

Mercoledì 10 novembre 2021

IL CASO DEL GIORNO

Il riutilizzo del credito fa cessare parzialmente la materia del contendere

/ Alfio CISSELLO

Le liti sugli **avvisi di recupero** dei crediti di imposta presentano aspetti sempre più peculiari, specie quando il recupero riguarda crediti non spettanti e non crediti inesistenti. Pensiamo al recupero di crediti utilizzati in **compensazione** [...]

PAGINA 2

IL PUNTO FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Prestazioni in remote working tassate nel luogo di svolgimento dell'attività

/ Gianluca ODETTO

La casistica delle persone che si trasferiscono in un altro Stato svolgendo attività lavorativa **da remoto** per conto del medesimo datore presso il quale il lavoro veniva svolto in presenza sta diventando [...]

PAGINA 9

FISCO

Istanze per il contributo a fondo perduto "start up" fino al 9 dicembre

L'Agenzia delle Entrate ha definito modalità e termini di presentazione delle domande

/ Pamela ALBERTI

Da ieri, 9 novembre, fino al 9 dicembre 2021 è possibile presentare in via telematica le istanze per accedere al contributo a fondo perduto per le **start up**. Con il provvedimento n. 305784, datato 8 novembre ma pubblicato solo ieri, l'Agenzia delle Entrate ha definito il contenuto informativo, le modalità e i termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'art. 1-ter del DL 41/2021, approvando altresì il modello e le relative istruzioni.

Tale provvedimento dà attuazione al DM 10 settembre 2021, pubblicato solo alcuni giorni fa in Gazzetta Ufficiale, che aveva stabilito la necessità di presentare apposita **istanza** per accedere al contributo (si veda "Istanza all'Agenzia delle Entrate per il contributo a fondo perduto per le start up" del 6 novembre 2021).

L'art. 1-ter del DL 22 marzo 2021 n. 41, introdotto in sede di conversione in legge, al fine di sostenere gli operatori economici colpiti

dall'emergenza epidemiologica COVID-19, riconosce un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di reddito d'impresa che hanno attivato la partita IVA dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre **2018**, la cui attività d'impresa, in base alle risultanze del Registro delle imprese tenuto presso la Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura, è iniziata nel corso del 2019 (si veda "Contributi a fondo perduto fino a 1.000 euro per le start up" del 21 maggio).

Il contributo spetta in presenza dei seguenti **requisiti**:

- i ricavi e i compensi conseguiti nel 2019 (soggetti "solari") non devono superare l'importo di 10 milioni di euro;
- l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 non deve essere inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019, e pertanto non è stato possibile beneficiare del contributo a fondo perduto previsto dall'art. 1 del DL 41/2021 ([...])

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Differite le elezioni nazionali dei commercialisti del 12 gennaio

Il sindaco può concorrere nel reato di indebita compensazione

Il prezzo valore non riguarda solo la prima casa

Gli utili emersi si pretendono dalla società di persone

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 10

CONTABILITÀ

Bozza del nuovo OIC sui ricavi con segmentazione del contratto

/ Silvia LATORRACA

Ieri la Fondazione OIC ha diffuso la bozza del nuovo principio contabile 34, che disciplina i criteri per la rilevazione, la classificazione e la valutazione dei **ricavi**, [...]

PAGINA 4

Il riutilizzo del credito fa cessare parzialmente la materia del contendere

La lite permane su sanzioni e interessi

/ Alfio CISSELLO

Le liti sugli **avvisi di recupero** dei crediti di imposta presentano aspetti sempre più peculiari, specie quando il recupero riguarda crediti non spettanti e non crediti inesistenti.

Pensiamo al recupero di crediti utilizzati in **compensazione** oltre il limite quantitativo stabilito dall'[art. 34](#) della L. 388/2000, senza visto di conformità, o, se si tratta di crediti da indicare nel quadro RU del modello REDDITI, compensati in assenza di nulla osta, in violazione di limiti temporali previsti dalla legge o di altri requisiti formali.

Si tratta di tutte quelle situazioni in cui il credito viene recuperato per questioni spesso formali, essendo comunque impregiudicata la sua possibilità di utilizzo in compensazione.

In queste fattispecie, nel ricorso possono essere sollevati vizi relativi al merito e alle sanzioni/interessi.

Nel merito, ad esempio, si può asserire che è illegittimo il recupero del credito, essendo, salvo previsione di legge, impensabile che il contribuente debba riversare il credito per poi poterlo utilizzare in **compensazione nuovamente**. Oppure, che la compensazione è legittima in quanto a differenza della tesi delle Entrate sono stati rispettati i requisiti formali del caso.

Relativamente agli interessi, se ne può contestare la modalità di calcolo.

Infine, le sanzioni possono essere contestate per vari motivi, tra cui spicca la **non punibilità del contribuente** per difetto di elemento soggettivo, la possibilità di definirle al terzo (alcuni uffici continuano senza motivo a negare la definizione anche per i crediti non spettanti) nonché il diritto a vedersi riconosciuta la riduzione sino alla metà del minimo.

Tendenzialmente, anche se ciò va contro la giurisprudenza di Cassazione (*cf.* Cass. 13 novembre 2019 n. [29378](#)), gli uffici richiedono l'intero riversamento del

credito, come se fosse un **credito inesistente** e come se non esistesse la riscossione frazionata.

Pertanto, nel momento in cui il contribuente riversa il credito di certo non si può ipotizzare che stia prestando acquiescenza alla pretesa, essendo obbligato al pagamento pena la formazione del ruolo.

Tuttavia, una volta che il credito è stato riversato, spesso può essere nuovamente utilizzato in compensazione, previa sua "rigenerazione" in dichiarazione, ove sono previsti appositi campi per i crediti **riversati a seguito di avviso di recupero** ad esempio quando il tutto deriva da splafonamento.

Nel momento in cui il credito viene compensato nuovamente, si ritiene che il processo, per la parte relativa al credito di imposta, sia privato del suo oggetto.

Le liti sugli avvisi di recupero del credito d'imposta sono spesso particolari

Dovrebbe in altri termini verificarsi una parziale **cessata materia del contendere**, posto che la res litigiosa continua a sussistere solo per sanzioni e interessi.

La compensazione del credito a seguito del **riversamento** è, in un certo senso, una sorta di rinuncia a contestare lo stesso, rinuncia che a volte è proficua, considerato che comunque si tratta di crediti compensabili. Ove il credito sia nuovamente compensato, se il giudice, senza rilevare la parziale cessata materia del contendere, accoglie il ricorso e condanna alla restituzione delle somme, il contribuente può sicuramente pretendere la restituzione di interessi e sanzioni laddove già pagati, ma non la restituzione del credito **riversato e poi compensato**.

Ai fini della condanna alle spese processuali, comunque si ritiene il giudice debba effettuare un **giudizio virtuale** sull'esito della controversia.

Istanze per il contributo a fondo perduto "start up" fino al 9 dicembre

L'Agenzia delle Entrate ha definito modalità e termini di presentazione delle domande

/ Pamela ALBERTI

Da ieri, 9 novembre, fino al 9 dicembre 2021 è possibile presentare in via telematica le istanze per accedere al contributo a fondo perduto per le **start up**. Con il provvedimento n. [305784](#), datato 8 novembre ma pubblicato solo ieri, l'Agenzia delle Entrate ha definito il contenuto informativo, le modalità e i termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'[art. 1-ter](#) del DL 41/2021, approvando altresì il modello e le relative istruzioni.

Tale provvedimento dà attuazione al DM 10 settembre 2021, pubblicato solo alcuni giorni fa in Gazzetta Ufficiale, che aveva stabilito la necessità di presentare apposita **istanza** per accedere al contributo (si veda ["Istanza all'Agenzia delle Entrate per il contributo a fondo perduto per le start up"](#) del 6 novembre 2021).

