

Sabato 10 ottobre 2020

## IL CASO DEL GIORNO

### Fallito legittimato al ricorso contro la cartella

/ Alfio CISSELLO e Antonio NICOTRA

In pendenza della procedura fallimentare, secondo la giurisprudenza di legittimità, l'accertamento tributario, che sia inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente o nel periodo d'imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta, dev'essere **notificato** non solo al curatore – in ragione della partecipazione di detti crediti al concorso fallimentare o, comunque, della loro idoneità ad incidere sulla gestione dei beni e delle attività acquisiti al fallimento – ma anche al contribuente, il quale, restando esposto ai riflessi, anche di carattere sanzionatorio, conseguenti alla definitività dell'atto impositivo, è eccezionalmente abilitato ad impugnarlo, nell'inerzia degli organi fallimentari, non potendo attribuirsi carattere assoluto alla perdita della capacità processuale conseguente alla dichiarazione di fallimento, la quale può essere eccepita esclusivamente dal curatore, nell'interesse della massa dei creditori (*cfr.*, ex [...])

PAGINA 2

## FISCO

### "Titolarità di redditi imponibili" incerta per superbonus e detrazioni edilizie

*Sarebbe opportuno chiarire l'esatto perimetro dei redditi imponibili assoggettati a regimi di imposizione sostitutiva che possono soddisfare le condizioni*

/ Enrico ZANETTI

Con riguardo alla disciplina del **superbonus** al 110% di cui all'art. 119 del DL 34/2020, ma con un approccio interpretativo che sembra valido per tutte le detrazioni "edilizie", la circ. Agenzia delle Entrate 8 agosto 2020 n. 24 (§ 1.2) afferma che il beneficio fiscale "non spetta ai soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, inoltre, non possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito". Premesso che la stessa Agenzia delle Entrate ammette che, ai fini del soddisfacimento della condizione della titolarità di redditi imponibili, il contribuente beneficiario delle detrazioni "edilizie" può considerare anche i redditi imponibili assoggettati a regimi di **imposizione sostitutiva**, sarebbe opportuno chiarire l'esatto perimetro dei redditi imponibili assoggettati a regimi di imposizione sostitutiva che possono essere considerati ai fini del soddisfacimento della condizione. La circ. Agenzia delle Entrate 8 ago-

sto 2020 n. 24 (§ 1.2) fa l'esempio dei redditi imponibili assoggettati al regime di imposizione sostitutiva di cui all'art. 1 comma 54 e ss. della L. 190/2014 (c.d. "**flat tax** delle partite IVA individuali"), ma è evidente che il perimetro che può essere considerato comprende anche redditi imponibili assoggettati ad altri regimi di imposizione sostitutiva.

Al tempo stesso, tuttavia, pare alquanto dubbio che questo perimetro possa estendersi **indiscriminatamente** a tutti i redditi imponibili assoggettati a regimi di imposizione sostitutiva.

Ove così fosse, basterebbe essere titolari di un conto corrente presso un intermediario finanziario residente, sul quale vengono accreditati interessi attivi di minimo importo, assoggettati alla relativa ritenuta alla fonte a titolo di imposta (si veda "Superbonus del 110% anche ai non residenti con redditi imponibili" del 23 settembre 2020).

Un possibile punto di caduta, dotato di una sua apprezzabile [...]

PAGINA 3

## IN EVIDENZA

Credito locazioni ad ampio raggio per le strutture turistico-ricettive

La conversione delle DTA da cessione di crediti insoluti trova le soluzioni attese

Sugar tax in via di definizione

## ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

## IMPRESA

### In arrivo le prime modifiche sostanziali al Codice della crisi

/ Michele BANA

Lo schema di decreto legislativo recante disposizioni **integrative e correttive** del DLgs. 14/2019 (in vigore principalmente dal 1° settembre 2021), a seguito dei pareri [...]

