Italia (UIF) evidenzia che nel corso dell'intero 2021 ha ricevuto **139.524 segnalazioni** di operazioni sospette, in aumento del 23,3% rispetto al 2020. In particolare, nel secondo semestre del 2021 l'UIF ha ricevuto 69.401 segnalazioni di operazioni sospette, con un incremento del 15,2% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

Tale andamento è principalmente riconducibile alle segnalazioni effettuate dai **soggetti obbligati** rientranti nelle categorie degli Istituti di pagamento (IP) e degli Istituti di moneta elettronica (IMEL). Nel secondo semestre del 2021 l'incidenza del comparto finanziario non bancario si è portata così dal 26,0 al 33,4%. Con riferimento, invece, al comparto non finanziario, gli incrementi più significativi evidenziati nel periodo in esame hanno riguardato i prestatori di servizi di gioco (da 3.485 a 4.357 segnalazioni), i notai (da 1.768 a 2.212) e i soggetti che svolgono attività di custodia e trasporto valori (da 177 a 801).

Sotto il profilo della **ripartizione territoriale**, i maggiori incrementi in termini assoluti rispetto al secondo semestre del 2020 si sono registrati:

- in Lombardia (da 10.402 a 12.752);
- nel Veneto (da 4.102 a 5.265);
- nel Lazio (da 7.574 a 8.400);
- in Piemonte (da 3.569 a 4.085);
- in Toscana (da 3.587 a 4.064);
- in Trentino-Alto Adige (da 899 a 1.289).

Si evidenzia, inoltre, una forte **crescita** delle operazioni effettuate a distanza (da 812 a 3.351) e del numero di operazioni analizzate dall'Unità e trasmesse agli Organi investigativi, con un aumento del 15,2% rispetto allo stesso periodo del 2020.

Nell'intero anno le segnalazioni analizzate sono state 138.482, in crescita del 21,9% sull'anno precedente. Risulta, poi, come tra tali segnalazioni quelle riconducibili ad anomalie connesse all'**emergenza sanitaria** in corso rappresentino nel semestre il 4,6% del totale, con un impatto sul totale progressivamente in aumento.

Con riguardo alle **comunicazioni oggettive** sulle operazioni in contanti ricevute dalla UIF nel secondo semestre del 2021, si sottolinea come le stesse di riferiscano a 23,4 milioni di operazioni, per complessivi 124,9 miliardi di euro, in aumento del 4,9% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. Sull'intero anno si registrano 43,2 milioni di operazioni, con un aumento del 2,7% rispetto al 2020.

Sul fronte dell'**attività ispettiva**, dopo le difficoltà connesse alla pandemia, si sono riscontrati netti segnali di ripresa. In tale ambito, nel corso del secondo semestre del 2021 sono stati avviati 7 accertamenti ispettivi anche presso tipologie di operatori non finanziari in precedenza non sottoposti a controlli dell'Unità e quattro controlli cartolari nei confronti di intermediari attivi nel settore dei c.d. finanziamenti "COVID-19".

In aumento anche le richieste e le informative spontanee da Intelligence Unit ("FIU") estere (da 815 a 910) a cui si è affiancato un sempre più robusto flusso di segnalazioni *cross-border* (passate da 9.298 a 11.028).

Gli eredi pretermessi dal testamento non rispondono fiscalmente

Irrilevante l'impugnazione del testamento da parte dei chiamati all'eredità

/ Francesco BRANDI

È illegittima la notifica della [cartella di pagamento](#) ai figli del contribuente pretermessi dal testamento, ritenendoli eredi presunti. È **irrilevante**, inoltre, che i destinatari abbiano impugnato il testamento del genitore perché spetta all'amministrazione provare l'avvenuta accettazione dell'eredità.

Lo ha stabilito la Cassazione con la sentenza n. [9186](#) del 22 marzo 2022 che ha accolto il ricorso degli [eredi](#) di un uomo che avevano impugnato una cartella di pagamento per ICI non corrisposta dal loro padre.

I contribuenti hanno dedotto di essere stati del tutto **pretermessi dal testamento** del genitore che aveva lasciato tutte le sue sostanze alla convivente.

