

Sabato 20 novembre 2021

IL CASO DEL GIORNO

Niente rigetto della sospensiva per mancata comparizione all'udienza

/ Caterina MONTELEONE

L'art. 47 del DLgs. 546/92 stabilisce che, analogamente a quanto previsto dall'art. 700 c.p.c. nel processo civile, il contribuente può chiedere la **sospensione** dell'esecuzione dell'atto ricevuto, previa dimostrazione del:

- *fumus boni iuris* (verosimiglianza della pretesa);
- *periculum in mora*. In altri termini, egli deve provare il **danno grave** e irreparabile che potrebbe causargli la prosecuzione della riscossione, o, comunque, che potrebbe derivargli in caso di mancata sospensione dell'atto impugnato. Il danno può anche essere non imminente, ma deve trattarsi di un danno che non potrebbe venire meno in seguito alla sentenza di accoglimento del ricorso.

A seguito del DLgs. 156/2015 la sospensione può essere chiesta **in ogni stato e grado** del processo. È, quindi, possibile chiedere la sospensione dell'atto e/o della sentenza sia in appello sia in pendenza del processo dinanzi alla Corte di Cassazione, o in sede di giudizio [...]

PAGINA 2

FISCO

Bonus facciate con fatture e pagamenti entro fine 2021 anche per lavori eseguiti dopo

Le detrazioni edilizie sono correlate al sostenimento delle spese, mentre risulta indifferente la data di ultimazione degli interventi

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

La risposta del MEF, sentita l'Agenzia delle Entrate, all'interrogazione parlamentare 17 novembre 2021 n. 5-07055 conferma implicitamente che, relativamente agli interventi sui quali può trovare applicazione il **bonus facciate**, spettante nella misura del 90% solo per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021 (dopo tale data, l'agevolazione dovrebbe essere prorogata, ma con una percentuale di detrazione inferiore), il fornitore e il committente, che non sostiene le spese nell'esercizio di impresa, possono accordarsi per l'emissione della fattura con sconto sul corrispettivo del 90% e **pagamento** della parte non coperta da sconto **entro il 31 dicembre 2021** anche se, al momento dell'emissione della fattura "scontata" e del relativo pagamento "ridotto", i **lavori**, corrispondenti ai corrispettivi fatturati al lordo dello sconto applicato, **non** risultano essere stati **ancora effettuati**.

Resta ben inteso dovuta l'**effettiva realizzazione** dei lavori corrispon-

denti alle predette spese (la quale può avvenire anche successivamente al termine della finestra temporale agevolata), posto che, in assenza dell'effettiva realizzazione dei lavori corrispondenti ai corrispettivi lordi su cui il fornitore ha applicato lo sconto in fattura al 90% (e pagati dal committente per la parte non coperta dallo sconto), viene meno *ab origine* il diritto all'agevolazione fiscale e ciò comporta il recupero del beneficio indebitamente fruito nella modalità alternativa dello sconto in fattura, maggiorato degli interessi e delle sanzioni di cui all'art. 13 del DLgs. 471/97.

Da questa risposta del MEF si evince anche che, nell'istante in cui il **fornitore** applica lo sconto in fattura al committente, maturando il relativo credito di imposta, con riguardo a spese sostenute per interventi agevolati con il bonus facciate che non sono stati ancora realizzati, si assume la **responsabilità solidale** con il committente che discende, a quel punto, dal concorso nella [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

In arrivo il decreto sull'autodichiarazione aiuti di Stato

On line il software per le comunicazioni per la super ACE

Interventi antisismici su opere esterne al fabbricato ammessi al superbonus

Commercialisti pronti per l'iscrizione nell'elenco degli esperti

PROFESSIONI

Sisto: "Commercialisti subito al voto"

/ Savino GALLO

"Il Consiglio di Stato ha ripristinato il percorso che era stato scelto dal Ministero, creando le condizioni per poter far votare quanto prima i commercialisti". Così il Sottosegretario alla Giustizia Francesco [...]

Niente rigetto della sospensiva per mancata comparizione all'udienza

Si tratta di una motivazione talvolta utilizzata dai giudici che non ha fondamento in alcuna norma

/ Caterina MONTELEONE

L'art. 47 del DLgs. 546/92 stabilisce che, analogamente a quanto previsto dall'[art. 700](#) c.p.c. nel processo civile, il contribuente può chiedere la **sospensione** dell'esecuzione dell'atto ricevuto, previa dimostrazione del:

- *fumus boni iuris* (verosimiglianza della pretesa);
- *periculum in mora*. In altri termini, egli deve provare il **danno grave** e irreparabile che potrebbe causargli la prosecuzione della riscossione, o, comunque, che potrebbe derivargli in caso di mancata [sospensione dell'atto impugnato](#). Il danno può anche essere non imminente, ma deve trattarsi di un danno che non potrebbe venire meno in seguito alla sentenza di accoglimento del ricorso.

A seguito del DLgs. [156/2015](#) la sospensione può essere chiesta **in ogni stato e grado** del processo. È, quindi, possibile chiedere la sospensione dell'atto e/o della sentenza sia in appello sia in pendenza del processo dinanzi alla Corte di Cassazione, o in sede di giudizio di rinvio.

L'istanza per la sospensione **cautelare** può essere formulata nell'atto introduttivo (quindi, ad esempio nel ricorso o nell'atto di appello), oppure con atto separato successivo all'atto introduttivo e, in tal caso, l'istanza deve essere notificata alla controparte e successivamente depositata unitamente alla prova dell'avvenuta notifica presso la Commissione tributaria competente. Sotto il profilo procedurale, l'[art. 47](#) comma 2 del DLgs. 546/92 stabilisce che "il presidente fissa con decreto la trattazione della istanza di sospensione per la prima camera di consiglio utile disponendo che ne sia data comunicazione alle parti almeno dieci giorni liberi prima". La decisione se concedere la sospensiva, a mente del successivo comma 4, è presa dal "collegio, **sentite le parti** in camera di consiglio e deliberato il merito".

A mente della norma da ultimo riportata, la discussione dell'udienza cautelare avviene con la presenza dei membri del collegio giudicante e si svolge in Camera di consiglio alla quale sono ammesse a partecipare le parti. La parte istante e/o il difensore e la controparte in persona del rappresentante nel caso in cui si tratti della parte pubblica (come tipicamente avviene se l'istanza cautelare è presentata in primo grado) possono **partecipare** per esporre le ragioni rispettivamente a favore e contro l'accoglimento della sospensiva richiesta.

Dal tenore letterale della norma, la partecipazione all'udienza cautelare è stata prevista dal legislatore, diversamente dalla partecipazione all'udienza di trattazione del merito, la quale è possibile solo se richiesta da almeno una delle parti, il quale non ha inteso introdurre un obbligo, bensì ha riconosciuto alle parti una facoltà, per garantire la completa esposizione delle argomentazioni a ciascuna parte, attraverso il migliore strumento di **attuazione del contraddittorio**.

Partecipando all'udienza è, infatti, possibile eliminare dubbi o incertezze che potrebbero ostacolare l'accoglimento della sospensiva richiesta, fornendo chiarimenti che dovessero essere ritenuti **necessari** da parte dei giudici. Analoga facoltà è riconosciuta alla controparte che potrà motivare e documentare le ragioni che giustificano il rigetto dell'istanza.

L'assenza all'udienza cautelare non equivale a rinuncia all'istanza

Questa dovrebbe essere la *ratio* che giustifica l'introduzione della facoltà di partecipare all'udienza cautelare. Pertanto, se da una parte la partecipazione all'udienza cautelare rappresenta un'opportunità, sia per l'istante che per la controparte, dall'altra si ritiene che la mancata comparizione delle parti, ma in particolare quella del contribuente che ha presentato l'istanza cautelare, non debba essere assunta come **elemento** da valutare per decidere se concedere o meno la sospensiva.