L'[art. 1-ter](#) del DL 22 marzo 2021 n. 41, introdotto in sede di conversione in legge, al fine di sostenere gli operatori economici colpiti dall'emergenza epidemiologica COVID-19, riconosce un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di reddito d'impresa che hanno attivato la partita IVA dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre **2018**, la cui attività d'impresa, in base alle risultanze del Registro delle imprese tenuto presso la Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura, è iniziata nel corso del 2019 (si veda ["Contributi a fondo perduto fino a 1.000 euro per le start up"](#) del 21 maggio).

Il contributo spetta in presenza dei seguenti **requisiti**:

- i ricavi e i compensi conseguiti nel 2019 (soggetti "solari") non devono superare l'importo di 10 milioni di euro;
- l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 non deve essere inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019, e pertanto non è stato possibile beneficiare del contributo a fondo perduto previsto dall'[art. 1](#) del DL 41/2021 (c.d. contributo "Sostegni").

Il contributo non spetta ai soggetti la cui attività risulti cessata alla data del 23 marzo 2021, agli enti pubblici di cui all'[art. 74](#) del TUIR, agli intermediari finanziari e società di partecipazione di cui all'[art. 162-bis](#) del TUIR.

L'istanza deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate in via telematica dal 9 novembre al 9 dicembre 2021, utilizzando l'apposito modello approvato.

La predisposizione e trasmissione telematica

dell'istanza è eseguita mediante un servizio web disponibile nell'area riservata del portale **"Fatture e Corrispettivi"** del sito internet dell'Agenzia delle Entrate. La trasmissione può essere effettuata, per conto del soggetto richiedente, anche da parte di un intermediario, delegato al servizio del "Cassetto fiscale" dell'Agenzia delle Entrate o al servizio di "Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici" del portale "Fatture e Corrispettivi".

Nello stesso periodo è possibile, in caso di errore, presentare una nuova istanza, in sostituzione di quella precedentemente trasmessa.

L'istanza contiene, tra l'altro, le dichiarazioni in relazione all'eventuale **superamento** dei limiti degli aiuti di Stato rispetto a quelli ricevuti fino al momento della presentazione dell'istanza dal soggetto richiedente e, nel caso in cui il soggetto faccia parte di impresa unica, dagli altri soggetti facenti parte di tale impresa, nonché alla sussistenza degli ulteriori requisiti definiti dalle sezioni 3.1 e 3.12 del Quadro temporaneo aiuti di Stato.

Contributo in proporzione alle risorse

Il contributo è determinato nella misura massima di **1.000 euro** per tutti i soggetti aventi i requisiti, tenuto conto del limite di spesa stabilito (20 milioni di euro).

Il provvedimento chiarisce che il valore del contributo a fondo perduto dipenderà dal **rapporto** tra il limite complessivo di spesa stabilito e l'ammontare complessivo dei contributi relativi alle istanze accolte.

Qualora l'ammontare complessivo dei contributi relativi alle istanze validamente presentate risulti superiore al limite di spesa, il contributo riconosciuto è pari a 1.000 euro moltiplicato la percentuale di ripartizione proporzionale dei fondi stanziati.

Il soggetto richiedente può **scegliere**, irrevocabilmente, nell'istanza se ottenere il valore totale del contributo come accredito sul conto corrente bancario o postale a lui intestato ovvero come credito d'imposta da utilizzare in compensazione tramite modello F24.

Il provvedimento rileva altresì che l'erogazione del contributo a fondo perduto è **subordinata** all'autorizzazione della predetta Commissione europea, della quale verrà data comunicazione sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Bozza del nuovo OIC sui ricavi con segmentazione del contratto

Il principio contabile sarà in consultazione fino al 7 marzo 2022

/ Silvia LATORRACA

Ieri la Fondazione OIC ha diffuso la bozza del nuovo principio contabile 34, che disciplina i criteri per la rilevazione, la classificazione e la valutazione dei **ricavi**, nonché le informazioni da presentare nella Nota integrativa. La tematica rientra tra quelle su cui si sono concentrate, negli ultimi anni, le maggiori attenzioni da parte degli operatori.

Già nel corso dell'aggiornamento dei principi contabili nazionali realizzato nel 2016 al fine di recepire il DLgs. [139/2015](#), vari *stakeholders* hanno segnalato all'OIC come le attuali regole di rilevazione dei ricavi non siano sempre sufficienti per rappresentare le diverse e talvolta **complesse** tipologie di **transazioni** poste in essere dalle società.

Si fa riferimento, in particolare, alla prassi consistente nella vendita di beni unitamente alla fornitura di servizi, da prestare successivamente (c.d. "ricavi misti").

Nel mese di giugno 2017, la Fondazione OIC ha, quindi, sottoposto agli operatori un questionario (*survey*), finalizzato ad individuare i **problemi** e le difficoltà applicative in tema di rilevazione dei ricavi.

Dalla *survey* è emersa la necessità, principalmente nell'ambito delle imprese di maggiori dimensioni, che pongono in essere transazioni più complesse, di predisporre regole contabili più adeguate.

Nel febbraio 2019 è stato pubblicato in consultazione un *discussion paper*, nell'ambito del quale sono state prospettate alcune **possibili soluzioni** per la contabilizzazione dei ricavi misti.

Alla luce degli esiti della consultazione, l'OIC ha scelto di predisporre un nuovo principio contabile.

Lo scopo è quello di evitare la diffusione di **comportamenti** contabili **difformi** o la non appropriata interpretazione delle attuali previsioni contabili. La bozza del nuovo principio contabile sarà sottoposta a consultazione fino al 7 marzo 2022. L'applicazione a titolo definitivo è prevista per i bilanci relativi agli esercizi aventi inizio dal 1° gennaio 2023 o da data successiva.

Per quanto attiene all'**ambito di applicazione**, il nuovo principio contabile rileva per tutte le transazioni che comportano la rilevazione di un ricavo nella voce "A.1 - Ricavi delle vendite e delle prestazioni" del Conto economico.

Sono escluse, invece, le transazioni da classificare nella voce "A.5 - Altri ricavi e proventi" e i ricavi derivanti da lavori in corso su ordinazione, in quanto, a seguito della *survey* e del *discussion paper*, non sono emerse particolari criticità per la relativa contabilizzazione.

Sono escluse dal principio, inoltre, le transazioni che non hanno finalità commerciale, cioè le operazioni ef-

fettuate per procurarsi la disponibilità di un bene di analoghe caratteristiche senza l'obiettivo di conseguire un ricavo.

Tanto premesso, il principio contabile prevede (secondo una metodologia analoga a quella propria dell'IFRS [15](#)) le seguenti **fasi** per la rilevazione dei ricavi:

- determinazione del prezzo complessivo del contratto;
- identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione, cioè la singola prestazione inclusa nel contratto;
- valorizzazione delle unità elementari, tramite allocazione del prezzo complessivo a ciascuna di esse;
- rilevazione dei ricavi.

L'aspetto maggiormente rilevante risiede nella segmentazione del contratto, al fine di individuare le singole unità elementari, che devono essere **contabilizzate separatamente**.

In relazione alla rilevazione dei ricavi, l'OIC ha confermato l'attuale distinzione tra vendita dei beni e prestazione di servizi e che i ricavi da vendita di beni sono rilevati quando è avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici.