La C.T. Prov. ha respinto l'impugnazione e la C.T. Reg. ha confermato la decisione ritenendo regolare la notifica della cartella di pagamento ai ricorrenti in quanto presunti eredi e come tali **legittimati passivi** per il debito tributario, stante l'irrilevanza delle ulteriori vicende testamentarie dedotte per la prima volta in appello. Con il proprio ricorso i ricorrenti, denunciando violazione degli [artt. 457, 536, 557 e 564](#) c.c., hanno sostenuto di non essere eredi e di non dovere rispondere dei debiti tributari del padre. Né poteva avere rilevanza la circostanza che avessero impugnato il testamento e proposto l'azione di riduzione previa accettazione con beneficio d'inventario dal momento che il legittimario acquista la qualità di chiamato all'eredità solo al **momento della sentenza** che accoglie la domanda di riduzione. D'altronde l'ufficio ne era consapevole perché gli aveva notificato la cartella nella qualità di "presunti eredi".

La Cassazione, nell'accogliere il ricorso, ha ricordato che ai fini dell'assunzione della qualità di erede non è sufficiente la mera chiamata all'eredità, né la denuncia di successione trattandosi di un atto di natura meramente fiscale. Essa, piuttosto, consegue solo all'accettazione dell'eredità, espressa o tacita, la cui ricorrenza rappresenta un elemento costitutivo del diritto azionato nei confronti del soggetto evocato in giudizio quale successore del *de cuius*. Pertanto ai fini dell'acquisto della qualità di erede non è di per sé sufficiente, neanche nella successione legittima, la delazione dell'eredità che segue l'apertura della successione, essendo necessaria l'**accettazione del chiamato** mediante una dichiarazione di volontà oppure un comporta-

mento obiettivo di acquiescenza (*cfr.* Cass. n. 5247/2018). Dell'avvenuta accettazione di eredità deve dare la prova l'attore in senso sostanziale, ovvero l'Amministrazione finanziaria.

Nel caso di specie, la C.T. Reg. non ha tenuto conto di questi principi affermando che i ricorrenti, nella loro qualità di **presunti eredi** erano come tali legittimati passivi per il debito tributario azionato. In realtà, precisa la Cassazione, i ricorrenti avevano dedotto sin dal primo grado di essere stati del tutto pretermessi dal testamento del padre e, in mancanza di prova dell'avvenuta accettazione dell'eredità, non potevano considerarsi come soggetti passivi d'imposta.

Secondo l'orientamento maggioritario della Cassazione, **anche il rinunciante** all'eredità non può essere chiamato a rispondere dei debiti tributari del *de cuius*: il chiamato all'eredità, che abbia ad essa validamente rinunciato, non risponde dei debiti tributari del *de cuius*, neppure per il periodo intercorrente tra l'apertura della successione e la rinuncia, neanche se risulti tra i successibili *ex lege* o abbia presentato la dichiarazione di successione (che non costituisce accettazione), in quanto, avendo la rinuncia effetto retroattivo *ex art. 521* c.c., egli è considerato come mai chiamato alla successione e non deve più essere annoverato tra i successibili" (*cfr.* Cass. 22 luglio 2021 n. [21006](#) e 24 luglio 2020 n. [15871](#)).

Presunti eredi e quindi legittimati passivi

Non rileva a tale proposito la **tardività della rinuncia** all'eredità. Infatti, tenuto conto che l'accettazione dell'eredità è il presupposto perché si possa rispondere dei debiti ereditari, una eventuale rinuncia, anche se tardivamente proposta, esclude che possa essere chiamato a rispondere dei debiti tributari il rinunciatario, sempre che egli non abbia posto in essere comportamenti dai quali desumere un'accettazione tacita dell'eredità ([art. 476](#) c.c.): in questi casi la relativa **prova** grava sull'Amministrazione finanziaria che deve dimostrare, ad esempio che la rinuncia era priva di effetto per avere i chiamati già accettato l'eredità in virtù del possesso dei beni ai sensi dell'[art. 485](#) c.c. o di un comportamento concludente (*cfr.* Cass. 29 marzo 2017 n. [8053](#)).

Rischio conflitto di interessi per l'unico compenso tra più curatori

Per contestare la liquidazione è necessaria la nomina del curatore speciale del fallimento

/ Antonio NICOTRA

Nell'ipotesi in cui si siano succeduti due curatori nella procedura fallimentare, il professionista cessato dalla carica, che intenda impugnare l'unico provvedimento di liquidazione del compenso per contestarne l'ammontare, deve chiedere previamente la nomina di un **curatore speciale** per il fallimento nei cui confronti va proposto il ricorso, a pena di inammissibilità dello stesso per **conflitto** di interessi tra la procedura fallimentare e il secondo curatore ancora in carica, riverberandosi la decisione sul ricorso proposto dal primo anche sulla porzione di compenso attribuita all'altro. A tali conclusioni giunge la Corte di Cassazione 3 marzo 2022 n. [7070](#).