In altri termini, se per il contribuente è opportuna la partecipazione all'udienza in cui viene decisa la sospensione dell'atto impugnato, si ritiene che l'eventuale mancata partecipazione all'udienza non possa essere equiparata alla rinuncia all'interesse ad ottenere l'accoglimento dell'istanza presentata. Il contribuente può, infatti, ritenere di aver fornito la prova idonea a dimostrare la **fondatezza** della richiesta e di non avere ulteriori argomentazioni da esporre.

Si ritiene, pertanto, illegittima la decisione dei giudici che motivi il rigetto dell'istanza cautelare senza alcuna **valutazione** dei requisiti del *fumus boni iuris* e del *periculum in mora*, ma solo per aver ritenuto che la mancata partecipazione del contribuente all'udienza cautelare fosse da intendersi come rinuncia all'istanza medesima.

Bonus facciate con fatture e pagamenti entro fine 2021 anche per lavori eseguiti dopo

Le detrazioni edilizie sono correlate al sostenimento delle spese, mentre risulta indifferente la data di ultimazione degli interventi

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

La risposta del MEF, sentita l'Agenzia delle Entrate, all'interrogazione parlamentare 17 novembre 2021 n. [5-07055](#) conferma implicitamente che, relativamente agli interventi sui quali può trovare applicazione il **bonus facciate**, spettante nella misura del 90% solo per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021 (dopo tale data, l'agevolazione dovrebbe essere prorogata, ma con una percentuale di detrazione inferiore), il fornitore e il committente, che non sostiene le spese nell'esercizio di impresa, possono accordarsi per l'emissione della fattura con sconto sul corrispettivo del 90% e **pagamento** della parte non coperta da sconto **entro il 31 dicembre 2021** anche se, al momento dell'emissione della fattura "scontata" e del relativo pagamento "ridotto", i **lavori**, corrispondenti ai corrispettivi fatturati al lordo dello sconto applicato, **non** risultano essere stati **ancora effettuati**.

Resta ben inteso dovuta l'**effettiva realizzazione** dei lavori corrispondenti alle predette spese (la quale può avvenire anche successivamente al termine della finestra temporale agevolata), posto che, in assenza dell'effettiva realizzazione dei lavori corrispondenti ai corrispettivi lordi su cui il fornitore ha applicato lo sconto in fattura al 90% (e pagati dal committente per la parte non coperta dallo sconto), viene meno *ab origine* il diritto all'agevolazione fiscale e ciò comporta il recupero del beneficio indebitamente fruito nella modalità alternativa dello sconto in fattura, maggiorato degli interessi e delle sanzioni di cui all'[art. 13](#) del DLgs. 471/97.

Da questa risposta del MEF si evince anche che, nell'istante in cui il **fornitore** applica lo sconto in fattura al committente, maturando il relativo credito di imposta, con riguardo a spese sostenute per interventi agevolati con il bonus facciate che non sono stati ancora realizzati, si assume la **responsabilità solidale** con il committente che discende, a quel punto, dal concorso nella violazione, laddove poi i lavori corrispondenti a quelle spese non vengano effettivamente realizzati.

Gli stessi profili di responsabilità solidale, qualora i lavori non vengano poi effettivamente realizzati, si determinano in capo al terzo cessionario che acquista il credito di imposta, corrispondente alla detrazione altrimenti spettante al beneficiario, a fronte delle spese sostenute per interventi di rifacimento delle facciate non ancora realizzati.

Sul piano pratico, quanto precede conferma la validità dei suggerimenti operativi che, nelle more di questo

ulteriore chiarimento, erano stati già oggetto di analisi su *Eutekne.Info* (si veda "[SAL «superbonus» col rebus dei lavori ultimati dopo il termine dell'agevolazione](#)" del 18 settembre 2021).

Il fornitore, in quanto soggetto deputato a realizzare gli interventi di rifacimento delle facciate, non dovrebbe avere remore a concedere, in queste ultime settimane del 2021, lo sconto sul corrispettivo al committente per spese relative a interventi ancora da realizzare, se è certo che li **realizzerà** in concreto nelle settimane e mesi successivi.

A sua volta, il committente non dovrebbe avere remore a pagare, in queste ultime settimane del 2021, la parte di spese non coperte dallo sconto sul corrispettivo praticato dal fornitore, ancorché relative a interventi non ancora realizzati, perché a quel punto la loro effettiva realizzazione diviene un requisito che vede solidalmente obbligato, davanti al Fisco, anche il fornitore che si è impegnato a realizzarli.

Diversa la posizione del **terzo cessionario** (tipicamente la banca), cui il fornitore cede generalmente il credito di imposta che matura nel proprio cassetto fiscale con la presentazione del modello di comunicazione dell'opzione per lo sconto in fattura.

Un terzo cessionario avveduto attenderà infatti di acquisire quel credito di imposta sino a quando gli sarà data prova che i lavori, che corrispondono alle spese su cui è stato applicato lo sconto in fattura che ha a sua volta originato il credito di imposta, siano stati effettivamente realizzati.

Effettiva realizzazione per la monetizzazione in banca dello sconto

In altre parole, via libera alle fatturazioni con sconto sul corrispettivo (e al pagamento della parte non coperta dallo sconto) entro fine 2021, anche se i lavori agevolati con il bonus facciate, corrispondenti ai corrispettivi fatturati al lordo dello sconto, non sono stati ancora realizzati, ma consapevolezza, da parte del fornitore, che, per la **monetizzazione in banca** dello sconto applicato, dovrà attendere l'effettiva realizzazione dei lavori (salvo che trovi un terzo cessionario disponibile ad acquistare anche prima il credito di imposta, facendosi assai poco opportunamente carico del rischio che i lavori non vengano poi effettivamente realizzati dal fornitore).

Sisto: "Commercialisti subito al voto"

Il Consiglio di Stato revoca la sospensione delle elezioni locali. Il Sottosegretario alla Giustizia: "Ripristinato il percorso già iniziato"

/ Savino GALLO

"Il Consiglio di Stato ha ripristinato il percorso che era stato scelto dal Ministero, creando le condizioni per poter far votare quanto prima i commercialisti". Così il Sottosegretario alla Giustizia Francesco Paolo Sisto commenta l'ordinanza (n. 6206/2021) con cui palazzo Spada ha **revocato la sospensione** delle elezioni locali dei commercialisti, disposta dal TAR del Lazio lo scorso 17 ottobre (si veda "[Elezioni dei commercialisti bloccate fino a febbraio 2022](#)" del 18 ottobre).

Pur essendo, dunque, quello depositato ieri un provvedimento di carattere cautelare, che rimanda la decisione nel merito del ricorso all'udienza che si celebrerà dinanzi al TAR il 25 febbraio, il Ministero della Giustizia non sembra intenzionato ad aspettare la conclusione del contenzioso. **"Si ripartirà certamente subito"** – spiega Sisto a *Eutekne.info* –, questo glielo do come dato acquisito. Il provvedimento del Consiglio di Stato crea la necessità di ripristinare in tempi brevi il percorso che era già stato iniziato".

Il tutto al netto di quanto deciderà di fare il Consiglio nazionale guidato da Massimo Miani, che proprio in queste ore starebbe sciogliendo le riserve in merito al prossimo futuro. Secondo le voci circolate negli ultimi giorni, in caso di conferma della sospensione cautelare da parte di Palazzo Spada, le **dimissioni** sarebbero state pressoché certe. Ma c'è anche chi dice che il Presidente Miani sia intenzionato a procedere ugualmente in questa direzione, ancorché all'interno del CNDCEC ci siano posizioni contrastanti sul tema.