PAGINA 5

# Fallito legittimato al ricorso contro la cartella

La scelta del curatore di non impugnare l'atto non pregiudica il diritto di difesa del contribuente

/ Alfio CISSELLO e Antonio NICOTRA

In pendenza della procedura fallimentare, secondo la giurisprudenza di legittimità, l'accertamento tributario, che sia inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente o nel periodo d'imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta, dev'essere **notificato** non solo al curatore – in ragione della partecipazione di detti crediti al concorso fallimentare o, comunque, della loro idoneità ad incidere sulla gestione dei beni e delle attività acquisiti al fallimento – ma anche al contribuente, il quale, restando esposto ai riflessi, anche di carattere sanzionatorio, conseguenti alla definitività dell'atto impositivo, è eccezionalmente abilitato ad impugnarlo, nell'inerzia degli organi fallimentari, non potendo attribuirsi carattere assoluto alla perdita della capacità processuale conseguente alla dichiarazione di fallimento, la quale può essere eccepita esclusivamente dal curatore, nell'interesse della massa dei creditori (cfr., *ex multis*, Cass. nn. [12854/2018](#) e [9434/2014](#)).

Mentre la mancata notifica al curatore determina l'inopponibilità della pretesa alla massa fallimentare (Cass. n. [28707/2018](#)), la mancata notifica al contribuente impedisce di **azionare** la pretesa a partire dal momento in cui lo stesso sarà tornato *in bonis* (Cass. n. [28707/2018](#), Cass. n. [18002/2016](#) e Cass. n. [14500/2015](#)).

È stato, altresì, precisato che la decisione del giudice delegato sull'opportunità di **autorizzare** l'azione nei confronti del fisco è basata su considerazioni che possono anche prescindere dai profili che riguardano personalmente il fallito – e che non sono solo quelle previste dall'[art. 43](#) comma 2 del RD 267/42) – e, quindi, non è un filtro che può garantire, in linea di principio, il completo esercizio del diritto di difesa (Cass. n. [2910/2009](#)).

Per costante giurisprudenza di legittimità, il debitore fallito, in caso di disinteresse (o inerzia) della curatela, può impugnare **autonomamente** l'atto notificatogli, che sia inerente a presupposti verificatisi prima della dichiarazione di fallimento (cfr. Cass. n. [7874/2015](#) ed inoltre C.T. Reg. Milano n. [2911/11/19](#) e C.T. Prov. La Spezia n. [195/1/19](#)).

Secondo una parte della giurisprudenza, tuttavia, la legittimazione del fallito **non** sussiste se il curatore ha ritenuto di non impugnare l'accertamento, previa consultazione del giudice delegato (C.T. Prov. Milano n. [7780/1/16](#) e C.T. Prov. Torino n. [41/9/13](#)).

Questo orientamento non è condiviso dalla dottrina, in quanto lesivo della posizione del fallito tornato *in bo-*

*nis*.

Ed invero, se a causa di una scelta del curatore viene inibito il ricorso al fallito, egli, comunque dovrebbe subire gli effetti della **definitività** dell'atto una volta ritornato *in bonis*.

La legittimazione concorrente del fallito, infatti, deriva dall'esigenza di garantirgli la **difesa**, in ragione del carattere impugnatorio del rito tributario e tale esigenza deve sussistere quand'anche il curatore del fallimento abbia impugnato l'atto solo parzialmente.

La Cassazione del 30 settembre 2020 n. [20810](#) ha chiarito che, se il curatore fallimentare decide di non ricorrere avverso la cartella di pagamento, **non** può essere precluso al debitore fallito ed al quale la cartella è stata notificata, la possibilità di impugnare l'atto impositivo; ragionando altrimenti, la soluzione sarebbe in contrasto con il diritto ad **agire** in giudizio per la difesa dei propri diritti (e che nessuno ha esercitato in sua vece). Sul tema, si registra anche la prassi dei giudici delegati più avveduti, di far notificare al fallito, unitamente alla determinazione dell'ufficio fallimentare di non proporre impugnativa, l'avviso di accertamento, con il contestuale **avvertimento** al fallito che a tanto potrà provvedere direttamente e ciò al fine di garantire a quest'ultimo l'esercizio del suo diritto di difesa (cfr. Cass. 10 luglio 2015 n. [14500](#) e Cass. 23 giugno 2003 n. [9951](#)).