Per quanto riguarda le **prestazioni di servizi**, invece, si prevede, coerentemente con quanto stabilito dall'OIC [23](#) per i lavori in corso su ordinazione, che i ricavi siano rilevati in base allo stato di avanzamento se il diritto al corrispettivo per il venditore matura in proporzione alla prestazione eseguita e se l'ammontare del ricavo di competenza può essere misurato attendibilmente. Lo scopo è quello di agevolare il redattore del bilancio nella rilevazione dei ricavi derivanti da contratti complessi, ossia contratti che prevedono più unità elementari di contabilizzazione (es. vendita di un bene e prestazione di un servizio) a fronte di un unico prezzo. Le valutazioni ivi previste non devono essere effettuate, invece, nel caso di contratti semplici, che prevedono un'unica unità elementare di contabilizzazione.

È previsto, peraltro, un modello semplificato per le società di minori dimensioni, così come era stato auspicato durante la consultazione sul *discussion paper*.

In particolare, per le imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata e le micro imprese **non è necessaria** la separazione e la valorizzazione delle diverse unità elementari di contabilizzazione.

Tali imprese, in caso di contratti che a fronte di un unico corrispettivo prevedono la vendita di un bene e la prestazione di un servizio in un esercizio successivo, potranno continuare a rilevare l'intero ricavo al momento della vendita del bene e valuteranno l'iscrizione di un **fondo per rischi ed oneri** a fronte del costo che prevedono di sostenere per il servizio.

Differite le elezioni nazionali dei commercialisti del 12 gennaio

Il Ministero della Giustizia ribadisce che si dovrà aspettare prima il voto locale. A breve il decreto con la nuova data

/ Savino GALLO

Le **elezioni** per il rinnovo del Consiglio nazionale dei commercialisti non si terranno il prossimo 12 gennaio. Con una [nota](#) inviata due giorni fa al CNDCEC, il Ministero della Giustizia ha confermato il suo orientamento, ovvero che il prossimo Consiglio nazionale debba essere "espressione dei **nuovi Ordini** territoriali" e non di quelli attualmente in carica.

L'intervento del Ministero era stato sollecitato da diversi ODCEC, che nei giorni scorsi avevano inviato una missiva in via Arenula per sapere se, in vista della scadenza del 13 novembre, si sarebbe potuto procedere con la **presentazione delle liste** (si veda "[Il Ministero della Giustizia deve fare chiarezza sulle elezioni nazionali](#)" del 28 ottobre). L'ordinanza cautelare n. 5547 depositata dal TAR del Lazio lo scorso 17 ottobre (si veda "[Elezioni dei commercialisti bloccate fino a febbraio 2022](#)" del 18 ottobre) ha infatti sospeso solo le elezioni locali, oggetto del ricorso presentato dall'ex Consigliere nazionale Felice Ruscetta, ma non anche quelle nazionali, rimaste in calendario per il 12 gennaio.

Considerata tale pronuncia, il Ministero, proprio come fatto in febbraio, all'atto della prima sospensione delle elezioni arrivata per via giudiziaria (elezioni poi annullate dal TAR), ha deciso di rinviare a **data da destinarsi** anche il voto nazionale. "Il meccanismo elettivo delineato dall'[art. 25](#) del DLgs. 139/2005 – si legge nella nota –, fondato su gradi successivi e concatenati di rappresentatività, sul piano territoriale e sul successivo piano nazionale, implica la necessità che l'elezione del Consiglio nazionale, in quanto di secondo grado, avvenga in un **momento successivo** a quelle degli organi territoriali, sì da garantire che il predetto Consiglio nazionale sia espressione di Consigli territoriali pienamente legittimati e, dunque, rinnovati".

Tale soluzione interpretativa, ricorda il Ministero, è stata avallata in sede consultiva anche dal Consiglio di Stato che, nel 2016, espresse un parere sulla medesima questione. Il rischio, aggiunge via Arenula, è che si possano creare "**distorsioni**", perché se resta immutata la platea degli elettori l'esito delle elezioni potrebbe replicare quello precedente, con indebito consolidamento della composizione degli organi nazionali in carica". Per tali ragioni, il Ministero ritiene che la data delle elezioni nazionali debba essere "differita dal 12 gennaio 2022 a una data ancora da stabilire, orientativamente da collocarsi entro la **fine del mese di febbraio** 2022,

allorquando, con ragionevole probabilità, sarà stata completata la procedura elettorale per il rinnovo dei Consigli territoriali".

Questa è la parte più interessante della missiva, assieme al capoverso finale, in cui il Ministero chiede al Consiglio nazionale di esprimere con urgenza un **pare-re** sulla nuova data, in modo da dare la possibilità alla Ministra Cartabia di adottare il relativo decreto. Intanto, chiamando in causa il Consiglio nazionale, in questo caso per l'espressione di un parere sulla nuova data delle elezioni, il Ministero sembra **legittimarla** in carica, ignorando l'ordinanza del TAR che, seppur in sede di sospensione cautelare, parla espressamente di decadenza.

Inoltre, se l'udienza di merito dinanzi al TAR del Lazio è fissata per il **25 febbraio**, come fa il Ministero a sapere che "con ragionevole probabilità" le elezioni locali saranno completate per fine febbraio? Potrebbe essere convinto che il Consiglio di Stato ribalterà la sospensione disposta dal TAR con una pronuncia abbastanza netta, ancorché sempre in sede cautelare, ma sembrerebbe una convinzione ardita almeno al momento. E questo non basterebbe comunque.

Quindi, potrebbe già aver individuato una soluzione alternativa: una **norma/sanatoria** da inserire in uno dei prossimi provvedimenti legislativi, così come richiesto da circa una trentina di Ordini locali (si veda "[Gli Ordini al Ministero: «Serve una norma per sbloccare le elezioni»](#)" del 5 novembre), o le **dimissioni** in tempi rapidi del Consiglio nazionale (pressoché certe specie se il 18 novembre il Consiglio di Stato dovesse confermare la sospensiva del TAR), con immediata nomina di un Commissario a cui affidare la gestione dei procedimenti elettorali.

Però, nella lettera si parla di "**completamento**" delle elezioni locali e non di annullamento delle stesse con indizione *ex novo*. Quindi, le dimissioni del Consiglio nazionale non sarebbero abbastanza, soprattutto se il contenzioso giudiziario continuasse la sua strada. Servirebbe anche la cessata materia del contendere, possibile se Ruscetta, come annunciato, decidesse di **ritirare il ricorso**. In ogni caso, quale che sia la soluzione, il Ministero traccia uno scenario di breve termine (tre mesi e mezzo per elezioni locali e nazionali) e questo, dopo uno stallo di quasi un anno, non può che essere un segnale positivo.

Il sindaco può concorrere nel reato di indebita compensazione

La Cassazione ha contestato il parere favorevole dell'organo di controllo all'acquisto di un compendio aziendale contenente un credito inesistente

/ Maria Francesca ARTUSI

L'espressione di un parere favorevole, da parte del collegio sindacale, all'acquisto di un compendio aziendale contenente un **credito inesistente** può rilevare penalmente come concorso nel reato di indebita compensazione. Così la Cassazione, nella sentenza n. [40324](#), depositata ieri, si sofferma sulla questione della configurabilità del reato di cui all'[art. 10-quater](#) del DLgs. 74/2000 in capo ai **sindaci**.

I giudici di legittimità ricordano che, ai fini della partecipazione nel reato, rilevano anche le condotte di **agevolazione** o di **mero rafforzamento** della volontà dell'autore c.d. principale. In altre parole, nella disciplina prevista dagli [artt. 110](#) e seguenti del codice penale sono ricevute e riunite tutte le diverse forme e i diversi gradi della partecipazione criminosa, indipendentemente dall'importanza di quest'ultima nella determinazione dell'evento; in particolare, vi è compresa la partecipazione morale nelle sue varie forme del mandato, dell'incitamento e del rafforzamento della volontà, e dell'agevolazione in genere.