Di certo, l'ordinanza di ieri qualche dubbio in più l'avrà aggiunto, perché il Consiglio di Stato, nel valutare la sussistenza del *periculum*, spiega che la prospettiva di un **commissariamento** è una "evenienza **da scongiurare** nelle more degli approfondimenti di merito". In caso di dimissioni, la nomina del commissario non sarebbe una scelta ministeriale, ma solo una conseguenza della decisione assunta dal CNDCEC, anche se, al momento, Sisto non sembra intenzionato a ragionare

su questa ipotesi: "Io sono abituato a parlare di quello che c'è e non di quello che ci sarà – sottolinea in proposito –. Non so se c'è la volontà di presentare le dimissioni; io posso dire che l'intenzione del Ministero, in linea con la democrazia connessa al voto, è quella di ripristinare il percorso seguito e di portare quanto prima i commercialisti alle elezioni".

Potrebbe, quindi, essere rispettato il programma tracciato dallo stesso CNDCEC: elezioni locali prima di Natale e voto nazionale il 28 febbraio (si veda "[Elezioni nazionali dei commercialisti possibili il 28 febbraio](#)" del 13 novembre).

Nel revocare l'istanza di sospensione cautelare, il Consiglio di Stato spiega che il TAR non ha tenuto conto delle **eccezioni** sollevate dal CNDCEC, ritenute "non manifestamente infondate". La terza sezione di Palazzo Spada fa riferimento, in particolare, all'[art. 25](#) del DLgs. 139/2005 (secondo cui il Consiglio nazionale uscente rimane in carica fino alla nomina del nuovo organo) e al regime derogatorio introdotto dall'[art. 31-bis](#) del DL 137/2020, da prendere in considerazione anche "in ragione del protratto regime di sospensione imposto al procedimento elettorale" da altre pronunce assunte dal giudice amministrativo (il contenzioso sulle quote di genere che ha bloccato le elezioni nel febbraio scorso).

Norme che vanno rapportate a quanto prevede il DL [293/1994](#) in merito al **termine massimo di proroga** (45 giorni) per gli enti pubblici. Tale disposizione era alla base del ricorso presentato dall'ex Consigliere nazionale Felice Ruscetta, convinto che il termine massimo di proroga fosse stato superato e che, di conseguenza, la delibera di indizione delle elezioni locali fosse affetta da nullità. Proprio su questo conflitto di norme si giocherà l'udienza di merito dinanzi al TAR che però, a questo punto, potrebbe celebrarsi dopo che i nuovi Consigli degli Ordini territoriali si saranno già insediati.

In arrivo il decreto sull'autodichiarazione aiuti di Stato

L'Agenzia delle Entrate definirà termini e modalità di presentazione

/ Pamela ALBERTI

È in dirittura d'arrivo il decreto che definisce le modalità di attuazione dei commi da 13 a 15 dell'[art. 1](#) del DL 41/2021, che consente di fruire delle soglie di cui alla Sezione 3.1 e di avvalersi della Sezione 3.12 del Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato e richiede la presentazione di un'**autodichiarazione** al fine di garantire il monitoraggio e il controllo degli aiuti previsti. Tale disposizione riguarda, nello specifico, le seguenti misure (art. 1 comma 13 del DL 41/2021 convertito, integrato dal DL [146/2021](#)):

- **contributi a fondo perduto** del DL "Rilancio" ([art. 25](#) del DL 34/2020), del DL "Ristori" ([artt. 1, 1-bis, 1-ter](#) del DL 137/2020), del DL "Natale" ([art. 2](#) del DL 172/2020), il contributo generale previsto dallo stesso DL "Sostegni" (art. 1 commi 1-9 del DL 41/2021) e il contributo per le start up ([art. 1-ter](#) del DL 41/2021), nonché il contributo del DL "Sostegni-bis" ([art. 1](#) del DL 73/2021);
- credito d'imposta per i canoni di **locazione** di immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda ([art. 28](#) del DL n. 34/2020 convertito e modificato dall'art. 77 comma 1, lett. Oa), a), b), b-bis) del DL 104/2020; [artt. 8 e 8-bis](#) del DL 137/2020; [art. 2-bis](#) del DL 172/2020; [art. 4](#) del DL 73/2021);
- credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro ([art. 120](#) del DL 34/2020);
- esclusione dei versamenti IRAP a norma dell'[art. 24](#) del DL 34/2020;
- esenzione IMU con riferimento a particolari tipologie di immobili ([art. 177](#) del DL 34/2020; [art. 78](#), comma 1 del DL 104/2020 e [art. 78](#) comma 3 del medesimo DL 104/2020 limitatamente all'IMU dovuta per l'anno 2021; [artt. 9, 9-bis](#) comma 1 del DL 137/2020; [art. 1](#) commi 599-602 della L. 178/2020; [art. 6-sexies](#) del DL 41/2021);
- disposizioni in materia di imposte dirette e di accise nel Comune di Campione d'Italia ([art. 129-bis](#) del DL 34/2020);
- **definizione agevolata** degli avvisi bonari ([art. 5](#) del DL 41/2021).

Secondo la bozza di decreto, i suddetti aiuti possono essere fruiti nei limiti previsti dalla **Sezione 3.1**, vale a dire:

- per gli aiuti ricevuti dal 19 marzo 2020 al 27 gennaio 2021, in misura pari a **800.000 euro** per impresa unica, ovvero a 120.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura e a 100.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli;
- per gli aiuti ricevuti dal 28 gennaio 2021 al 31 dicembre 2021, invece, in misura pari a **1.800.000 euro**, ovve-

ro a 270.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura e a 225.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli.

Gli aiuti richiamati, in presenza delle condizioni previste al par. 87 della Sezione 3.12 del Quadro temporaneo, possono essere altresì fruiti nel rispetto del massimale previsto dalla **Sezione 3.12**, pari a 3.000.000 di euro per impresa unica per gli aiuti ricevuti dal 13 ottobre 2020 al 27 gennaio 2021, e pari a 10.000.000 di euro per gli aiuti ricevuti dal 28 gennaio 2021 al 31 dicembre 2021.

Per inciso si segnala che i suddetti limiti delle Sezioni 3.1 e 3.12 sono stati ulteriormente **incrementati** dalla Sesta modifica al Quadro temporaneo (si veda "[Proroga del Quadro temporaneo aiuti di Stato fino al 30 giugno](#)" di oggi).

I soggetti beneficiari degli aiuti richiamati devono presentare all'Agenzia delle Entrate un'**autodichiarazione** ai sensi dell'[art. 47](#) del DPR 445/2000, nella quale attestano che l'importo complessivo degli aiuti fruiti non supera i massimali di cui alla Sezione 3.1 ovvero alla Sezione 3.12 (per la Sezione 3.12, andrà indicato anche il rispetto delle specifiche condizioni previste).

Al fine del rispetto dei massimali previsti, il decreto in bozza afferma che si tiene conto delle relazioni di controllo tra imprese rilevanti ai fini della definizione di "**impresa unica**" utilizzata in materia di aiuti di Stato.

Con **provvedimento** del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno individuati termini, modalità e contenuto dell'autodichiarazione.

In caso di superamento dei massimali importo eccedente da restituire

In caso di superamento dei massimali previsti, l'importo dell'aiuto eccedente il massimale spettante è **volontariamente** restituito dal beneficiario, comprensivo degli interessi di recupero.

In caso di mancata restituzione volontaria dell'aiuto, il corrispondente importo è sottratto dagli aiuti di Stato successivamente ricevuti dalla medesima impresa. In assenza di nuovi aiuti a favore dell'impresa beneficiaria, o nel caso in cui l'ammontare del nuovo aiuto non sia sufficiente a garantire il completo recupero, l'importo da recuperare dovrà essere effettivamente **riversato**. Le modalità attuative di tali disposizioni dovranno essere definite con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

On line il software per le comunicazioni per la super ACE

Le domande possono essere presentate da oggi. Le Entrate hanno tempo sino a 30 giorni per comunicare il riconoscimento o il diniego del credito

/ REDAZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito internet nella serata di ieri il software "ComunicazioneCreditoAce", da utilizzare per inviare le comunicazioni finalizzate a richiedere il credito d'imposta previsto dall'[art. 19](#) del DL 73/2021 (c.d. "super ACE"), il cui termine iniziale parte oggi, **20 novembre 2021** (si veda "[Al via le comunicazioni per la super ACE](#)" del 19 novembre 2021).