## Le decisioni degli organi fallimentari possono avere diversa motivazione

Si ricorda, inoltre, che, secondo la dottrina non sarebbe corretta la soluzione che propende per l'inammissibilità del ricorso del fallito solo perché l'impugnazione è già stata proposta dal curatore, pena una ingiustificata **compressione** della difesa. Accogliendo la tesi dell'inammissibilità, si dovrebbe coerentemente ammettere che il fallito, tornato *in bonis*, non risponda di alcun debito tributario ove l'atto impositivo sia a questi notificato ma sia stato il solo curatore ad impugnarlo.

La giurisprudenza si è comunque espressa in senso ostativo ad un ricorso proposto da **entrambi** i soggetti (cfr. Cass. n. [1901/2000](#) e Cass. n. [22646/2019](#)).

Sarebbe, peraltro, complesso gestire i diversi esiti dei processi, con lesione della certezza del diritto, salvo consentire il **litisconsorzio** necessario tra curatore e fallito.

# "Titolarietà di redditi imponibili" incerta per superbonus e detrazioni edilizie

Sarebbe opportuno chiarire l'esatto perimetro dei redditi imponibili assoggettati a regimi di imposizione sostitutiva che possono soddisfare le condizioni

/ Enrico ZANETTI

Con riguardo alla disciplina del **superbonus** al 110% di cui all'[art. 119](#) del DL 34/2020, ma con un approccio interpretativo che sembra valido per tutte le detrazioni "edilizie", la circ. Agenzia delle Entrate 8 agosto 2020 n. [24](#) (§ 1.2) afferma che il beneficio fiscale "non spetta ai soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, inoltre, non possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito".

Premesso che la stessa Agenzia delle Entrate ammette che, ai fini del soddisfacimento della condizione della titolarità di redditi imponibili, il contribuente beneficiario delle detrazioni "edilizie" può considerare anche i redditi imponibili assoggettati a regimi di **imposizione sostitutiva**, sarebbe opportuno chiarire l'esatto perimetro dei redditi imponibili assoggettati a regimi di imposizione sostitutiva che possono essere considerati ai fini del soddisfacimento della condizione.

La circ. Agenzia delle Entrate 8 agosto 2020 n. 24 (§ 1.2) fa l'esempio dei redditi imponibili assoggettati al regime di imposizione sostitutiva di cui all'[art. 1](#) comma 54 e ss. della L. 190/2014 (c.d. "**flat tax** delle partite IVA individuali"), ma è evidente che il perimetro che può essere considerato comprende anche redditi imponibili assoggettati ad altri regimi di imposizione sostitutiva. Al tempo stesso, tuttavia, pare alquanto dubbio che questo perimetro possa estendersi **indiscriminatamente** a tutti i redditi imponibili assoggettati a regimi di imposizione sostitutiva.

Ove così fosse, basterebbe essere titolari di un conto corrente presso un intermediario finanziario residente, sul quale vengono accreditati interessi attivi di minimo importo, assoggettati alla relativa ritenuta alla fonte a titolo di imposta (si veda "[Superbonus del 110% anche ai non residenti con redditi imponibili](#)" del 23 settembre 2020).

Un possibile punto di caduta, dotato di una sua apprezzabile sistematicità, potrebbe essere quello di considerare rilevanti, ai fini del soddisfacimento della condizione, solo i redditi imponibili assoggettati a regimi di imposizione sostitutiva su **base opzionale**, ossia solo i redditi imponibili che, in assenza dell'esercizio dell'opzione per la loro tassazione su base sostitutiva, sarebbero stati ricompresi nel reddito complessivo soggetto a IRPEF o IRES.

È il caso dei redditi imponibili assoggettati al regime di imposizione sostitutiva di cui all'[art. 1](#) comma 54 e ss.

della L. 190/2014 (c.d. "flat tax delle partite IVA individuali"), richiamato come esempio dalla circ. Agenzia delle Entrate 8 agosto 2020 n. 24 (§ 1.2), ma anche di **altri redditi imponibili** che sono assoggettati a regimi di imposizione sostitutiva su base "meramente" opzionale, quali ad esempio:

- i redditi imponibili assoggettati al regime di imposizione sostitutiva di cui all'[art. 1](#) commi 496-497 della L. 266/2005 (c.d. "cedolare secca sulle plusvalenze immobiliari extraimprenditoriali");
- i redditi imponibili assoggettati al regime di imposizione sostitutiva di cui all'[art. 3](#) del DLgs. 23/2011 (c.d. "cedolare secca sulle locazioni di immobili abitativi da parte delle persone fisiche").