Nel caso di specie, il tribunale liquidava in via unitaria, in favore dei due professionisti succedutisi nell'incarico di curatore per il medesimo fallimento, una somma a titolo di compenso, a ciascuno dovuta per l'opera prestata in favore della procedura.

Il provvedimento di liquidazione veniva impugnato dall'ormai ex curatore e il ricorso investiva la procedura di fallimento in persona del (nuovo) curatore fallimentare.

Il compenso per lo svolgimento dell'incarico di curatore di fallimento, da liquidare **al termine** della procedura (salvi **acconti**), è **unico** anche nel caso in cui nello svolgimento di tale incarico si succedano più professionisti; in tal caso, l'ammontare dovuto a ciascuno di essi è stabilito secondo criteri di proporzionalità ([art. 39](#) comma 3 del RD 267/42).

Tra il curatore e la procedura fallimentare (centro autonomo di interessi), tuttavia, sussiste potenziale **conflitto di interessi** quando – come nella specie – si discute della parte di compenso spettante al professionista (non più in carica), riflettendosi la decisione sul ricorso proposto da tale soggetto sulla parte di compenso riconosciuta al secondo professionista, curatore ancora in carica nella procedura.

Viene in rilievo, a tal proposito, la disciplina che regola il conflitto di interessi tra rappresentato e rappresentante.

L'[art. 78](#) comma 2 c.p.c. prescrive che al soggetto rappresentato debba essere nominato un **curatore speciale** per costituirsi in giudizio e l'[art. 80](#) c.p.c. prevede che il curatore speciale venga nominato con decreto emes-

so dal "presidente dell'ufficio giudiziario davanti al quale s'intende proporre la causa".

Il conflitto di interessi fra rappresentante e rappresentato, costituente il presupposto della nomina a quest'ultimo del curatore speciale, può essere anche solo **potenziale** con accertamento da compiere in via astratta ed ex ante.

Secondo la giurisprudenza di legittimità, l'esigenza di nomina del curatore speciale per conflitto di interessi ha validità generale e comprende tutti i casi in cui vi siano **contrast**i tra un centro autonomo di interessi – ancorché non dotato di personalità giuridica – e il suo rappresentante: pertanto, trova applicazione anche quando il conflitto sorge tra fallimento e curatore, come nell'ipotesi in cui si controverta sulla misura del compenso.

Il curatore che intenda impugnare il provvedimento di liquidazione del compenso deve richiedere previamente la nomina del curatore speciale del fallimento, nei cui confronti va proposto il ricorso, a pena di **inammissibilità** (cfr., tra le altre, Cass. nn. 2918/2000, 5004/2000, 12398/92).

Applicabile la disciplina del conflitto tra rappresentante e rappresentato

Per la Suprema Corte, sussiste un conflitto di interessi quando il **compenso** giudizialmente determinato per lo svolgimento dell'incarico di curatore di fallimento sia impugnato dal professionista cessato da tale incarico per la parte a lui attribuita, se al momento della notificazione dell'impugnazione l'incarico di curatore della medesima procedura sia svolto dall'altro professionista interessato dal decreto di liquidazione anche per la parte di compenso a lui attribuita.

La parte liquidata al curatore in carica verrebbe, infatti, coinvolta dall'accoglimento del ricorso proposto dal primo professionista **cessato** dall'incarico.

La potenzialità di conflitto fra l'interesse del curatore in carica e quello della procedura fallimentare da lui gestita, quanto alla misura del compenso unitariamente determinata dal tribunale, deve essere risolto, quindi, con la preventiva nomina del curatore speciale.

Dal 1° aprile nuove procedure per i certificati di origine preferenziale

Il termine ultimo per la previdimazione è stato prorogato più volte per l'emergenza da COVID-19

/ Valeria BALDI

Con la circolare n. [12](#) del 29 marzo 2022, l'Agenzia delle Dogane ha comunicato che, dal 1° aprile 2022, **non** concederà **più** la **previdimazione** dei certificati di origine preferenziale (EUR1, EUR.MED e A.TR).

Per velocizzare i trasporti e la movimentazione delle merci, infatti, sin dal 2003 era stata concessa agli intermediari la possibilità di ottenere certificati previdimati in bianco.

Con la nota 26 luglio 2019 n. [91956](#), tuttavia, l'Agenzia delle Dogane aveva ritenuto tale procedura non più attuale rispetto al quadro normativo e alla luce della facoltà concessa agli operatori di avvalersi di semplificazioni nell'attestazione dell'origine preferenziale delle merci esportate, attraverso l'acquisizione dello status di esportatore autorizzato e l'iscrizione al REX.