In particolare, i software disponibili sono sia quello di compilazione, sia quello di controllo, entrambi nella versione 1.0.0.

I software sono reperibili seguendo, nel sito dell'Agenzia delle Entrate, il percorso Imprese > Agevolazioni > Crediti d'imposta > Credito d'imposta ACE. Occorre poi scaricare l'applicazione selezionando l'apposito link ipertestuale. Per le aperture successive del software è sufficiente selezionare il precedente link oppure, esclusivamente sui sistemi operativi Windows, eseguire l'**applicazione** dal desktop.

La comunicazione ACE è presentata esclusivamente in via telematica, in proprio o tramite un intermediario abilitato. In essa sono indicati gli elementi essenziali per la **quantificazione** del credito d'imposta, ovvero:

- la natura giuridica dell'impresa interessata (da menzionare solo nei casi – che certamente sono maggioritari – in cui il richiedente è un soggetto diverso da una persona fisica);
- l'ammontare della variazione in aumento del capitale proprio del 2021 in eccedenza rispetto a quella del 2020;
- il rendimento nozionale, calcolato moltiplicando tale importo per il coefficiente del 15%;
- il credito d'imposta, ottenuto moltiplicando il rendimento nozionale per l'aliquota IRPEF o IRES del richiedente (per gli intermediari finanziari soggetti alla maggiorazione IRES, si computa anche tale

maggiorazione).

Una volta predisposta la comunicazione, con la funzione "Genera file telematico" è possibile generare il file per il successivo inoltro all'Agenzia delle Entrate.

Per le imprese che presentano l'istanza, l'Agenzia delle Entrate (Centro Operativo di Cagliari) si riserva un tempo sino a 30 giorni per comunicare il riconoscimento o il **diniego** del credito, pur se allo stato attuale non è chiaro che tipo di controlli possano essere attivati allo scopo.

Non è chiaro che tipo di controlli possano essere attivati

Una volta inoltrata l'istanza i richiedenti possono rinunciare integralmente al credito richiesto, ovvero rettificare i dati in precedenza comunicati (in questo caso, restano validi gli utilizzi del credito d'imposta sino a concorrenza del **minor importo** tra il credito risultante dalla comunicazione originaria e quello risultante dalla comunicazione rettificativa).

La comunicazione della rinuncia o della rettifica avviene dietro presentazione del modello, nel quale si indica il protocollo attribuito dal servizio telematico alla comunicazione originaria.

A norma dell'art. 19 comma 6 del DL 73/2021, il credito d'imposta può essere, alternativamente, utilizzato senza limiti di importo in compensazione nel modello F24, richiesto a rimborso, ovvero ceduto a terzi (in questo caso, il cessionario può utilizzare il credito con le stesse modalità del soggetto cedente, e può a sua volta cedere a terzi il credito).

Ai fini dell'utilizzo **in compensazione** del credito d'imposta, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

Interventi antisismici su opere esterne al fabbricato ammessi al superbonus

L'intervento dovrà incidere sulla riduzione del rischio sismico per il fabbricato

/ Dario BONSANTO e Arianna ZENI

Con le risposte a interpello nn. [68/2021](#) e [706/2021](#), l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che possano rientrare nel superbonus del 110% ex [art. 119](#) comma 4 del DL 34/2020 anche le spese relative a interventi antisismici posti in essere su **elementi strutturali esterni al perimetro** del fabbricato (consolidamento dei muri di contenimento staccati o posti a valle rispetto all'edificio oggetto dei lavori).

A tal fine, tuttavia, è stato precisato che l'effettiva riconducibilità di tali interventi a quelli ammessi al superbonus dovrà essere valutata dal professionista incaricato di asseverare – in base alle disposizioni di cui al DM [58/2017](#) – l'efficacia degli stessi al fine della **riduzione del rischio sismico**, così come previsto dall'[art. 119](#) comma 13 lett. b) del DL 34/2020.

Sul punto, si registra un recente intervento del Consiglio Superiore dei lavori pubblici, il quale in occasione di una risposta pubblicata nel mese di [ottobre 2021](#) ha espresso parere positivo circa la possibilità di ricondurre nell'ambito del superbonus del 110% gli interventi su elementi strutturali **staccati** dall'edificio.

In proposito, il Consiglio ha, in primo luogo, osservato come non sia rara l'ipotesi in cui l'efficienza del sistema fondale di una costruzione in condizioni sismiche dipenda anche dall'integrità del suolo di fondazione o anche da **opere esterne** al perimetro del fabbricato (ad esempio opere di sostegno di terrapieni a monte delle quali si trovano le fondazioni della costruzione) e che l'eventuale condizione di degrado di tali opere esterne sia potenzialmente in grado di pregiudicare il sistema

fondale della costruzione medesima.

Di conseguenza, dunque, ad avviso del Consiglio risulterebbe possibile ricomprendere nell'ambito del **superbonus** ex art. 119 comma 4 del DL 34/2020 anche le spese relative a interventi finalizzati a ridurre il rischio sismico derivante da situazioni di degrado di **opere esterne** al fabbricato, al pari di quelle relative ad altri interventi, anche locali, finalizzati ad accrescere le prestazioni strutturali delle fondazioni nei confronti dell'azione sismica.

A tal fine nel corpo delle attestazioni previste, il progettista, il direttore dei lavori e, ove previsto, il collaudatore statico, ciascuno per quanto di competenza, dovranno esplicitare il **nesso di causalità** tra la stabilità dell'edificio nei confronti dell'azione sismica e l'eventuale carenza da sanare in elementi posti nelle vicinanze delle costruzioni. I professionisti incaricati dovranno, altresì, attestare l'appartenenza degli interventi a un condominio o a una singola unità immobiliare (o se gli stessi presentano carattere sovra condominiale).

Per la fruizione del superbonus, le figure ufficiali del processo saranno chiamate ad attestare il rapporto **causa-effetto** (ex ante ed ex post) che, nel processo di **riduzione del rischio sismico**, verrà a instaurarsi tra la costruzione e gli interventi progettati per le situazioni al contorno, specificando, inoltre, la riconducibilità di tali interventi a una singola unità immobiliare o a un condominio (ovvero indicando il carattere sovra condominiale degli stessi).

Commercialisti pronti per l'iscrizione nell'elenco degli esperti

Il Consiglio nazionale fornisce il modello per la domanda di iscrizione

/ Antonio NICOTRA

Il CNDCEC, con informativa n. [108](#) diffusa nella giornata di ieri, ha reso noto il modello di **domanda** per l'iscrizione nell'Elenco degli esperti indipendenti *ex art. 3* del DL 118/2021, ai fini della nuova procedura di composizione negoziata della crisi, operativa dal 15 novembre 2021, unitamente al modulo/tracciato per la trasmissione dei dati dell'elenco alle Camere di Commercio.

Con l'istanza, resa ai sensi degli [artt. 46 e 47](#) del DPR 445/2000, il professionista è tenuto a indicare, oltre la propria anzianità di **iscrizione** all'Albo (non inferiore a 5 anni *ex art. 3* comma 3 del DL 118/2021) e l'assenza di sanzioni disciplinari in corso più gravi della censura, anche di avere maturato precedenti esperienze nel campo della ristrutturazione e della crisi di impresa, in qualità di: commissario giudiziale, commissario straordinario di grandi imprese in stato di insolvenza, o di attestatore ([art. 67](#) comma 2 lett. d) del RD 267/42; [art. 161](#) comma 2 del RD 267/42; [art. 182-bis](#) comma 1 del RD 267/42; [art. 186-bis](#) del RD 267/42), ovvero di gestore della crisi per la ristrutturazione dell'impresa agricola *ex art. 7* della L. 3/2012.