Così ragionando, non rileverebbero, invece, ai fini del soddisfacimento della condizione, tutti quei redditi imponibili per i quali l'assoggettamento a regimi di imposizione sostitutiva non costituisce una scelta opzionale, bensì l'**unico regime** possibile di tassazione.

Pare invece pacifico poter ricomprendere, nel perimetro dei redditi imponibili rilevanti ai fini del soddisfacimento della condizione, quelli assoggettati a tassazione separata, posto che, relativamente ad essi, non è nemmeno corretto parlare di "tassazione sostitutiva dell'IRPEF", trattandosi piuttosto di un regime di **applicazione dell'IRPEF** con peculiari modalità di calcolo dell'imposta.

## Da chiarire anche i periodi di imposta a cui fare riferimento

Altro aspetto che andrebbe chiarito è quello dei **periodi di imposta** con riferimento ai quali deve essere verificata la condizione della titolarità di redditi imponibili (assoggettati a IRPEF/IRES o a regimi di imposizione sostitutiva, nei termini anzidetti).

Sul punto, pare corretto ritenere che il soddisfacimento della condizione debba essere verificato con riguardo al solo periodo di imposta nel corso del quale vengono sostenute le spese che danno titolo a beneficiare delle detrazioni "edilizie".

L'eventuale assenza di redditi imponibili, in capo al beneficiario delle detrazioni "edilizie", nei periodi di imposta precedenti, o anche in quelli successivi, dovrebbe viceversa considerarsi **irrilevante** ai fini della spettanza del soddisfacimento della condizione.

# Credito locazioni ad ampio raggio per le strutture turistico-ricettive

Il Ddl. di conversione del DL Agosto modifica l'art. 28 del DL 34/2020

/ Anita MAURO

Il testo del [Ddl](#) di conversione del DL [104/2020](#) (c.d. DL "Agosto"), su cui la Camera voterà lunedì la questione di fiducia, prevede alcune novità in tema di credito d'imposta sulle locazioni di immobili a uso non abitativo e di affitto d'azienda, di cui all'[art. 28](#) del DL 34/2020. Va rammentato che l'art. 77 del decreto "Agosto" aveva già apportato alcune novità al **bonus locazioni**:

- estendendo la possibilità di usufruire del credito anche al mese di giugno 2020 (luglio 2020 per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale);
- aggiungendo anche le strutture termali tra quelle per le quali non opera il limite di **5 milioni di ricavi**.

A tali novità, che sono state confermate dal disegno di legge di conversione, si aggiungono, inoltre, due nuove disposizioni, che, una volta divenute definitive, estenderanno le maglie del credito d'imposta per le strutture turistico-ricettive.

Si ricorda, brevemente, che l'art. 28 del DL 34/2020 prevede il riconoscimento di un credito d'imposta sui canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte e professione con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel 2019 (soggetti "solari"), a condizione che nel mese di riferimento abbiano subito una **diminuzione del fatturato** o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente (salve talune eccezioni).

Originariamente, il **credito di imposta** spettava:

- in misura pari al 60% dell'ammontare mensile (per i mesi di marzo, aprile, maggio e, poi, giugno; ovvero aprile, maggio, giugno e, poi, luglio per strutture turistico ricettive con attività solo stagionale) del **canone di locazione**, di leasing o di concessione di immobili a uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo;
- in misura pari al 30% dei canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o di **affitto d'azienda**, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato alle attività sopra indicate.

Con una successiva modifica, era stata poi prevista la fruizione del credito di imposta "ridotto" (nella misura del 20% e del 10%), per le sole imprese al dettaglio aventi ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro.