Il termine ultimo per la previdimazione (inizialmente previsto per il 22 gennaio 2020) è stato numerose volte **prorogato**, per consentire agli operatori l'adeguamento alle nuove procedure e in ragione dell'intervenuta emergenza da COVID-19.

Con la circolare in esame, la Dogana ha chiarito che non ci saranno ulteriori proroghe e che, **dal 1° aprile 2022**, la richiesta e il rilascio dei certificati EUR1, EUR.MED e A.TR dovrà avvenire, in **modalità digitale**, esclusivamente attraverso le procedure stabilite dalla determinazione direttoriale del 21 gennaio 2021 n. [23641](#).

Gli operatori economici potranno operare, in particolare, secondo le seguenti modalità:

- procedura **ordinaria**: "il soggetto esportatore, direttamente o tramite suo rappresentante doganale, richiede il certificato di circolazione indicando nella casella 44 – sezione documenti della dichiarazione di esportazione – uno dei corrispondenti codici previsti dall'art. 3 della citata Determinazione Direttoriale. Dopo il download dei dati e la stampa del certificato, il medesimo viene presentato all'Ufficio delle Dogane dove è stata registrata la dichiarazione doganale di esportazione per l'apposizione del timbro e della firma. In caso di controllo automatizzato (CA) dell'operazione, l'Ufficio delle Dogane provvede con immediatezza alla validazione del certificato medesimo";
- procedura **"facilitata"**: l'accesso a tale procedura è riservato ai soggetti AEO "che siano titolari di autorizzazione a luogo approvato e che abbiano manifestato e dimostrato specifiche ed oggettive difficoltà operative anche correlate alla distanza dall'Ufficio delle Dogane

di esportazione (a titolo esemplificativo, un tempo di percorrenza di oltre mezz'ora), oppure all'effettuazione delle operazioni di esportazione al di fuori dell'orario di operatività dell'Ufficio medesimo". In tali casi, l'esportatore può stampare il certificato su un formulario/modello tipografico in proprio possesso e che è stato in precedenza validato con timbro e firma dal competente Ufficio delle Dogane;

- procedura **full digital**: "può essere al momento utilizzata limitatamente al progetto denominato «EUR1 Full Digital» che, dal 1° marzo 2021, in via sperimentale, si applica per la richiesta ed il rilascio dei certificati di circolazione EUR1 relativi ad operazioni di esportazione verso la Confederazione Svizzera", secondo le modalità declinate con circolare 16 marzo 2021 n. [13](#).

Previste tre modalità

Dal momento che la maggior parte degli operatori dovrà operare attraverso la procedura ordinaria, da aprile potrà essere molto più complesso e lungo ottenere dalla Dogana i certificati di origine necessari per poter beneficiare, all'export, delle agevolazioni tariffarie contenute negli accordi preferenziali tra l'Unione europea e Paesi terzi.

Per evitare ritardi nelle consegne e rallentamenti nei traffici, l'unica soluzione, caldeggiata dalla stessa Agenzia delle Dogane, è che gli operatori che esportano abitualmente verso Paesi con i quali vigono accordi di libero scambio acquisiscano la qualifica di **esportatore autorizzato**, che consente di poter autocertificare in fattura l'origine preferenziale dei propri prodotti.

Sia le vigenti disposizioni unionali ([artt. 75](#) e ss. del regolamento Ue 2447/2015) che gli accordi preferenziali, infatti, prevedono, quale prova dell'origine, in alternativa all'ottenimento dei certificati di origine, la compilazione e l'emissione di una **dichiarazione su fattura** da parte dell'esportatore.

Tale dichiarazione può essere compilata, a seconda delle disposizioni contenute negli accordi:

- da qualsiasi esportatore, ma soltanto per spedizioni il cui valore totale non superi 6.000 euro;
- dall'esportatore registrato al sistema REX (al momento prevista dagli accordi con Uk, Canada, Giappone, Vietnam, Costa d'Avorio, Ghana, Paesi e Territori d'Oltremare (PTOM) e Paesi ESA) e dall'esportatore autorizzato, per spedizioni di qualsiasi valore.