Il professionista potrebbe, altresì, specificare di avere maturato l'esperienza come advisor con incarico finalizzato alla predisposizione e presentazione di piani di risanamento attestati, di piani negli accordi di ristrutturazione dei debiti (ARD) e nei concordati preventivi, ovvero come advisor con incarico finalizzato all'individuazione e alla soluzione delle problematiche fiscali per la **ristrutturazione** del debito tributario e previdenziale e funzionale al risanamento di imprese in crisi, o anche con incarico in ambito giuslavoristico (che sia stato funzionale alla gestione dei rapporti con i dipendenti nell'ambito della ristrutturazione di imprese in crisi).

L'istanza consente anche di indicare, in aggiunta a quanto già precisato, di avere svolto attività di **amministratori**, direzione e controllo in imprese interessate da operazioni di ristrutturazione concluse con piani di risanamento attestati, ARD e concordati preventivi con continuità aziendale se omologati, nei confronti dei quali non sia stata successivamente pronunciata sentenza di fallimento o di accertamento dello stato di insolvenza.

Ad ulteriore qualifica dell'esperienza del professionista sarà possibile indicare l'eventuale iscrizione al registro dei revisori legali, nonché "di aver maturato esperienza nelle tecniche di **facilitazione e mediazione**" e "di essere in possesso di ulteriore formazione nella crisi di impresa e nelle tecniche di facilitazione e

mediazione"; ciò sarà valutabile all'atto della nomina come titolo di preferenza *ex art. 3* comma 5.

È necessario anche dichiarare il possesso della specifica **formazione**, richiesta dall'[art. 3](#) comma 4 del DL 118/2021 e declinata nella Sezione IV del decreto 28 settembre 2021, specificando i corsi seguiti, l'ente di formazione, l'ammontare delle ore maturate (per un totale, ai fini dell'iscrizione, di **55 ore** ripartite secondo le indicazioni del decreto).

A corredo della domanda, andrà allegato, tra gli altri, il curriculum vitae e la **documentazione** comprovante lo svolgimento delle funzioni di cui sopra (ad esempio, attraverso mandati professionali, nomine giudiziali o di OCC, nomine assembleari di amministrazione e controllo o incarichi di direzione, nomine delle autorità preposte), nonché la dichiarazione attestante l'assolvimento degli obblighi formativi e il modulo/tracciato contenente i dati essenziali.

Il professionista dovrà, altresì, dichiarare di avere preso visione dell'informativa *ex art. 13* del Reg. UE 679/2016 (posta in calce al modello) e di acconsentire al trattamento dei dati comunicati per le finalità indicate, anche ai fini dell'eventuale pubblicazione *ex art. 3* comma 9 del DL 118/2021.

Il titolare del trattamento dei dati, per i dottori commercialisti ed esperti contabili, sarà il relativo Ordine. Le informazioni saranno gestite per finalità connesse all'espletamento delle attività, dei compiti e degli obblighi relativi all'**elenco degli esperti**, alla tenuta, all'aggiornamento dei dati degli iscritti, agli accertamenti – da parte del responsabile dell'elenco – della veridicità delle dichiarazioni rese dai richiedenti, *ex art. 71* del DPR 445/2000 per l'iscrizione, e all'utilizzo, in caso di nomina dell'esperto, in una o più procedure di composizione negoziata.

I dati saranno anche inseriti nell'elenco unico disponibile sulla **piattaforma** e consultabile dalla Commissione di nomina di cui all'*art. 3* comma 6, dal segretario generale della CCIAA per la nomina dell'esperto in relazione alle imprese sotto-soglia *ex art. 17* del DL 118/2021 e dal responsabile dell'elenco.

Gli incarichi conferiti e il curriculum vitae dell'esperto nominato saranno anche pubblicati – senza indugio – in apposita sezione del sito internet istituzionale della CCIAA dove è tenuto l'elenco presso il quale l'esperto è iscritto.

Si ricorda, altresì, che, ai fini del **primo popolamento** dell'elenco, fino al 16 maggio 2022, l'aggiornamento dei dati comunicati dagli ordini professionali sarà continuo, successivamente avrà con cadenza annuale.

Proroga del Quadro temporaneo aiuti di Stato fino al 30 giugno 2022

Viene altresì aumentato da 1,8 a 2,3 milioni il limite massimo per gli aiuti di importo limitato

/ REDAZIONE

La Commissione europea ha deciso di prorogare fino al **30 giugno 2022** il Quadro temporaneo per gli aiuti di Stato, la cui scadenza era prevista per il 31 dicembre 2021.

Si tratta, come evidenziato da Assonime nella News legislativa di ieri, 19 novembre, della **sesta modifica** al Quadro temporaneo, adottato il 19 marzo 2020 e, successivamente, modificato il 3 aprile, l'8 maggio, il 29 giugno, il 13 ottobre 2020 e il 28 gennaio 2021 e, da ultimo, il 18 novembre 2021.

Come rilevato nel [comunicato stampa](#) della Commissione, la **proroga** al 30 giugno 2022 consentirà agli Stati membri, ove necessario, di estendere i regimi di sostegno e di garantire che le imprese che risentono ancora degli effetti della crisi non siano improvvisamente private del sostegno necessario. Allo stesso tempo, la Commissione continuerà a monitorare attentamente lo sviluppo della pandemia di COVID-19 e altri rischi per la ripresa economica.

Nell'ambito della sesta modifica, la Commissione, tra le altre modifiche, ha:

- prorogato dal 30 giugno 2022 al **30 giugno 2023** la possibilità per gli Stati membri di convertire gli strumenti rimborsabili (ad esempio garanzie, prestiti, anticipi rimborsabili) concessi in applicazione del Quadro di temporaneo in altre forme di aiuto, come le sovvenzioni dirette;

- adeguato gli importi **massimi** di taluni tipi di aiuto in maniera proporzionale rispetto alla proroga della durata.

Con riferimento a tale ultimo punto, Assonime rileva che la comunicazione aumenta i massimali di aiuto per le misure previste nelle **sezioni 3.1** e 3.12 del Quadro.

Nello specifico, dopo la pubblicazione della sesta modifica, il limite per gli aiuti di importo limitato (sezione 3.1) viene aumentato da 1,8 a **2,3 milioni** di euro.

Per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura il limite è stato portato a 345.000 euro e per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli a 290.000 euro.

È stato inoltre elevato da 10 a **12 milioni** di euro per impresa l'importo massimo degli aiuti di cui alla sezione 3.12 del Quadro temporaneo, vale a dire gli aiuti che possono contribuire alla copertura dei costi fissi non coperti dalle entrate per le imprese particolarmente colpite dalla crisi conseguente alla pandemia, con perdite di fatturato pari ad almeno il 30% nel periodo ammissibile (periodo compreso tra il 1° marzo 2020 e il 30 giugno 2022) rispetto allo stesso periodo del 2019.

Assonime ricorda che, ai sensi del diritto europeo, per impresa deve intendersi "**impresa unica**" come definita nel Regolamento "de minimis" n. [1407/2013](#).

Al fine di accelerare ulteriormente la ripresa, la Commissione ha inoltre deciso di introdurre **due nuove misure** per creare, per un ulteriore periodo limitato, incentivi diretti per investimenti privati e misure di sostegno alla solvibilità orientati al futuro.

Assonime evidenzia che le nuove misure volte a sostenere la ripresa economica, introdotte nelle sezioni 3.13 e 3.14, con un orizzonte temporale più ampio rispetto a quello delle altre disposizioni del Quadro, sono le seguenti:

- misure di sostegno agli **investimenti** per una ripresa sostenibile (sezione 3.13), con cui gli Stati membri possono prevedere, fino al 31 dicembre 2022, incentivi per gli investimenti delle imprese orientati a una crescita sostenibile a lungo termine e al raggiungimento degli obiettivi della transizione verde e digitale. Per evitare distorsioni della concorrenza, le misure devono interessare un'ampia platea di beneficiari e l'importo delle stesse deve essere limitato;

- misure di sostegno alla **solvibilità** (sezione 3.14), con cui gli Stati membri possono prevedere, fino al 31 dicembre 2023, incentivi (sotto forma di garanzie pubbliche) per gli investimenti privati in partecipazioni, debito subordinato o altre forme di quasi-equity. I beneficiari finali possono essere solo PMI, comprese le start-up, e piccole imprese a media capitalizzazione.