Pertanto, il collegio sindacale di una società, e i singoli componenti di esso, secondo quanto si evince dalle disposizioni contenute nel codice civile, sono in condizione di "confortare" le scelte degli organi sociali o, al contrario, di attivarsi efficacemente per impedire le operazioni della persona giuridica, ove le ritengano illegittime. E infatti, il collegio sindacale, a norma dell'[art. 2403](#) c.c., ha il **dovere di vigilare**, tra l'altro, "sul rispetto dei principi di corretta amministrazione". I sindaci, poi, a norma dell'[art. 2407](#) c.c., "sono responsabili della verità delle loro attestazioni" e "sono responsabili **solidalmente** con gli amministratori per i fatti o le omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica"; questa responsabilità, per il richiamo effettuato dall'[art. 2407](#) comma 3 c.c. agli [artt. 2394](#), [2394-bis](#) e [2395](#) c.c., opera anche nei confronti dei creditori e dei terzi comunque danneggiati.

I sindaci, per di più, sono titolari di **specifici poteri e facoltà** per influire sulla corretta gestione della società. Essi possono: convocare l'assemblea per segnalare irregolarità di gestione ([art. 2406](#) c.c.); far ricorso al tribunale per la riduzione del capitale sociale per perdite ([artt. 2446](#) e [2447](#) c.c.); impugnare le delibere sociali ritenute illegittime ([artt. 2377](#) e [2388](#) c.c.); chiedere al tribunale la nomina dei liquidatori ([art. 2487](#) c.c.); presentare denuncia al tribunale ([art. 2409](#) c.c.).

Per la sentenza in esame sembra quindi ragionevole concludere che il sindaco di una società, il quale esprime

me parere favorevole all'acquisto di un credito fiscale inesistente, o di un compendio aziendale contenente un credito fiscale inesistente, pone in essere una condotta **causalmente rilevante**, quanto meno in termini agevolativi, e di rafforzamento del proposito criminoso, rispetto alla realizzazione del reato di **indebita compensazione** commesso mediante l'utilizzo dell'indicato credito fittizio. Il presidente del collegio sindacale di una spa aveva, infatti, aderito all'adozione della delibera di acquisto di ramo di azienda di una srl, del quale faceva parte un credito IVA inesistente per un valore di quasi 6 milioni di euro; delibera poi approvata e seguita dall'utilizzazione di tale credito a fini di compensazione IRPEF e IRPEG.

Ovviamente, perché possa sussistere la responsabilità del sindaco a titolo di concorso nel reato appena indicato, occorre anche la sua colpevolezza, e, quindi, è necessario accertare che il medesimo soggetto abbia espresso il parere favorevole nella **consapevolezza** sia dell'inesistenza del credito fiscale, sia della strumentalità dell'acquisto di tale credito al successivo utilizzo a fini di compensazione, ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/1997.

Nel caso di specie vengono evidenziati diversi **indicatori di anomalia** rilevanti per affermare quanto meno la sussistenza del dolo eventuale. Innanzitutto, la dimostrata inclinazione degli organi della società cedente di ricorrere al sistema dell'acquisto di "scatole" societarie contenenti crediti IVA fasulli costituiva un evidente "campanello" di allarme. A ciò si aggiunga l'espressa rinuncia all'acquisizione di documentazione che avrebbe dovuto supportare l'esistenza dell'ingente credito. Il sindaco era, inoltre, ben consapevole, nel momento in cui esprimeva parere favorevole, che l'acquisto era funzionale a ripianare la situazione **debitoria** della società anche sotto il profilo fiscale, come evidenziate dalle parole pronunciate in assemblea sia dal presidente del consiglio di amministrazione, sia da lui medesimo. Le motivazioni si soffermano anche su altri elementi, tra cui la percezione da parte di tale professionista di un pagamento di importo significativo, in violazione della disciplina del concordato preventivo e delle disposizioni dei commissari nominati dal giudice competente per le procedure concorsuali.

Alla luce di ciò, la Cassazione conferma le **misure cautelari** dell'obbligo di presentazione alla polizia giudiziaria e del divieto di esercitare imprese o uffici direttivi di persone giuridiche e imprese o professioni per la durata di un anno.

Il prezzo valore non riguarda solo la prima casa

Si applica anche all'acquisto di pertinenze dell'immobile abitativo, senza limiti quantitativi

/ Anita MAURO

È stata pubblicata ieri sul sito dell'Agenzia delle Entrate, la "Guida per l'acquisto della casa: le imposte e le agevolazioni fiscali", aggiornata a novembre 2021.

La Guida, oltre a fornire alcune informazioni generali sulla stipula dei contratti (ad esempio alcuni consigli sulla opportunità di stipulare e trascrivere il **contratto preliminare**), esamina il trattamento impositivo dell'atto di compravendita immobiliare, con particolare attenzione alle agevolazioni "prima casa", "prima casa giovani" (recentemente introdotta dall'[art. 64](#) del DL 73/2021 convertito) e "prezzo valore".

Alcune interessanti indicazioni sono desumibili dalla parte della Guida dedicata al "prezzo valore", di cui all'[art. 1](#) comma 497 della L. 266/2005. Tale norma ha introdotto, infatti, con decorrenza 1° gennaio 2006, una deroga al criterio generale di determinazione della **base imponibile** dell'imposta di registro per le cessioni immobiliari, così come individuata dagli [artt. 43, 51 e 52](#) del DPR 131/86.

L'Agenzia delle Entrate rileva che la norma intende assicurare:

- da un lato, trasparenza nelle compravendite immobiliari, atteso che per ottenere il beneficio è necessario indicare in atto l'effettivo corrispettivo pattuito;
- dall'altro, equità del relativo prelievo fiscale, atteso che consente al contribuente di determinare il valore dell'immobile nel **valore catastale**.

Per quanto concerne le condizioni di **applicabilità**, la Guida ricorda, brevemente, che il "prezzo valore" si applica a condizione che:

- il fabbricato che si acquista sia a uso abitativo, sicché deve trattarsi di abitazioni, mentre non è necessario che si tratti di immobili per i quali sussistono le condizioni di "prima casa";
- l'acquirente sia un privato che non agisce nell'esercizio di attività commerciale, artistica o professionale, sicché il beneficio non può trovare applicazione, per esempio, per l'acquisto dello studio del professionista;
- l'acquirente richieda esplicitamente al notaio, all'atto della compravendita, l'applicazione della regola del prezzo valore;
- le parti indichino nell'atto l'effettivo **corrispettivo** pattuito per la cessione.

Il fatto che sia richiesta la natura non imprenditoriale del solo acquirente, unita alla condizione che l'atto non sia imponibile ad IVA, comporta che il meccanismo del prezzo valore sia utilizzabile:

- non solo in tutte le compravendite in cui entrambe le parti sono "privati";
- ma anche nelle cessioni a favore di persone fisiche

da parte di venditori **non soggetti a IVA** (associazioni, fondazioni e simili) nonché in quelle realizzate, sempre a favore di persone fisiche, da società o imprese in regime di esenzione IVA.

Inoltre – ricorda l'Agenzia – il prezzo valore si applica anche all'acquisto di pertinenze dell'immobile abitativo, senza limiti quantitativi (che operano, invece, per le agevolazioni "prima casa") ed anche se l'acquisto delle pertinenze viene effettuato con **atto separato**, purché la pertinenza sia dotata di una propria rendita catastale e nell'atto di acquisto risulti il vincolo pertinenziale con l'immobile abitativo.