Ora, il nuovo testo del Ddl. prevede:

- da un lato, l'estensione del bonus locazioni, per le imprese turistico ricettive, **sino al 31 dicembre 2020**;
- dall'altro, l'aumento al 50% (dal 30%) del credito d'imposta sull'affitto d'azienda per le strutture turistico ri-

cettive, con la precisazione che, "qualora in relazione alla medesima struttura turistico ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto dell'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti".

La prima delle due nuove disposizioni ha l'effetto di prolungare la possibilità di accedere al credito, per le strutture turistico-ricettive, anche per i mesi di agosto, settembre, ottobre, novembre e dicembre 2020. Da notare che la norma non aggiunge ulteriori 5 mesi all'elencazione già presente nell'art. 28 comma 5, ma inserisce al fondo di tale disposizione la previsione secondo cui "per le imprese turistico-ricettive, il credito d'imposta spetta fino al 31 dicembre 2020".

Inoltre, la nuova disposizione è indirizzata alle "imprese turistico-ricettive", senza fare riferimento all'esercizio di **attività solo stagionale**. Invece, il primo periodo dell'art. 28 comma 5 prevede che il credito d'imposta spetti:

- in linea di principio, con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno;
- per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio.

Pertanto, ove si tratti di imprese turistico ricettive con attività solo stagionale, il credito potrebbe spettare per i mesi **da aprile a dicembre 2020 compresi**, mentre per le imprese turistico ricettive non stagionali, il credito potrebbe spettare anche per il mese di marzo.

La seconda delle due nuove disposizioni aumenta, invece, la misura del credito d'imposta in caso di affitto di azienda, portandolo **dal 30% al 50%**, sempre con limitato riferimento alle strutture turistico-ricettive.

Anche in questo caso, non vi è perfetta coincidenza tra la norma originaria e la nuova disposizione. Infatti, il credito del 30% riguarda, dal punto di vista della tipologia contrattuale, non solo l'affitto d'azienda, ma anche i "contratti di servizi a prestazioni complesse" (ad es. coworking). Ora, l'aumento del credito al 50% riguarda solo l'affitto d'azienda e non i contratti di servizi, oltre ad essere limitato alle strutture turistico-ricettive.

L'ultima parte della norma precisa che il credito d'imposta locazioni ed il credito d'imposta per l'affitto d'azienda possono **cumularsi** per la stessa struttura turistica, ove esistano due diversi contratti che riguardino, l'uno, l'immobile e, l'altro, l'azienda.

Infine, per espressa previsione dell'[art. 77](#) comma 3 del DL 104/2020, le modifiche apportate dal medesimo art. 77 saranno efficaci solo a seguito dell'**autorizzazione** della Commissione europea sugli aiuti di Stato.

# In arrivo le prime modifiche sostanziali al Codice della crisi

Novità per indicatori significativi, allerta dell'Agenzia delle Entrate, "cram down fiscale" e adeguati assetti societari

/ Michele BANA

Lo schema di decreto legislativo recante disposizioni **integrative e correttive** del DLgs. [14/2019](#) (in vigore principalmente dal 1° settembre 2021), a seguito dei pareri del Consiglio di Stato e delle competenti Commissioni parlamentari, si avvia al proprio iter conclusivo: è stato, infatti, trasmesso per l'esame definitivo al Governo, previo esame del preconsiglio dei Ministri.

Tra le principali novità prospettate dal decreto "correttivo", si riscontrano le modifiche all'[art. 13](#) comma 1 del CCII, nel senso di chiarire che la crisi è individuata attraverso appositi **indicatori** idonei a rilevare la "**non sostenibilità**" – anziché la "sostenibilità" – dei debiti per almeno i sei mesi successivi e dell'assenza di prospettive di continuità aziendale per l'esercizio in corso. Di conseguenza, è precisato che gli indici significativi sono quelli che misurano la non sostenibilità (degli oneri) dell'indebitamento con i flussi di cassa che l'impresa è in grado di generare e l'inadeguatezza – in luogo della "adeguatezza" – dei mezzi propri rispetto a quelli dei terzi. È, poi, riscritto il successivo comma 3, al fine di specificare che l'attestazione del professionista indipendente, avente a oggetto la deroga agli indici cui al comma 2, "produce effetti a decorrere dall'esercizio successivo", ammettendo la possibilità di una validità pluriennale in caso di permanenza dei presupposti.