Viene inoltre evidenziato che le nuove possibilità introdotte dalla sesta modifica non comportano automaticamente una modifica dei regimi di aiuto degli Stati membri. Spetta infatti ai singoli Stati decidere se avvalersene, **notificando** nuove misure di aiuto o modificando misure di aiuto esistenti.

Assonime rileva inoltre che la Commissione incoraggia gli Stati che intendano modificare le misure di aiuto esistenti, in modo da prorogarne la durata, aumentarne la dotazione di bilancio o avvalersi in altro modo delle **nuove previsioni** del Quadro, a notificare in un unico elenco alla Commissione tutte le modifiche che intendono apportare (sulla base dell'allegato alla comunicazione). In tal modo la Commissione adotterà una sola decisione per tutte le misure notificate nell'elenco.

Sempre in tema di **aiuti di Stato**, si segnala che ieri Assonime ha rilasciato anche il documento Note e Studi n. 11, relativo alla compensazione dei danni da eventi eccezionali ai sensi dell'[art. 107](#) par. 2 lett. b del TFUE nell'emergenza COVID-19.

Prime domande di CIG del decreto fiscale entro il 30 novembre

L'INPS fornisce le prime indicazioni in materia di trattamenti di integrazione salariale COVID-19 del DL 146/2021

/ Luca MAMONE

L'art. 11 del DL 146/2021 (DL "fiscale") riconosce, con riferimento al periodo compreso tra il 1° ottobre e il 31 dicembre 2021, ulteriori trattamenti di integrazione salariale ordinari e in deroga con causale **emergenziale** COVID-19, come già anticipato su *Eutekne.info* (si veda "[Copertura CIG COVID-19 fino a fine anno](#)" del 25 ottobre 2021).

Nel merito, è intervenuto l'INPS con il recente messaggio n. [4034/2021](#), fornendo le prime **indicazioni** operative.

Innanzitutto, si ricorda che le misure in questione consentono, in caso di sospensione dell'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica, di fruire delle prestazioni di assegno ordinario e CIG in deroga per i datori di lavoro di cui all'art. 8 comma 2 del DL 41/2021 (DL "Sostegni"), per una durata massima di 13 settimane, ovvero di cassa integrazione guadagni ordinaria (CIGO) per i datori di lavoro del settore tessile e dell'abbigliamento di cui all'art. 50-bis comma 2 del DL 73/2021 (DL "Sostegni-bis"), per una durata massima di 9 settimane.

I predetti interventi sono richiedibili per i lavoratori in forza al **22 ottobre 2021**, data di entrata in vigore del DL [146/2021](#).

Anche in questo caso, la disposizione del DL 146/2021 consente la fruizione delle predette prestazioni senza dover versare il **contributo addizionale**, mentre trova ancora applicazione il blocco dei licenziamenti economici, per la durata del trattamento di integrazione salariale.

Tra i vari chiarimenti, l'Istituto previdenziale precisa che, con riferimento alla fruizione dell'assegno ordinario e della CIG in deroga, i nuovi periodi di trattamento possono essere riconosciuti solo previa richiesta e **autorizzazione** di tutte le 28 settimane di integrazione salariale disciplinate dal precedente intervento normativo, rappresentato dall'art. 8 comma 2 del DL 41/2021 (c.d. DL "Sostegni").

Con riferimento alla CIGO per i datori di lavoro del settore tessile e abbigliamento, la norma del DL fiscale non richiede invece l'autorizzazione di tutte le **17 settimane** previste dal DL [73/2021](#) (DL "Sostegni-bis"), e collocate nel periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 ottobre 2021.

Sempre ai fini dell'accesso al nuovo periodo di CIGO emergenziale, l'art. 11 del DL 146/2021 richiama altresì l'art. 20 del DL 18/2020. Conseguentemente, anche le imprese del settore tessile e abbigliamento che alla data del 22 ottobre 2021 avevano in corso un trattamento

CIGS e che devono ulteriormente sospendere il relativo programma a causa dell'interruzione dell'attività produttiva per effetto dell'emergenza epidemiologica in atto, possono accedere al trattamento di CIGO, per una durata massima di 9 settimane, per periodi decorrenti dal 1° ottobre al 31 dicembre 2021.

Ulteriori indicazioni vengono poi fornite in relazione alla presentazione delle **domande** di accesso ai trattamenti in questione che, analogamente alle disposizioni emergenziali precedenti, dovranno essere inoltrate all'INPS, a pena di decadenza, entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa. La prima scadenza, relativa al mese di ottobre, è pertanto fissata al prossimo 30 novembre 2021.

Anche con riferimento ai termini decadenziali di trasmissione dei dati necessari per il pagamento o per il saldo dei trattamenti, viene confermato che, in caso di **pagamento diretto** da parte dell'INPS, il datore di lavoro è tenuto a inviare tutti i predetti dati entro la fine del mese successivo a quello in cui è collocato il periodo di integrazione salariale ovvero entro 30 giorni dalla notifica della PEC contenente l'autorizzazione, qualora questo termine sia più favorevole all'azienda. Trascorsi inutilmente tali termini, il pagamento della prestazione e gli oneri a essa connessi rimangono a carico del datore di lavoro inadempiente.

Sempre per quanto riguarda le istanze di accesso ai trattamenti in parola, l'INPS chiarisce che per richiedere l'ulteriore periodo di assegno ordinario e di CIG in deroga, i datori di lavoro interessati dovranno trasmettere domanda di concessione con la nuova **causale** "COVID 19 - DL [146/21](#)".

Si precisa, inoltre, che la procedura di trasmissione delle domande è già disponibile e che le stesse possono essere inviate a prescindere dall'avvenuto rilascio dell'autorizzazione a tutte le 28 settimane di cui al DL 41/2021 da parte delle Sedi INPS.

Il rispetto di tale ultima condizione sarà poi verificato in sede di **istruttoria** delle domande e costituirà presupposto per il riconoscimento della legittimità dei trattamenti richiesti.

La nuova causale "COVID 19 - DL [146/21](#)" va altresì utilizzata per l'accesso alla CIGO per i datori di lavoro del settore tessile e abbigliamento mentre, qualora la richiesta venga effettuata ai sensi dell'art. 20 del DL 18/2020 da aziende che già fruiscono della CIGS, dovrà essere utilizzata la causale "COVID 19 - DL [146/21](#) - sospensione CIGS".

Entro il 23 novembre l'adozione del Piano degli spostamenti casa-lavoro

I PSCL hanno l'obiettivo di ridurre l'impatto ambientale causato dal traffico delle auto private nelle aree urbane e metropolitane

/ Daniele SILVESTRO

Rimangono ancora pochi giorni a disposizione di imprese e pubbliche amministrazioni per adottare il **piano** degli **spostamenti casa-lavoro** (PSCL) del proprio personale dipendente, previsto dall'[art. 229](#) comma 4 del DL 34/2020.

Infatti, l'[art. 9](#) comma 1 del DM 12 maggio 2021 prevede che, in fase di prima applicazione, i piani vengano adottati entro 180 giorni dalla data di entrata in vigore del decreto, ovverosia entro il **23 novembre 2021**.

A regime, invece, i Piani dovranno essere adottati entro il **31 dicembre** di ogni anno.