Ancora, il beneficio riguarda anche gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali (come ad esempio, la nuda proprietà e l'usufrutto) e gli acquisti in sede di **espropriazione forzata** o a seguito di pubblico incanto.

Per quanto concerne i vantaggi della disciplina del prezzo valore, l'Agenzia evidenzia che, in presenza di tutte le condizioni richieste dalla legge, il sistema del prezzo valore consente di **limitare** il potere di accertamento dell'Agenzia delle Entrate sia con riguardo all'imposta di registro sia con riguardo all'IRPEF, in quanto, nei confronti degli acquirenti che si avvalgono del sistema del prezzo valore:

- l'Agenzia non può procedere ad accertamento di valore ai fini dell'imposta di registro, salvo i casi di occultamento del prezzo pattuito;
 - "non trovano applicazione le norme sull'accertamento ai fini IRPEF in base a presunzioni semplici".
- Infine, l'Agenzia esamina le conseguenze dell'occultazione o mancata indicazione del corrispettivo in atto, precisando che:

- se il corrispettivo viene **occultato**, anche in parte, le imposte di registro, ipotecaria e catastale dovranno essere calcolate sul corrispettivo effettivamente pattuito e non più sul valore catastale e, inoltre, si applicherà una sanzione dal 50% al 100% della differenza tra l'imposta dovuta e quella già applicata;
- se, invece, nell'atto è indicato un **valore catastale** inferiore rispetto a quello che deriva dalla corretta applicazione del coefficiente stabilito dalla legge, la regola del prezzo valore non viene disapplicata e l'Agenzia delle Entrate richiede la maggiore imposta che deriva dall'applicazione del corretto valore catastale, senza accertare il valore di mercato dell'immobile.

Si ricorda, infine, che il valore catastale si ottiene moltiplicando la **rendita catastale**, rivalutata del 5%, per il coefficiente 120 (se non si tratta di "prima casa") e di 110 (ove si tratti di "prima casa").

Gli utili emersi si pretendono dalla società di persone

L'amministratore non è tenuto ad alcun obbligo di "fare"

/ Maurizio MEOLI

Nelle società di persone, una volta **approvato il rendiconto** che evidenzia l'esistenza di utili, occorre prestare adeguata attenzione all'azione che si intraprende per ottenere il riversamento degli stessi, perché la domanda giudiziale, se non adeguatamente impostata, potrebbe essere rigettata, nonostante la sussistenza del presupposto.

È questo l'insegnamento che si può trarre dalla lettura della sentenza n. [32666](#) della Cassazione, depositata ieri.

Nel caso di specie, i soci accomandatari di una sas, in seguito all'approvazione di un rendiconto nel quale figuravano utili sociali, agivano in giudizio nei confronti dell'accomandataro per ottenerne la distribuzione sulla base della rispettiva partecipazione. Si evidenziava, infatti, come, nelle società di persone, il diritto del singolo socio a percepire gli utili sia subordinato, ai sensi dell'[art. 2262](#) c.c., alla **mera approvazione** del rendiconto (cfr. Cass. nn. [17489/2018](#) e [28806/2013](#)); ciò diversamente da quanto accade nelle società di capitali, dove, ex [art. 2433](#) c.c., occorre la previa deliberazione assembleare che, preso atto della sussistenza di utili in bilancio, ne autorizzi la distribuzione.

Si chiedeva, in particolare, la condanna del socio accomandataro/amministratore alla esecuzione di un **obbligo di "fare"** fondato sul rapporto di mandato che lega soci ed amministratore.

La pretesa, già rifiutata in sede di merito, viene rigettata anche dalla Suprema Corte.

Si osserva, innanzitutto, come titolare dell'obbligo di procedere alla distribuzione degli utili sia **la società** (nella specie, la sas), quale soggetto giuridico autonomo e distinto dalle persone che compongono la relativa compagine ed alla cui attività è dovuta la produzione di utili. Questi utili fanno parte del patrimonio sociale fino a quando non intervenga la mera approvazione del bilancio (ovvero del rendiconto) che ne determina l'emersione.

Ne deriva che, nella società di persone, l'approvazione del citato documento, dal quale emerga l'esistenza dell'utile, è la sola **condizione** sufficiente a legittimare ciascun socio a pretendere che la "società" gli distribuisca la quota parte di utile spettante.

Non è ravvisabile, quindi, una legittimazione passiva dell'accomandataro sulla base di una distinta prestazione di "fare" a lui personalmente ascrivibile. Ciò in quanto la prestazione correlata al diritto all'utile non è altro che una prestazione di "dare" integrata dall'obbligo di distribuzione incombente sulla società. Per cui, è sempre e solo la società, e non altri, il soggetto tenuto ad adempiere. Mentre il fatto che l'adempimento pre-

supponga l'agire dell'amministratore non modifica i termini della questione, dal momento che l'amministratore, da questo punto di vista, risulta essere semplicemente l'organo tramite il quale la società opera. Per cui, si delinea un **rapporto obbligatorio** – da inquadrare, per il suo lato attivo, tra i crediti verso la società di cui all'[art. 2304](#) c.c., e, per il suo lato passivo, tra le obbligazioni sociali di cui all'[art. 2291](#) c.c. – del quale potrebbero rispondere anche i soci accomandatari in via illimitata e solidale con la società (salvo il beneficio di preventiva escussione di questa), con la possibilità per il creditore sociale di agire (ex art. 2304 c.c.) per munirsi di uno specifico titolo esecutivo nei confronti del socio illimitatamente e solidalmente responsabile dell'obbligazione sociale.

Pertanto, si evidenzia al riguardo come, recentemente, la Cassazione, nell'ordinanza n. [11223/2021](#), abbia stabilito che il socio di una società di persone potrebbe pretendere dagli amministratori gli utili non percepiti e risultanti da un rendiconto approvato attraverso l'**azione** di cui all'[art. 2395](#) c.c., utilizzabile anche in tale ambito sociale (tale pretesa diverrebbe ingiustificata solo qualora, in sede di approvazione del rendiconto, sia stata condivisa la destinazione degli utili stessi ad incremento del capitale della società).

Ad ogni modo, tornando alla decisione in commento, i giudici di legittimità osservano come la diversa strada intrapresa dagli accomandanti del caso di specie – fondando l'azione giudiziale semplicemente sull'[art. 1713](#) c.c., in tema di **rendiconto del mandatario** – finisca per spostare l'attenzione su un profilo assolutamente estraneo alla fattispecie societaria, visto che la citata norma collocherebbe l'impegno nel diverso schema del contratto di scambio che lega mandante e mandatario, e che in tal senso obbliga il mandatario semplicemente a rimettere al mandante "tutto ciò che ha ricevuto a causa del mandato".

Cosa che – prosegue la Cassazione – implica il muoversi in un **ambito causale del tutto diverso** rispetto a quello della rappresentanza organica della società in rapporto ai terzi, tali essendo i soci una volta maturato il credito verso la società; dal momento che, una volta sorta l'obbligazione di pagamento, l'unico soggetto tenuto ad adempiere risulta essere la società.

Neppure, infine, è possibile prospettare l'emersione di una **diversa ragione giuridica** in grado di sostenere comunque la richiesta posta alla base del ricorso in Cassazione, perché, per tal via, si finirebbe per realizzare un mutamento della domanda per come definita nella *causa petendi* prospettata in giudizio.

Prestazioni in remote working tassate nel luogo di svolgimento dell'attività

Rimane il problema delle prestazioni che possono essere svolte in modo fungibile in luoghi diversi

/ Gianluca ODETTO

La casistica delle persone che si trasferiscono in un altro Stato svolgendo attività lavorativa **da remoto** per conto del medesimo datore presso il quale il lavoro veniva svolto in presenza sta diventando sempre più capillare.