Nell'ambito della disciplina sul procedimento di **allerta**, sono riformulati i limiti che fanno scattare l'obbligo di segnalazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, ovvero quando l'ammontare totale del **debito IVA scaduto e non versato**, risultante dalla comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche ([art. 21-bis](#) del DL 78/2010), è superiore ai seguenti importi ([art. 15](#) comma 2 lett. a) del DLgs. 14/2019):

- 100.000 euro, se il volume d'affari risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente non è superiore a 1.000.000 di euro;
- 500.000 euro, qualora il fatturato dell'anno precedente non superi 10.000.000 di euro;
- 1.000.000 di euro, se il volume d'affari esposto nella dichiarazione dell'anno precedente eccede la soglia di 10.000.000 di euro.

Viene introdotto altresì un termine massimo per riconoscere la **tempestività** dell'allerta dell'Agenzia delle Entrate, fissato in 60 giorni dalla scadenza del termine di cui all'[art. 54-bis](#) comma 1 del DPR 633/1972.

Relativamente agli organismi di composizione assistita della crisi (**OCRI**), è stabilito che uno dei componenti del collegio degli esperti è designato dall'associazione rappresentativa del settore di riferimento del debi-

tore, scegliendo tra tre nominativi indicati dal medesimo debitore al referente ([art. 17](#) comma 1 lett. c) del CCII). È, inoltre, precisato che il collegio degli esperti può acquisire dal debitore tutti i documenti ritenuti utili ([art. 19](#) comma 2 del Codice), per il proficuo svolgimento del procedimento.

Il decreto correttivo chiarisce anche che nel caso di **istanza di liquidazione giudiziale** presentata, da soggetti diversi dal debitore (creditori, pubblico ministero, ecc.), in pendenza di uno dei termini della composizione assistita della crisi ([artt. 19](#) comma 1 e [21](#) comma 1 del CCII), la domanda viene definita all'esito di tali scadenze: nel frattempo, il tribunale può, tuttavia, compiere le attività istruttorie ritenute necessarie.

Sotto il profilo della **documentazione da allegare** alla domanda di accesso alla procedura di regolazione della crisi, è riformulato l'[art. 39](#) del CCII – la cui applicazione viene esclusa per i piani attestati di risanamento ([art. 56](#) del CCII), anch'essi modificati dal "correttivo" – con l'aggiunta delle dichiarazioni **IRAP** e annuali **IVA** degli ultimi tre periodi d'imposta: è anche precisato che gli atti di straordinaria amministrazione, oggetto della relazione riepilogativa da allegare, sono individuati a norma dell'[art. 94](#) comma 2 del Codice. In caso di domanda di concordato preventivo "in bianco" o di pre-accordi di ristrutturazione dei debiti ([art. 44](#) comma 1 lett. a) del CCII), o di procedimento per la liquidazione giudiziale ([art. 41](#) comma 4 del CCII), le dichiarazioni dei redditi e IRAP degli ultimi tre periodi d'imposta devono essere depositate soltanto dalle "imprese non soggette all'obbligo di redazione del bilancio".

Nell'ipotesi di istanza di omologazione degli accordi di ristrutturazione dei debiti, il tribunale potrà nominare un commissario giudiziale, facoltà che si tramuta in obbligo qualora penda un'istanza per la liquidazione giudiziale ([art. 44](#) comma 4 del Codice).

Un'altra novità significativa è l'estensione applicativa, ai debiti contributivi e al concordato preventivo, del c.d. **cram down fiscale** ([art. 48](#) comma 5 del CCII), per effetto del quale il tribunale può omologare gli accordi di ristrutturazione dei debiti o il concordato preventivo, anche in mancanza dell'adesione degli enti fiscali e previdenziali, determinante per il raggiungimento dei quorum ([artt. 57](#) comma 1 e [60](#) comma 1 del Codice) o delle maggioranze di legge ([art. 109](#) comma 1).

È, infine, puntualizzato che l'istituzione degli **adeguati assetti societari** ([art. 2086](#) comma 2 c.c., in vigore dal 16 marzo 2019) spetta esclusivamente agli amministratori.