Avendo lo scopo di favorire il decongestionamento del traffico nelle aree urbane mediante la riduzione dell'uso del mezzo di trasporto privato individuale, l'obbligo in argomento non è generalizzato, ma riguarda in particolare imprese e pubbliche amministrazioni (di cui all'[art. 1](#) comma 2 del DLgs. 165/2001) che hanno singole unità locali con più di **100 dipendenti** ubicate in un Capoluogo di Regione, in una Città metropolitana, in un Capoluogo di Provincia ovvero in un Comune con popolazione superiore a 50.000 abitanti.

Per la verifica della suddetta soglia si considerano come dipendenti le persone che, seppur dipendenti di altre imprese e pubbliche amministrazioni, **operano stabilmente**, ovvero con presenza quotidiana continuativa, presso la medesima unità locale in virtù di contratti di appalto di servizi o di forme quali distacco, comando o altro.

A tal fine le imprese e le pubbliche amministrazioni in argomento sono tenute a nominare un **mobility manager**, una figura avente funzioni di supporto professionale continuativo alle attività di decisione, pianificazione, programmazione, gestione e promozione di soluzioni ottimali di mobilità sostenibile.

Più specificamente, il mobility manager promuove, anche collaborando all'adozione del piano di mobilità sostenibile, la realizzazione di interventi di organizzazione e gestione della **domanda di mobilità** delle persone, permettendo così di ridurre in maniera strutturale e permanente l'impatto ambientale derivante dal traffico veicolare nelle aree urbane e metropolitane.

Con il successivo DM del 12 maggio 2021 sono state poi definite le modalità attuative delle disposizioni relative alla figura del mobility manager, distinguendo tra:

- mobility manager **aziendale**, ovverosia la figura specializzata nel governo della domanda di mobilità e nella promozione della mobilità sostenibile nell'ambito degli spostamenti casa-lavoro del personale dipendenti;

- mobility manager **d'area**, la figura specializzata nel supporto – al Comune territorialmente competente presso il quale è nominato – nella definizione e nell'implementazione di politiche di mobilità sostenibile, nonché nello svolgimento di attività di raccordo tra i mobility manager aziendali.

Il decreto delinea anche le competenze e le funzioni del mobility manager, nonché i requisiti da possedere. Possono infatti essere nominati mobility manager soggetti che possiedono un'elevata e riconosciuta competenza professionale e/o comprovata esperienza nel settore della **mobilità sostenibile**, dei trasporti o della tutela dell'ambiente.

Allo scopo di aiutare le imprese nella redazione dei PSCL, sono state poi definite le **linee guida** con il DM 4 agosto 2021 n. [209](#) del Ministero delle Infrastrutture e della mobilità sostenibili, la cui applicazione è obbligatoria per i PSCL adottati successivamente al termine ex [art. 9](#) comma 1 del DM 12 maggio 2021.

Nella redazione dei piani è necessario, in un primo momento, stabilire le **risorse aziendali** disponibili e raccogliere – anche mediante la somministrazione di un questionario – tutti i **dati** riguardanti le esigenze di mobilità del personale, le condizioni strutturali dell'azienda, nonché l'offerta di trasporto sul territorio.

In un secondo momento dovranno essere individuate le **misure** da adottare, tenuto conto sia delle risorse aziendale sia dei dati e delle informazioni raccolte.

Le imprese e le pubbliche amministrazioni interessate possono ad esempio adottare misure che disincentivano l'utilizzo dell'auto offrendo un servizio di **navetta aziendale** o favorendo l'utilizzo dei mezzi pubblici richiedendo la creazione di fermate in prossimità del luogo di lavoro o **abbonamenti gratuiti** o **scontati** tramite apposita convenzione.

Altra soluzione non meno rilevante e in un certo senso già collaudata, in quanto attuata durante il periodo di emergenza sanitaria da COVID-19, riguarda poi l'utilizzo del **lavoro agile** e – più in generale – l'organizzazione del lavoro e degli spazi lavorativi. La riduzione degli spostamenti casa-lavoro può essere infatti raggiunta, laddove possibile, promuovendo anche lo smart working o valorizzando il co-working in sedi vicine alla residenza o domicilio dei dipendenti.

Infine, una volta adottato, il PSCL deve essere trasmesso entro **15 giorni** al mobility manager d'area per una valutazione complessiva e successivamente portato a conoscenza dei dipendenti per coinvolgerli nelle fasi di implementazione.

Gli eredi del professionista emettono fattura per il defunto

Necessaria la riapertura della partita IVA anche per le operazioni nei confronti di "privati"

/ REDAZIONE

La risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. [785/2021](#), pubblicata ieri, ha riconfermato l'**obbligo** per gli eredi del professionista di emettere fattura per le prestazioni effettuate dal *de cuius*, qualora la fattura non sia già stata emessa da quest'ultimo soggetto.

Il documento di prassi precisa che l'**emissione** della [fattura](#), da parte degli eredi, è necessaria tanto per le prestazioni nei confronti di soggetti passivi IVA quanto nei confronti di "privati consumatori" (non soggetti passivi).

A livello normativo, nella fattispecie, rileva l'[art. 35-bis](#) del DPR 633/72, secondo cui gli obblighi in materia di IVA "dalle operazioni effettuate dal contribuente deceduto possono essere adempiuti dagli eredi, ancorché i relativi termini siano scaduti non oltre quattro mesi prima della data della morte del contribuente, entro i sei mesi da tale data". Inoltre, resta ferma la disciplina stabilita dal DPR [633/72](#) "per le operazioni effettuate, anche ai fini della liquidazione dell'azienda, dagli eredi dell'imprenditore".

Sul tema, è determinante il principio affermato dalla Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, 21 aprile 2016 n. [8059](#), tale per cui "il compenso di prestazione professionale è **imponibile** ai fini IVA, anche se percepito successivamente alla cessazione dell'attività, nel cui ambito la prestazione è stata effettuata, ed alla relativa formalizzazione".

Il principio si fonda sul fatto che il fatto generatore, anche in base a quanto previsto dalla direttiva

[2006/112/Ce](#) in tema di IVA, sorge con la materiale esecuzione della prestazione.

Di conseguenza, la previsione di cui all'[art. 6](#) comma 3 del DPR 633/72 è da intendersi nel senso che, con il percepimento del corrispettivo, da parte del **professionista**, coincide non l'evento generatore del tributo, bensì, per esigenze di semplificazione, "solo la sua condizione di esigibilità ed estremo limite temporale per l'adempimento dell'obbligo di fatturazione".

Il fatto generatore dell'imposta è la materiale esecuzione della prestazione

Pertanto, considerato che il fatto generatore dell'imposta è da identificare con la **materiale esecuzione** della prestazione, ne consegue che, qualora il *de cuius* non abbia emesso la fattura per la prestazione eseguita, l'obbligo si trasferisce in capo agli eredi, a norma del già menzionato [art. 35-bis](#) del DPR 633/72.

Gli ulteriori riflessi di quanto esposto è che gli eredi del soggetto passivo sono tenuti a emettere la fattura, per la prestazione resa dal professionista defunto, non in nome proprio bensì in nome di tale soggetto.

Eventualmente, dovrà essere richiesta la riapertura della [partita IVA](#) del *de cuius* e dovrà essere emessa fattura per le prestazioni dallo stesso effettuate sia nei confronti dei titolari di partita IVA che nei confronti dei clienti **non soggetti passivi IVA**.

Non elusiva la fusione che riduce la catena societaria

Si tratta di un'operazione che risponde alla finalità di miglioramento strutturale o funzionale delle imprese

/ Salvatore SANNA

Con l'ordinanza n. 35398, depositata ieri, la Corte di Cassazione ha considerato non passibile di abuso del diritto un'operazione di **fusione** ex [art. 172](#) del TUIR nella quale una società per azioni ha incorporato un'altra spa e **due società di persone commerciali** (una snc e una sas), le cui compagini sociali risultavano riconducibili a quella dell'incorporante.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate, sul presupposto che tale operazione straordinaria mancasse di valide ragioni economiche e che perseguisse esclusivamente finalità elusive, consistenti nell'evitare l'imposizione sulle plusvalenze latenti che sarebbero conseguite alla formale liquidazione delle due società di persone, ha disconosciuto l'operazione e accertato le plusvalenze patrimoniali riferibili alle società di persone incorporate.