Discriminatorio escludere le candidate in gravidanza dalle procedure selettive

Il Tribunale di Roma ha condannato una società al risarcimento del danno da perdita di chance in favore delle lavoratrici discriminate

/ Roberta BONO

Con il decreto del [23 marzo 2022](#), il Tribunale di Roma ha condannato una società di recente costituzione (ITA) per aver adottato **pratiche discriminatorie** nella fase di selezione del personale, escludendo le candidate in gravidanza dalla procedura di assunzione. Le lavoratrici, dipendenti di Alitalia dal 2011 con mansioni di assistenti di volo, pur avendo presentato domanda di adesione alla società di nuova costituzione, si dolevano infatti di non essere state chiamate per la selezione, ritenendo che alla base di tale esclusione vi fosse la circostanza che entrambe si trovassero in stato di **gravidanza**. Il giudice, a seguito della presentazione del ricorso d'urgenza instaurato dalle ricorrenti ai sensi dell'[art. 38](#) del DLgs. 198/2006, ha riscontrato in tale pratica la sussistenza di una condotta discriminatoria, condannando di conseguenza la società al risarcimento del danno da perdita di chance.

La pronuncia merita una particolare attenzione dal momento che, con la sua ampia motivazione, dà conto dei principi che regolano il diritto antidiscriminatorio, in particolare delle disposizioni volte a garantire la parità di trattamento con riferimento alle lavoratrici in stato di gravidanza. In primo luogo, la decisione muove dal principio secondo cui il diritto a non essere discriminati permea ogni fase del rapporto di lavoro, compresa quella della **selezione** e del **reclutamento** del personale. A conferma dell'operatività della tutela anche nel momento che precede l'assunzione, il giudice richiama non solo la normativa italiana, in particolare l'[art. 27](#) comma 1 del DLgs. 198/2006, ma anche le statuizioni della Corte di Giustizia la quale, in linea con quanto disposto dalla direttiva [2006/54/Ce](#), in più occasioni ha chiarito come l'ambito di operatività dei divieti di discriminazione fondati sul sesso operi anche in fase preassuntiva (Corte di Giustizia Ue 8 novembre 1990 causa [C-177/88](#)).

Sulla base di quanto previsto dall'[art. 40](#) del DLgs. 198/2006, il giudice pone, inoltre, l'accento sull'irrilevanza della conoscenza dello stato di gravidanza delle lavoratrici, ribadendo in questo modo il **carattere oggettivo** della discriminazione. Nessun rilievo viene dato, infatti, alla circostanza che la società non fosse consapevole di tale condizione, valutando di conseguenza la fondatezza dell'azione promossa dalle ricorrenti unicamente sulla base degli effetti sfavorevoli che la condotta discriminatoria aveva effettivamente prodotto.

Tenuto conto degli elementi probatori forniti dalle lavoratrici, il giudice sottolinea, poi, come, nell'ambito della disciplina antidiscriminatoria operi anche una forma di **alleggerimento dell'onere della prova**. Al fine di rendere effettivo il principio di parità di trattamento il legislatore ha, infatti, introdotto in favore della parte che denuncia la discriminazione un'attenuazione del regime probatorio ordinario desumibile dall'[art. 28](#) comma 4 del DLgs. 150/2011 e dall'[art. 40](#) DLgs. 198/2006. Tali norme prevedono che al ricorrente spetti semplicemente di fornire al giudice elementi di fatto, evinti anche da dati di carattere statistico, dai quali possa presumersi l'esistenza di atti, patti o comportamenti discriminatori in ragione del sesso, gravando così il soggetto convenuto dell'onere, questo si decisa-mente più complesso, di fornire la prova di non aver posto in essere la condotta discriminatoria.

Nel richiamare la giurisprudenza eurolunitaria, e quella di legittimità che ne ha fatto applicazione (Cass. n. [5476/2021](#)), la pronuncia sottolinea, infine, come una discriminazione diretta fondata sul sesso **non possa essere giustificata** da nessun interesse, compreso quello economico del datore di lavoro. A nulla rileva, quindi, che, nel caso di specie, la società ITA si trovasse nell'impossibilità di assegnare le lavoratrici in gravidanza al posto da ricoprire e che, di conseguenza, dovesse sopportare le conseguenze finanziarie derivanti dall'obbligo di assumerle.

Da quest'ultima importante considerazione, il giudice fa discendere la **valenza dissuasiva** attribuita al **risarcimento del danno** cui viene condannata la società.

Risarcimento del danno con valenza dissuasiva

Questo, quantificato in 15 mensilità, è infatti inteso a elidere il vantaggio che la società ITA si sarebbe assicurata evitando l'assunzione delle lavoratrici per le quali la presenza sul luogo di lavoro sarebbe stata sospesa per la durata del tempo a cui la condanna viene commisurata.

Non accoglibile risulta essere, invece, la domanda delle ricorrenti nella parte in cui hanno chiesto che fosse ordinata la loro assunzione. La **costituzione coattiva del rapporto di lavoro**, sottolinea, infatti, il giudice, verrebbe a confliggere con le prerogative datoriali riconosciute dall'[art. 41](#) Cost. che riconosce il principio di libertà dell'iniziativa economica privata.