Con la progressiva uscita dall'emergenza sanitaria la gestione di queste situazioni torna ad essere affidata alle regole (interne e convenzionali) ordinarie, costruite però sulla base di un'organizzazione del lavoro profondamente diversa da quella odierna e, conseguentemente, spesso inidonee a regolare una casistica articolata quale quella in commento.

Sotto il **profilo professionale** la gestione di questo tipo di clientela passa per i piani successivi della valutazione della residenza fiscale, della territorialità dei redditi, del possibile accesso alle retribuzioni convenzionali e della possibile fruizione di agevolazioni (docenti e ricercatori, impatriati, ecc.).

Per quanto riguarda il primo aspetto (**residenza fiscale**), si deve avere riguardo alle ordinarie regole dell'[art. 2](#) del TUIR e delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, avendo a mente che vanno valutati non solo parametri empirici quali la presenza fisica della persona in Italia o nell'altro Stato e le iscrizioni anagrafiche, ma anche fattori quali i legami familiari e sociali, gli interessi economici, ecc. Peraltro, secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate (risposta a interpello n. [458/2021](#)) i criteri ordinari di valutazione della residenza devono essere osservati anche nei casi in cui i trasferimenti in Italia siano stati causati dall'emergenza epidemiologica.

Per quanto riguarda invece la **territorialità** dei redditi, a livello interno si prevede, per i residenti, la tassazione dei redditi ovunque prodotti ([art. 3](#) del TUIR), e per i non residenti la tassazione italiana solo se l'attività lavorativa è svolta in Italia ([art. 23](#) comma 1 lett. c) del TUIR). A livello convenzionale, se la Convenzione con l'altro Stato è conforme al [modello OCSE](#) (cosa che di regola è per i Trattati stipulati dall'Italia), in sintesi:

- se un residente di uno Stato esercita l'attività nel proprio Stato di residenza, la tassazione avviene in via esclusiva in tale Stato;
- se, invece, l'attività viene esercitata in un **altro Stato**, di regola vi è tassazione sia in questo Stato, sia in quello di residenza del lavoratore; solo in casi particolari (permanenza all'estero inferiore a 183 giorni e datore di lavoro non residente nello Stato dove è svolta l'attività) la tassazione è riservata in via esclusiva allo Stato di residenza del lavoratore.

Il Commentario all'[art. 15](#) del modello OCSE (§ 1) è fer-

mo nell'assunto per cui il luogo di prestazione dell'attività lavorativa è quello in cui il dipendente è **fisicamente presente** quando esercita le attività per cui è remunerato.

Ciò significa, ad esempio, che la persona che si è trasferita in Italia acquisendovi la residenza e che lavora in modalità *remote working* per conto di un datore di lavoro non residente risulta assoggettato a tassazione in via esclusiva in Italia, non essendovi un collegamento territoriale con l'altro Stato a norma dell'[art. 15](#), paragrafo 1, del modello OCSE (in quanto prestazione resa in Italia da un residente italiano): dal punto di vista operativo, è opportuno segnalare tale circostanza al datore di lavoro, utilizzando la modulistica prevista dall'altro Stato e allegandovi il certificato di residenza rilasciato dall'Agenzia delle Entrate, al fine di non vedersi operate le ritenute previste nell'altro Stato (in caso contrario, occorre attivarsi per il rimborso).

Nella situazione, speculare, del lavoratore italiano che si **trasferisce all'estero**, prendendo la residenza dell'altro Stato, e lavora da remoto per lo stesso datore di lavoro italiano, la tassazione avviene in via esclusiva in questo secondo Stato (una conferma si è avuta con la risposta a interpello n. [296/2021](#)), per cui occorre presentare al datore di lavoro il modello D, completo di certificazione di residenza estera, al fine di non vedersi operate le ritenute italiane (in caso contrario occorre attivarsi per richiedere a rimborso tali ritenute).

Come in precedenza riferito, se il lavoratore mantiene la residenza nello Stato **"di origine"** (tipicamente, per il mantenimento in questo Stato di legami familiari, sociali ed economici), la tassazione è di regola concorrente (si veda, ad esempio, la risposta a interpello n. [621/2021](#), riferita ad un soggetto che lavorava in Olanda in modalità *remote working* per un'impresa italiana, ma aveva mantenuto la residenza italiana).

Per quanto riguarda le retribuzioni convenzionali, la prassi dell'Agenzia delle Entrate (risposte a interpello n. [345/2021](#), n. [458/2021](#) e n. [590/2021](#)) è ferma nel sostenere che il requisito dello svolgimento dell'attività all'estero deve essere valutato con il criterio della **presenza fisica** (e ciò anche per i trasferimenti causati dall'emergenza epidemiologica).

Da ciò deriva, ad esempio, la possibilità di accedere all'agevolazione se la persona si trasferisce all'estero e dall'altro Stato lavora in remoto per conto dell'impresa italiana (mantenendo la residenza italiana), ma non nell'ipotetica situazione della persona che si trasferisce in Italia per lavorarvi da remoto per conto dell'**impresa estera**.

Efficacia condizionata dell'autorizzazione a sistemi di videosorveglianza

Se precede le modifiche dell'art. 4 della L. 300/70 è da considerarsi efficace disapplicando la clausola che si pone in contrasto con la nuova normativa

/ REDAZIONE

La Cassazione, con la sentenza n. [32683](#), pubblicata ieri, 9 novembre 2021, affronta i **rapporti** esistenti tra l'autorizzazione all'installazione di sistemi di **videosorveglianza** rilasciata prima della modifica dell'[art. 4](#) della L. 300/1970 – per effetto del DLgs. [151/2015](#) e del DLgs. [185/2016](#) – e il nuovo disposto di tale norma, applicabile, nel caso di specie, al momento dell'intimazione del licenziamento.

Nello specifico, nell'aprile del 2016 al lavoratore era stato contestato il **furto** di merce aziendale scoperto a seguito delle verifiche eseguite dal personale addetto alla sicurezza esaminando le risultanze delle telecamere di videosorveglianza. Tali telecamere erano state installate dopo aver ottenuto la relativa autorizzazione da parte del competente ufficio dell'ispettorato del lavoro nel 2014, la quale, al punto 6), disponeva che le immagini registrate **non potevano** essere utilizzate, in nessun caso, per eventuali accertamenti sull'obbligo di diligenza da parte dei lavoratori né per l'adozione di provvedimenti disciplinari.

La nuova disciplina dell'art. 4 dello Statuto dei lavoratori al comma 3 prevede invece che le informazioni raccolte ai sensi dei commi 1 e 2 siano **utilizzabili** a tutti i fini connessi al rapporto di lavoro, a condizione che il lavoratore sia stato adeguatamente informato

delle modalità d'uso degli strumenti e di effettuazione dei controlli e nel rispetto di quanto disposto dal DLgs. 30 giugno 2003 n. [196](#) (tale circostanza non era comunque stata contestata nel caso di specie).

Obbligo di nuova autorizzazione se c'è completo contrasto con la norma

La Corte di Cassazione delinea dunque **due ipotesi**, chiarendo che quando la precedente autorizzazione sia in completo contrasto con il testo del nuovo art. 4, tanto da renderla illegittima, il datore è tenuto a chiedere una nuova autorizzazione. Una nuova autorizzazione non è, invece, necessaria quando l'illegittimità per contrasto alla legge sopravvenuta riguardi una singola clausola di **natura autonoma** contenuta nella autorizzazione: in tal caso la clausola deve essere considerata come **non apposta** e il provvedimento amministrativo deve ritenersi valido ed efficace per il resto.