Nonostante all'epoca dei fatti vigesse la disciplina prevista dall'oggi abrogato [art. 37-bis](#) del DPR 600/73 (disposizioni antielusive), la pronuncia in commento si mostra molto interessante, perché si esprime ragionando secondo l'attuale disciplina sull'**abuso del diritto** ex [art. 10-bis](#) della L. 212/2000 ed enuncia un principio di diritto valido per tutte le riorganizzazioni che prevedono una **"riduzione"** della catena societaria.

In via preliminare, si conferma l'impostazione per la quale, in materia tributaria, la scelta di un'operazione fiscalmente più vantaggiosa **non è sufficiente** a integrare una condotta elusiva, laddove sia lo stesso ordinamento a prevedere una simile facoltà, a condizione che non si traduca in un **uso distorto** dello strumento negoziale o in un comportamento anomalo rispetto alle ordinarie logiche di impresa, posto in essere al solo fine di ottenere un vantaggio fiscale (*cf.* Cass. 26 agosto 2015 n. [17175](#)).

In sostanza, si esclude che l'astratta configurabilità di un vantaggio fiscale possa essere sufficiente a integrare la fattispecie abusiva, poiché tale fattispecie richiede la **concomitante** condizione di inesistenza di ragioni economiche diverse dal semplice risparmio di imposta e l'accertamento dell'effettiva volontà dei contraenti di conseguire un indebito vantaggio fiscale (*cf.* Cass. 5 dicembre 2014 n. [25758](#)).

La medesima impostazione si evince anche nella risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate 28 gennaio 2019 n. [11](#), la quale ha escluso la sussistenza dell'abuso del diritto nel caso di una complessa riorganizzazione aziendale (fusione per incorporazione transfrontaliera) finalizzata alla riduzione della catena partecipativa di un gruppo di società mediante l'**eliminazione**

di un **"livello societario"** considerato superfluo.

Al riguardo, è stata esclusa la presenza di un indebito vantaggio di imposta anche perché la liquidità dell'incorporata per effetto della fusione non sarebbe stata destinata a essere distribuita ai soci di quest'ultima.

Tornando all'ordinanza in commento, si ribadisce quanto affermato dalla sentenza della Cassazione 29 luglio 2004 n. 14515, secondo la quale si possono ricostruire tre elementi costitutivi della fattispecie elusiva:

- l'elemento oggettivo, costituito dall'esistenza di **fatti o atti o negozi**, anche collegati tra loro;

- l'elemento soggettivo, costituito da **valide ragioni economiche** a sostegno dell'interesse che all'apparenza si assume di perseguire;

- l'elemento teleologico, costituito dalla finalità di aggirare obblighi e divieti previsti dall'ordinamento tributario o di ottenere riduzioni di imposte o rimborsi, altrimenti indebiti.

Per stabilire se un'operazione risulta abusiva, è necessario quindi indagare l'esistenza di una **costruzione artificiosa** che può derivare dalla "circularità dell'operazione", da violazioni civilistiche oppure da un inspiegabile incremento del valore patrimoniale delle società oggetto dei negozi giuridici posti in essere.

Si semplifica la struttura gestionale del gruppo

Inoltre, la Cassazione considera rilevante la circostanza che la fusione in argomento risulta diretta a riorganizzare il gruppo societario e ad "accorciare la catena di controllo", realizzando in questo modo **risparmi** di costi di struttura e snellendo la gestione amministrativa.

Muovendo da queste considerazioni, si enuncia quindi il seguente principio di diritto: "in tema di elusione fiscale, sono prive di carattere elusivo e non integrano l'abuso del diritto le operazioni straordinarie sul capitale delle società giustificate da **valide ragioni extrafiscali**, non marginali, anche d'ordine organizzativo o gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa (come può accadere nell'ipotesi della fusione di più società finalizzata alla riduzione del numero degli enti partecipanti all'operazione, tramite la creazione di una nuova compagine societaria), volte non già a realizzare un indebito risparmio d'imposta e l'erosione della base imponibile, ma a **semplificare e razionalizzare** l'intera struttura gestionale, e ad abbattere i costi complessivi".

Convenzione Italia-Colombia contro le doppie imposizioni in vigore dal 7 ottobre 2021

Sulla Gazzetta Ufficiale di ieri, 19 novembre 2021, è stato pubblicato il comunicato del Ministero degli Affari esteri e della cooperazione internazionale sull'entrata in vigore della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica di **Colombia** per eliminare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni e le elusioni fiscali, fatta a Roma il 26 gennaio 2018.

Il comunicato annuncia il **perfezionamento** della procedura per l'entrata in vigore: la ratifica è stata autorizzata con la legge del 17 luglio 2020 n. [92](#) e in conformità al suo art. 30 la convenzione è entrata in vigore il 7 ottobre 2021.

La Convenzione si applica alle persone che sono residenti di

uno o di entrambi gli Stati e riguarda le imposte sul reddito prelevate per conto di uno Stato contraente e nel caso dell'**Italia** per conto delle sue suddivisioni politiche o amministrative o dei suoi enti locali, qualunque sia il sistema di prelevamento.

Sono considerate imposte sul reddito tutte le imposte prelevate sul reddito complessivo o su **elementi del reddito**, comprese le imposte sugli utili derivanti dall'alienazione di beni mobili o immobili, le imposte sull'ammontare complessivo degli stipendi e dei salari corrisposti dalle imprese, nonché le imposte sui plusvalori.

Il CNDCEC propone che le spese per il visto di conformità per i bonus edilizi siano detraibili

La previsione che le spese sostenute per il rilascio del **visto di conformità** e dell'**asseverazione** esteso a tutti i bonus edilizi rientrano tra le spese **detraibili** è una delle proposte contenute nel documento consegnato alle Commissioni congiunte Bilancio di Camera e Senato dal CNDCEC nell'audizione svoltasi ieri sulla legge di bilancio, a cui hanno preso parte i due delegati alla fiscalità, Gilberto Gelosa e Maurizio Postal. Nel documento il Consiglio nazionale spiega che la proposta è finalizzata "a non gravare i contribuenti del costo dei nuovi controlli previsti dal decreto-legge 11 novembre 2021, n. [157](#), attualmente in corso di conversione, in caso di esercizio dell'opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni d'imposta relative agli interventi edilizi elencati nel comma 2 dell'[articolo 121](#) del decreto-legge n. 34 del 2020".

Tra le proposte avanzate figura anche quella, relativa al **superbonus**, di "chiarire espressamente in via normativa che le proroghe previste per i lavori sulle parti comuni condominiali valgono anche per gli interventi «trainati» sulle singole uni-

tà immobiliari del condominio, come, ad esempio, la sostituzione delle finestre o della caldaia autonoma dei singoli appartamenti".

In audizione, Gelosa ha poi ribadito la richiesta già più volte formulata di **neutralità fiscale** delle operazioni di **riorganizzazione** delle attività di **lavoro autonomo**, per "favorire e incentivare concretamente le società tra professionisti". Si tratta, per Gelosa, di "garantire la necessaria parità di trattamento fiscale delle operazioni di riorganizzazione delle attività di lavoro autonomo rispetto alle analoghe operazioni straordinarie poste in essere nell'ambito delle attività commerciali, favorendo lo sviluppo di una forma societaria, la società tra professionisti, attualmente ancora poco utilizzata, proprio per le incertezze sulla normativa fiscale applicabile a tali fattispecie". Sempre a proposito di **società tra i professionisti**, la categoria ha infine ribadito anche la proposta di un regime opzionale di determinazione secondo il criterio di cassa del reddito delle stesse società.