Niente esdebitazione se il reddito dell'incapiente eccede la soglia minima

La corretta procedura esperibile in tal caso potrebbe essere quella della liquidazione del patrimonio di cui agli artt. 14-ter ss. della L. 3/2012

/ Chiara CRACOLICI e Alessandro CURLETTI

La strada impervia tracciata dalla nuova procedura di **esdebitazione** del debitore incapiente di cui all'[art. 14-quaterdecies](#) della L. 3/2012, introdotto nel contesto della legge dall'[art. 4-ter](#) del DL 137/2020, convertito dalla L. 176/2020, è stata resa sicuramente più scoscesa, per gli operatori, dall'autorevole interpretazione e dalle preziose indicazioni fornite dal Tribunale di Milano, con il proprio decreto di rigetto del [26 ottobre 2021](#). Partendo dal dato normativo di riferimento, caratterizzato dalla disposizione di cui all'[art. 14-quaterdecies](#) (la quale ricalca con doviziosa fedeltà il contenuto di cui all'[art. 283](#) del DLgs. 14/2019, il tanto auspicato futuro Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza), la procedura c.d. di "esdebitazione **a zero** del debitore incapiente" si riferisce al debitore considerato "incapiente", sia come "soggetto privo di alcun reddito" sia come "soggetto che dispone di un reddito così esiguo, da essere appena sufficiente per un mantenimento dignitoso proprio e dei propri familiari".

Con riferimento alla quantificazione delle spese per il sostentamento del debitore e della propria famiglia, al fine di non demandare al giudice delegato valutazioni "[...] necessariamente molto **discrezionali**" ed "eccessivamente soggettive", il legislatore ha individuato, al secondo comma della disposizione in esame, una formula "fissa" di "reddito minimo", che il debitore può trattenere e che va quindi computato ai fini della quantificazione delle spese di sostentamento con una valenza "oggettiva", indipendente dai reali esborsi che sono necessari nel caso concreto.

Tale reddito minimo coincide, secondo la norma in esame, con l'ammontare dell'**assegno sociale**, aumentato della metà, moltiplicato per il parametro di equivalenza previsto per l'ISEE in base al numero dei componenti del nucleo familiare. Se il debitore al momento della domanda dispone di un reddito, in misura pari ovvero inferiore, rispetto alla soglia di "reddito minimo" fissata dalla legge, questi potrà accedere alla procedura di cui all'[art. 14-quaterdecies](#), "essendo legalmente previsto", precisa il decreto citato, "[...] che il contenuto economico del reddito è tale che non ha in sé utilità che potrebbero essere poste a base di un provvedimento di liquidazione del patrimonio".

Se, al contrario, il debitore ha un reddito, sempre al momento della domanda, che **eccede** la soglia del reddito minimo che può legalmente trattenere, questi non

potrà accedere alla procedura di esdebitazione, ma semmai a quella di liquidazione del patrimonio di cui agli [artt. 14-ter](#) ss della L. 3/2012. Se tale eccedenza dovesse sopravvenire, in momento successivo al decreto esdebitatorio, ma pur sempre nell'arco temporale di "controllo" fissato dall'[art. 14-quaterdecies](#) (**quattro** anni), il debitore non decadrà dal beneficio dell'esdebitazione e l'eccedenza di reddito verrà devoluta alla massa dei creditori solo in presenza di una "precisa condizione economica quantitativa".

Nello specifico, il legislatore ha precisato come "non vi sia una convenienza (valutando il rapporto costi della procedura – benefici della procedura) ad apprendere la somma se essa non supera il 10% dell'importo dei debiti totali esdebitati". Ora mentre il reddito minimo di accesso alla procedura di esdebitazione del debitore incapiente, che rappresenta il "giustificativo sociale" della stessa, è "**fisso**" ed "immediatamente determinabile", il che rende molto semplice stabilire chi abbia diritto a ottenere il beneficio, il "reddito minimo maggiorato del 10% dei debiti" sopravvenuto nell'arco del quadriennio e da apprendere in favore della procedura è proporzionale rispetto all'ammontare dei debiti e non immediatamente determinabile e, pertanto, varia da soggetto a soggetto, a seconda dell'ammontare, appunto, della massa debitoria.

Il che porta il Tribunale di Milano a riflettere sul fatto che "se un soggetto ha un reddito minimo di 1.500 euro per dodici mesi calcolato con i parametri dell'[art. 14-quaterdecies](#), e 40.000 euro di debiti esdebitati, il suo incremento tollerabile è al di sotto di euro 4.000 all'anno, mentre se ha un ammontare di debiti di euro 400.000 euro il suo incremento tollerabile è al di sotto di 40.000 euro l'anno!".