# La conversione delle DTA da cessione di crediti insoluti trova le soluzioni attese

Il Ddl. di conversione del DL Agosto risolve le principali criticità della nuova fattispecie di trasformazione di DTA

/ **Ilaria LAPENTA e Stefano ROTA**

Il Ddl. di conversione del DL [104/2020](#), in attesa del voto finale della Camera, contiene le modifiche all'[art. 44-bis](#) del DL 34/2019, come sostituito dall'[art. 55](#) del DL 18/2020, che risolvono le principali criticità della nuova fattispecie di **trasformazione delle DTA** in crediti d'imposta legata alle operazioni di cessione di crediti c.d. non performing. È chiarito che il presupposto centrale per l'applicazione della disciplina è costituito dalla data di efficacia "**giuridica**" della cessione. Da tale data opera la trasformazione delle DTA in crediti d'imposta e decorre l'annullamento delle relative posizioni soggettive. La precisazione conferma poi che nell'applicare la disposizione si deve far riferimento a una nozione giuridica di cessione e non a una nozione contabile, con conseguente irrilevanza dell'eventuale **cancellazione** o meno del credito ceduto dal bilancio o del diverso momento in cui questa cancellazione avviene. Altresì, è chiarito che i crediti d'imposta rivenienti dalla trasformazione possono essere usati già a decorrere dalla data di efficacia giuridica della cessione, risolvendo così il dubbio sulla necessità di dover attendere la decorrenza degli effetti dell'esercizio dell'opzione [ex art. 11](#) comma 1 del DL 59/2016.

Particolare importanza assume poi la modifica volta a precisare che, in caso di adesione al regime di **tassazione di gruppo**, la società cedente può considerare non solo le proprie perdite fiscali ed eccedenze ACE, ma anche, in caso di incapienza, "le perdite complessivamente riportate a nuovo dal soggetto controllante ai sensi dell'articolo 118 del medesimo testo unico". Viene così evitata la possibile discriminazione che si sarebbe generata fra società che, essendo tassate su base individuale, hanno mantenuto la disponibilità delle proprie perdite e società che, invece, aderendo a una tassazione di gruppo, hanno conferito le proprie perdite fiscali al consolidato. Peraltro, si segnala che l'uso dell'inciso "**complessivamente**" dovrebbe consentire l'utilizzo non solo delle perdite fiscali prodotte dalla società cedente e trasferite al gruppo (e non ancora utilizzate da quest'ultimo), ma anche di quelle prodotte da altri partecipanti alla tassazione di gruppo (sempre se non utilizzate). Non è chiaro il motivo per cui l'agevolazione non sia stata estesa anche alle eccedenze ACE di altri soggetti aderenti al consolidato le quali, sebbene siano nella disponibilità individuale delle società che le hanno prodotte, sono pur sempre a disposizione per ridurre, in futuro, il reddito complessivo del consolidato cui partecipa la società cedente.

Modifiche di analogo tenore sono previste per le socie-

tà cedenti che hanno optato per il **regime della trasparenza** di cui all'[art. 115](#) del TUIR ovvero che sono costituite sotto forma di **società di persone**. In sostanza, è prevista la possibilità – con taluni limiti – di convertire le perdite fiscali e le eccedenze ACE eventualmente **già attribuite ai soci** e da questi non ancora consumate. Si tratta anche qui di un'importante "apertura", anche se andranno chiariti taluni delicati aspetti operativi, come ad esempio le modalità di calcolo del Canone DTA, tenuto conto che si tratta di soggetti che, in costanza di trasparenza, non liquidano una propria IRES. Altra modifica di rilievo riguarda il funzionamento dell'agevolazione per le operazioni di cessione di crediti non originati dal cedente ma da quest'ultimo a sua volta **acquisiti**. Viene infatti specificato che, in caso di cessione di un credito oggetto di precedente acquisto da società non appartenenti al medesimo gruppo, assume rilevanza il **valore di acquisto del credito** anziché il valore nominale, confermando così l'agevolabilità anche di questo tipo di operazioni ma, al contempo, restringendo il beneficio con riguardo all'importo effettivamente "finanziato". Implicitamente, viene anche confermato che se la prima cessione del credito è avvenuta infragruppo, per la seconda cessione al di fuori del gruppo si può invece prendere a riferimento il valore nominale del credito, tenuto conto che quello è il vero esborso di liquidità sostenuto dal gruppo stesso al momento dell'originario finanziamento. Al fine di evitare duplicazioni del beneficio, comunque, la disciplina in commento può essere applicata una sola volta con riferimento alla cessione dei medesimi crediti.