Nel caso di specie è stato ritenuto che la citata clausola contenuta nella precedente autorizzazione amministrativa, in contrasto con la nuova normativa, fosse scindibile, cosicché erano da ritenersi **utilizzabili** le informazioni raccolte ai fini disciplinari contro il dipendente sulla base della stessa.

Regresso INAIL con oscillazione del tasso per il datore responsabile di infortunio

Le istruzioni INAIL sulle nuove tariffe erano attese da tre anni

/ Fabrizio VAZIO

La circolare INAIL n. [28/2021](#) in materia di **nuove tariffe** dei premi INAIL è di fondamentale importanza. Essa infatti giunge a distanza di quasi tre anni dalla approvazione delle nuove tariffe dei premi ex DM 27 febbraio 2019, che hanno decorrenza dal 1° gennaio 2019, in sostituzione previgenti tariffe dei premi ex DM 12 dicembre 2000; fino ad oggi, l'Istituto assicuratore ha fornito moltissimi indirizzi classificativi, ma con la circolare in esame vengono diffuse le istruzioni tecniche (allegate al documento) che da sempre rappresentano il vademecum indispensabile per tutti gli operatori al fine di interpretare correttamente il dettato tariffario (si veda anche ["Dall'INAIL le istruzioni sulle nuove tariffe"](#) del 29 ottobre 2021).

La circolare contiene già nel testo importanti precisazioni circa le maggiori novità, indicando anche le differenze, dal punto di vista della **logica classificativa**, fra le tariffe dei diversi settori (Industria, Artigianato, Terziario, Altre Attività): basti pensare al principio secondo il quale solo nel Terziario l'attività commerciale nella maggior parte dei casi è assorbita all'interno della classificazione afferente un'eventuale attività produttiva.

La circolare richiama poi le Modalità di applicazione delle tariffe (MAT), che invero sono sostanzialmente analoghe a quelle di cui al DM 12 dicembre 2000, con particolare riferimento sia ai meccanismi di **inquadramento**, con le connesse questioni relative alla variazione e alla rettifica della Gestione, sia alle norme in materia di modalità classificative, con riferimento anche alle definizioni di attività complementari e sussidiarie. A tal fine, la circolare n. 28/2021 richiama la circolare INAIL n. 9/2002 illustrativa delle tariffe approvate con il DM 12 dicembre 2000, che deve sempre essere tenuta presente dagli operatori nel momento in cui, ad esempio, si manifesti la necessità di una rettifica di rischio o di una **variazione**.

Con particolare riferimento proprio alla rettifica di rischio, non è mutato il meccanismo secondo il quale la rettifica decorre normalmente **"dal corrente"**, fatte sal-

ve due eccezioni che sono dettagliatamente descritte negli artt. 11 e 12 delle MAT, del tutto simili a quanto previsto nelle previgenti MAT (artt. 16 e 17).

Particolare rilievo ha poi la parte della nota dedicata alle nuove modalità di oscillazione del tasso, che la circolare stessa definisce come assolutamente innovative rispetto alle previgenti disposizioni.

La più importante novità è quella secondo la quale, a fini di **oscillazione**, vi è l'osservazione dell'andamento infortunistico della PAT nel suo complesso, ossia di tutte le lavorazioni assicurate nella medesima sede dei lavori, comprese quelle cessate nel triennio di osservazione e quelle che non hanno ancora maturato un biennio di anzianità. In pratica viene superato il meccanismo secondo il quale l'andamento infortunistico era osservato in relazione alla singola lavorazione assicurata e l'oscillazione del tasso medio era applicata solo alla corrispondente voce di tariffa.

Altra indicazione di rilievo è quella relativa ai casi che debbono essere **eliminati dal calcolo** dell'oscillazione del tasso: a tal fine, tra gli altri, non saranno considerati nel calcolo i casi di COVID-19 di origine lavorativa, alla luce del disposto dell'[art. 42](#), comma 2 del DL 18/2020 convertito.

Saranno invece considerati a fini dell'oscillazione (ed è un'assoluta novità rispetto al previgente dettato tariffario) i casi in cui, a seguito di regresso, sia stata accertata la **responsabilità aziendale** nella causazione di un evento infortunistico: in tal caso, quindi, il datore di lavoro si vedrà richiedere dall'Istituto quanto versato al lavoratore e un aumento del tasso, mentre in precedenza, ove fosse stato recuperato l'intero importo corrisposto, il premio non veniva incrementato.

Da ultimo, la circolare ricorda che con DM 27 febbraio 2019 sono definitivamente cessate le **posizioni ponderate**: a tal fine, benché ormai la cessazione sia avvenuta da tempo, è il caso di richiamare sempre l'attenzione dei datori di lavoro sulla necessità di determinare correttamente gli imponibili afferenti ciascuna voce di tariffa da denunciare in sede di autoliquidazione.

Per soci e collaboratori familiari niente sospensione dell'attività imprenditoriale

L'Ispettorato del lavoro ha fornito le prime indicazioni sul provvedimento modificato dal decreto fiscale

/ Mario PAGANO

Dopo l'entrata in vigore del DL [146/2021](#), intervenuto in modo rilevante sul provvedimento di sospensione dell'**attività imprenditoriale**, uno degli strumenti più incisivi a disposizione degli ispettori del lavoro e dei funzionari di vigilanza delle aziende sanitarie, arrivano con la circolare n. [3](#) pubblicata ieri, 9 novembre 2021, le prime indicazioni da parte dell'Ispettorato nazionale del lavoro (INL).

Come già anticipato su *Eutekne.info* (si veda "[Più facili sospendere l'attività delle imprese irregolari](#)" del 26 ottobre 2021), il provvedimento di sospensione, almeno per le ipotesi di **lavoro irregolare**, riguarderà esclusivamente i lavoratori subordinati e i collaboratori coordinati e continuativi. Ciò in quanto, spiega l'INL, il provvedimento è connesso all'assenza, all'atto dell'accesso ispettivo, della comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro. **Esclusi**, quindi, a differenza del passato, i **soci** e i **collaboratori familiari**, per i quali è diversamente prevista la denuncia all'INAIL ai sensi dell'[art. 23](#) del DPR 1124/65.

L'INL conferma l'**assenza** di **discrezionalità** del provvedimento, che sarà adottato in presenza delle condizioni previste dalla norma. Sul punto, oltre ai già segnalati chiarimenti in merito al lavoro irregolare (10% di lavoratori "in nero" sul personale presente), va sottolineato come le ipotesi che fanno scattare la sospensione debbano sussistere, per espressa previsione di legge, al momento dell'accesso ispettivo. Ciò comporta l'**irrelevanza** di qualsiasi vicenda successiva, come nel caso in cui il lavoratore venga regolarizzato nelle more dell'adozione del provvedimento, come nei casi frequenti di segnalazione proveniente da altro ente (Guardia di Finanza, Agenzia delle Entrate, Polizia). Peraltro, in queste circostanze, il provvedimento deve essere adottato entro **sette giorni** dal ricevimento della segnalazione.

Con riguardo alle ipotesi di sospensione per **gravi violazioni** in materia di tutela della salute e sicurezza del lavoro, rinviando a ulteriori indicazioni, l'Ispettorato sottolinea l'**estensione** di competenze sulla vigilanza in materia, derivante dalla modifica dell'[art. 13](#) del DLgs. 81/2008. Pertanto, oltre ai funzionari delle aziende sanitarie locali, anche gli ispettori del lavoro, indipendentemente dal settore, potranno chiudere le attività in presenza anche **solo di una** delle violazioni, contenute nell'Allegato I. Inoltre, l'assenza di necessaria reiterazione di dette irregolarità renderà l'adozione

del provvedimento decisamente più frequente rispetto al passato, dove la carenza di banche dati integrate e di informazioni hanno frenato l'uso di tale strumento.