Ciò premesso, il Tribunale di Milano, con il decreto citato, esaminata la domanda di esdebitazione formulata dal debitore, ha concluso per il suo **rigetto**, dal momento che, sulla base della dichiarazione dei redditi 2021 per l'anno fiscale 2020, il debitore disponeva di un reddito, che **eccedeva** la soglia di "reddito minimo di accesso" di cui al secondo comma della disposizione *de qua*, talché la corretta procedura esperibile avrebbe potuto individuarsi nella liquidazione del patrimonio di cui agli artt. 14-ter ss. della L. 3/2012 e non in quella di esdebitazione del debitore incapiente, di cui difettavano i presupposti.

I professionisti dovrebbero poter sottoscrivere contratti di rete

Gentile Redazione,
mi permetto di inserirmi nell'interessante discussione avviata dai colleghi Righini e Cacciani per esprimere il mio punto di vista (si vedano "[Servono supporto e modelli operativi per le aggregazioni professionali](#)" e "[Il vero problema è la scarsa volontà di aggregazione dei commercialisti](#)").

Entrambi hanno evidenziato una serie di **aspetti di mentalità e organizzativi** che caratterizzano la nostra categoria, potrei dire, da sempre, almeno da quando la esercito io.

Mi permetto di segnalare l'esistenza di uno strumento, sconosciuto a molti e inutilizzabile per tutti noi professionisti: il **contratto di rete**. Ho avuto la possibilità assieme a colleghi di altre professioni di tenere alcuni convegni per spiegare l'utilizzo di questo strumento, che per ora è limitato alle realtà imprenditoriali con **esplicita esclusione** dei professionisti. Questo strumento avrebbe la possibilità di superare gran parte tutte criticità evidenziate dai colleghi.

Infatti, se si provano a leggere gli ormai copiosi studi su questo tema, si possono evidenziare le seguenti caratteristiche, solo per riportarne alcune:

- mantenimento dell'**autonomia** dei singoli retisti, all'interno di un progetto comune;
- coinvolgimento in **progetti** specifici e dettagliati;
- ruolo propedeutico a eventuali future operazioni di M&A.

Stranamente, però, un timido tentativo di poter estendere il contratto di rete ai professionisti è stato del tutto disatteso. Infatti anche l'ultima modifica non ha risolto il problema di poter costituire contratti di rete fra soli professionisti.

Personalmente lo ritengo uno strumento molto **duatile**

e molto **efficace**, tanto che l'ho proposto e realizzato per numerosi clienti del mio studio.

Pensiamo alla possibilità prevista per i retisti della **co-datorialità** o del **distacco del personale**, solo per citarne alcuni, il tutto all'interno di un progetto comune mantenendo però la propria individualità dal punto di vista reddituale e previdenziale.

Pensiamo a quali **vantaggi** si potrebbero ottenere dal poter effettuare acquisti comuni o investimenti comuni finalizzati a un progetto previsto nel contratto di rete.

Questo strumento, nel modo imprenditoriale risulta sempre più utilizzato, basta vedere i dati sempre aggiornati delle CCIAA (<https://contrattidirete.registroimprese.it/reti/>).

L'ostacolo al momento attuale per la realizzazione di reti di soli professionisti è legato alla nostra mancata iscrizione alla CCIAA.

Ma perché non prevedere che i professionisti possano sottoscrivere contratti di rete, i quali andranno iscritti nei relativi albi professionali, in una **sezione speciale**, anziché al Registro delle imprese?

Su questo sarebbe bene chiedere l'intervento dei nostri rappresentanti, per **semplificare e sbloccare** la possibilità alla nostra categoria di utilizzare uno strumento che esiste già, ma per noi al momento non utilizzabile.

Con poco si potrebbe ottenere un grande risultato e allora potremo vedere se effettivamente la nostra categoria è pronta alla crescita e alle aggregazioni.

Saudo Maistri

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Trento e Rovereto

Proventi da fondi immobiliari esenti per gli OICR esteri autonomi rispetto ai partecipanti

La risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate 30 marzo 2022 n. [162](#) ha escluso l'applicazione del regime di **non imponibilità** dei proventi derivanti dalla partecipazione a fondi immobiliari italiani percepiti da OICR esteri sempreché istituiti in Stati e territori inclusi nella **white list** di cui al DM [4 settembre 1996](#).

Ai fini dell'individuazione degli OICR esteri che possono beneficiare della non imponibilità dei proventi distribuiti da fondi immobiliari italiani, si deve fare riferimento alla normativa vigente nello Stato estero in cui gli stessi sono istituiti nonché all'**assimilabilità** delle finalità d'investimento a quelle degli analoghi soggetti italiani e, comunque, è necessario che sussista una **forma di vigilanza** sul fondo o sull'organismo ovvero sul soggetto incaricato della gestione.

Con riferimento all'assimilabilità delle finalità di investimento a quelle degli OICR italiani, occorre che vi siano, quali caratteristiche imprescindibili:

- la gestione collettiva del risparmio raccolto tra **una pluralità di investitori**;

- e l'**autonomia** delle scelte di gestione della SGR rispetto ai partecipanti.

Nel caso di specie, si osserva che il Fondo estero, pur essendo gestito da un soggetto sottoposto a vigilanza, **non agisce in totale autonomia** rispetto al Pension Fund, in quanto lo stesso è asset manager delegato rispetto a tre portafogli all'interno di un comparto del Fondo. Tale circostanza, ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, non assicura la condizione della totale autonomia delle scelte di gestione da parte della SGR rispetto all'influenza del Pension Fund partecipante.

Pertanto, si ritiene che detto Fondo, non potendo essere equiparato a un OICR italiano, non rientra tra i soggetti che possono beneficiare del regime di cui all'[art. 7](#) comma 3 del DL 351/2001.

Soggetti a ritenuta i rimborsi parziali pro quota riferiti a un OICR

La risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate di ieri, 30 marzo 2022, n. [161](#) ha analizzato l'applicazione della **ritenuta del 26% ex art. 26-quinquies** del DPR 600/73 in presenza di rimborsi parziali pro-quota del valore nominale senza annullamento delle quote dell'OICR.

In merito, si afferma che qualora il "rimborso pro-quota" comporti una riduzione di importo corrispondente del costo medio ponderato di sottoscrizione o acquisto, tale rimborso deve essere considerato come distribuzione di capitale **non soggetta a tassazione**.

Diversamente, qualora l'ammontare del medesimo "rimborso pro-quota", seppur a titolo di rimborso di capitale, **ecceda** il predetto valore occorrerà applicare la ritenuta di cui all'art.

26-quinquies, comma 3, del DPR 600/73 sulla parte eccedente. In altri termini, fermo restando quanto indicato nella delibera, in caso di attribuzione di **somme superiori** al "costo medio ponderato di sottoscrizione o acquisto" delle quote, l'eccedenza deve essere considerata reddito di capitale su cui la SGR è tenuta ad operare la ritenuta.

Nel caso di specie, a seguito dei rimborsi parziali effettuati dalla SGR è stato rimborsato l'**intero capitale**, pertanto per individuare il reddito di capitale percepito si deve effettuare il confronto con il "costo medio ponderato di sottoscrizione o acquisto" (ovvero, con il costo fiscalmente riconosciuto in capo all'investitore che, in caso di acquisto di quote prima del 30 giugno 2011, è costituito dal NAV a tale data).

Per artigiani e commercianti, avvisi bonari sulle rate di settembre e novembre 2020 e febbraio 2021

Con il messaggio n. [1430](#) di ieri, l'INPS ha reso noto che sono in corso le elaborazioni per l'emissione degli **avvisi bonari**, relativi alle rate di contribuzione fissa con scadenza settembre e novembre 2020 e febbraio 2021, per i lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni artigiani ed esercenti attività commerciali.

La rata di settembre 2020, ricorda l'Istituto, si riferisce alla rata di **maggio 2020**, sospesa durante il periodo di emergenza sanitaria dall'[art. 18](#) commi da 1 a 5 del DL 23/2020, e posticipata al 16 settembre 2020.

Gli avvisi bonari sono messi a disposizione del contribuente

all'interno del "**Cassetto Previdenziale Artigiani e Commercianti**" e, inoltre, verrà inviata una **mail di alert** sia ai titolari della posizione contributiva sia ai loro intermediari che abbiano fornito il proprio indirizzo di posta elettronica.

Sotto il profilo operativo, se l'iscritto avesse già effettuato il pagamento, potrà **comunicarlo** utilizzando l'apposito servizio presente nel "Cassetto Previdenziale per Artigiani e Commercianti" (sezione "Comunicazione bidirezionale", "Comunicazioni", "Invio quietanza di versamento"). Invece, in caso di mancato versamento, l'importo dovuto sarà richiesto tramite **avviso di addebito** con valore di titolo esecutivo.