La nota chiarisce, inoltre, che l'eventuale riscontro di **più irregolarità** anche di differente tipologia, ossia lavoro "nero" e violazioni in materia di salute e sicurezza, comporterà l'adozione di un unico provvedimento di sospensione. Ciò che conta, tuttavia, al di là degli aspetti formali, saranno gli adempimenti richiesti ai fini della revoca. Del resto, atteso che il fermo delle attività è causato da un insieme di violazioni, il datore di lavoro non potrà che mettere a posto ogni cosa per poter riaprire.

Ciò, quindi, comporterà sia la **regolarizzazione** dei lavoratori in nero, anche sotto il profilo della salute e sicurezza, che il **ripristino** delle regolari condizioni di lavoro, adottando il comportamento eventualmente oggetto di prescrizione obbligatoria, provvedimento conseguente all'accertamento delle violazioni prevenzionistiche dell'Allegato I, presidiate da sanzioni di natura penale, estinguibili di norma in via amministrativa proprio mediante prescrizione [ex art. 20](#) e seguenti del DLgs. 758/94.

Non va, poi, dimenticato che, ai fini della revoca, è sempre necessario anche il pagamento di una **somma aggiuntiva**: per il lavoro irregolare differenziata in base al numero di lavoratori, mentre per la salute e sicurezza connessa al tipo di violazioni riscontrate. In ogni caso – aspetto da non sottovalutare e che renderà più ostico revocare il provvedimento, nell'ipotesi di più violazioni accertate, compresa quella per lavoro nero – le somme aggiuntive dovranno essere **versate tutte** nel loro complesso.

Un ultimo aspetto riguarda la possibilità di non sospendere l'intera attività, ma di fermare solo i lavoratori **privi di formazione** e **addestramento** o ai quali non siano stati consegnati dispositivi di protezione individuale, contro le cadute dall'alto. Tale eventualità, di nuova introduzione, avendo natura alternativa, è prevista unicamente ove siano state riscontrate solo queste violazioni, indicate ai numeri 3 e 6 dell'Allegato I. Ove si riscontrino anche lavoro nero o ulteriori violazioni prevenzionistiche, il blocco riguarderà necessariamente la parte dell'attività imprenditoriale, interessata dalle violazioni. In altre parole, in assenza di unità locali o luoghi di lavoro circoscritti, la sospensione non potrà che ricadere sull'intera impresa.

Emissione di fatture false anche se la prestazione è stata resa da un soggetto diverso

La Cassazione, nella sentenza n. [40046/2021](#), ha precisato che il reato di emissione di **fatture o altri documenti** per **operazioni inesistenti**, ex [art. 8](#) del DLgs. 74/2000, è configurabile anche in caso di fatturazione solo **soggettivamente** falsa. Ipotesi che ricorre:

- da un lato, ove i beni o i servizi siano effettivamente entrati nella sfera giuridico patrimoniale dell'impresa utilizzatrice delle fatture;
- dall'altro lato, ove sussista l'elemento della simulazione soggettiva, ossia la rappresentazione documentale della provenienza della prestazione oggetto dell'imposizione da un soggetto giuridico differente da quello indicato in fattura. Tale interpretazione, infatti, è consentita:
- dall'argomento **testuale**, fondato sull'ampiezza della previsione normativa, la quale si riferisce genericamente a "operazioni inesistenti";
- dall'argomento **teleologico**, fondato sulla considerazione per cui, anche in tali casi, è possibile conseguire il fine illecito

indicato dalla norma in esame, ovvero quello di consentire ai terzi l'evasione delle imposte sui redditi e dell'IIVA.

Inoltre, lo stesso [art. 1](#) comma 1 lett. a) del DLgs. 74/2000 stabilisce che "per fatture o altri documenti per operazioni inesistenti" si intendono le fatture o gli altri documenti aventi rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie, emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte o che indicano i corrispettivi o l'IIVA in misura superiore a quella reale, ovvero che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi.

Anche in una siffatta ipotesi, del resto, il documento esprime una chiara **capacità decettiva**, idonea a impedire l'identificazione degli attori effettivi delle operazioni commerciali, precludendo o, comunque, ostacolando la possibilità dell'accertamento tributario e palesando, in questo modo, un nucleo di disvalore che ne giustifica pienamente la riconducibilità all'area del penalmente rilevante.

Sostitutiva del 7% anche per gli interessi sui conti correnti esteri dei pensionati

Con la risposta a interpello n. [766/2021](#), l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sul regime di imposizione sostitutiva del 7% per i **titolari di pensione estera** che trasferiscono la residenza nel Mezzogiorno d'Italia (o nei Comuni colpiti da eventi sismici) di cui all'[art. 24-ter](#) del TUIR.

Nel caso di specie, il dubbio concerne la possibilità di beneficiare del regime agevolativo per gli ulteriori redditi prodotti all'estero dal soggetto titolare di pensione estera, trattandosi di interessi e altri proventi derivanti da depositi e conti correnti detenuti **presso banche estere** nonché di dividendi per le partecipazioni detenute in una società estera.

Al riguardo, dopo aver precisato che il regime di imposizione sostitutiva di cui all'[art. 24-ter](#) del TUIR riguarda i redditi **"di qualunque categoria"** prodotti all'estero e aver riepilogato i criteri in base ai quali i redditi in parola sono considerati esteri, l'Agenzia precisa che rientrano nell'ambito applicati-

vo dell'agevolazione gli interessi derivanti da conti correnti e depositi bancari detenuti presso le banche estere, nonché eventuali plusvalenze che si dovessero generare dalla cessione dei lingotti d'oro, detenuti nelle cassette di sicurezza presso banche estere nonché i dividendi percepiti in relazione alla partecipazione posseduta nella società estera.

In merito all'**omesso o parziale versamento** della sostitutiva, l'Agenzia, richiamando la precedente circ. n. [21/2020](#), precisa che tale circostanza non determina la decadenza dal regime, laddove l'imposta venga corrisposta entro la data di scadenza del pagamento del saldo, relativo al periodo d'imposta successivo a quello in cui l'omissione è stata effettuata, a condizione che l'opzione sia stata correttamente esercitata nei termini ordinari di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è stata trasferita la residenza, o al più tardi entro i 90 giorni successivi.

L'Agenzia si corregge sui tetti di spesa detraibili per edifici unifamiliari

Con la risposta a interpello n. [765](#) di ieri, 9 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate **corregge** quanto affermato nella precedente risposta n. [568/2021](#), eliminata nella stessa giornata della sua pubblicazione dal sito dell'Amministrazione finanziaria (si veda ["Agenzia delle Entrate in tilt sui tetti di spesa detraibili per edifici unifamiliari"](#) del 1° settembre 2021).

Il caso affrontato in detti documenti concerne un edificio composto ante lavori da un'unica unità abitativa accatastata **A/3** e da **due pertinenze**, di cui una accatastata C/6 con destinazione d'uso "autorimessa" e una accatastata C/2 con destinazione d'uso "magazzino".

Sulla base della consolidata prassi in materia di detrazioni, ai fini dell'ecobonus, dell'agevolazione per gli interventi di recupero e del sismabonus, deve applicarsi un unico **"tetto massimo unitario"** di spese detraibile per gli interventi sull'edificio composto da un'unica unità immobiliare funzionalmente autonoma (edificio unifamiliare) e dalle relative unità pertinenziali. Ai fini dei limiti massimi di spesa, infatti, quando vi sono interventi che comportino l'accorpamento di più unità immobiliari o la suddivisione di un'unica unità vanno considerate le unità immobiliari **censite in Catasto all'inizio** degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.