Viene anche puntualizzato che assumono rilevanza, ai fini della disciplina in parola, solo le eccedenze ACE che sono utilizzabili nei **successivi periodi d'imposta**, con l'esclusione quindi di quelle che sono state già trasformate in crediti d'imposta da utilizzare ai fini IRAP, pur in assenza di un loro effettivo utilizzo.

Da ultimo, in merito alle disposizioni dettate dall'[art. 11](#) del DL 59/2016 sul Canone DTA, da un lato, è stato previsto che l'opzione vada esercitata tramite comunicazione da inviare per PEC alla competente Direzione regionale (opzione che, ragionevolmente, andrà esercitata soltanto in mancanza di precedente opzione) e, dall'altro lato, che per il computo della differenza su cui calcolare, se positiva, il canone DTA, vanno considerate le DTA effettivamente "**trasformate**" ai sensi delle disposizioni in commento, a nulla rilevando quelle solo teoricamente trasformabili, a cui la previgente versione invece faceva, erroneamente, riferimento.

# Sugar tax in via di definizione

L'Agenzia delle Dogane ha anticipato i passaggi chiave del decreto attuativo in arrivo

/ Fabio Tullio COALOA e Carlo DE PAOLIS

Per aggiornare gli operatori sullo stato di avanzamento dei lavori per l'entrata in vigore della sugar tax, prevista dal 1° gennaio 2021, nella giornata di ieri l'Agenzia Dogane e Monopoli ha organizzato un open hearing nel quale ha illustrato i passaggi chiave del **decreto attuativo** – atteso entro ottobre – che il MEF sta predisponendo, in collaborazione proprio con l'Agenzia delle Dogane, e che disciplinerà, in particolare, l'individuazione dei soggetti obbligati, gli adempimenti previsti, nonché i tempi e le modalità di versamento del tributo.

Si ricorda che la sugar tax colpirà le **bevande analcoliche edulcorate**, intendendosi per tali i prodotti finiti e quelli predisposti per essere utilizzati come tali previa diluizione, rientranti nelle voci NC 2009 e 2202 (con esclusione di quelli contenenti zuccheri propri) della nomenclatura combinata Ue, condizionati per la vendita, ottenuti con l'aggiunta di edulcoranti ed aventi un titolo alcolometrico non superiore a 1,2% in volume.

Con riferimento ai soggetti obbligati, l'Agenzia delle Dogane ha chiarito che si qualificherà come **"fabbricante"** sia l'esercente impianto di produzione di bevande edulcorate a partire da materie prime o prodotti semilavorati, che l'esercente impianto di produzione di bevande edulcorate a partire da prodotti già pronti per il condizionamento. Si qualificherà invece come:

- "cedente", il soggetto terzo per conto del quale il fabbricante produrrà o condizionerà bevande edulcorate;
- "acquirente", il soggetto che acquisterà bevande edulcorate provenienti da altri paesi Ue;
- "importatore", il soggetto che acquisterà bevande edulcorate provenienti da altri Paesi Extra Ue.

Gli adempimenti previsti per i soggetti obbligati saranno la denuncia di inizio attività, la registrazione e l'ottenimento del codice identificativo, la tenuta del prospetto di riepilogo e la trasmissione della dichiarazione mensile all'Agenzia delle Dogane.

In particolare, il "fabbricante" dovrà redigere un **prospetto riepilogativo** dei quantitativi nel quale andranno indicati: quantità di bevande edulcorate ottenute per conto proprio e ottenute per conto del cedente; luogo di detenzione delle bevande edulcorate se diverso dall'impianto di produzione; quantitativi di bevande edulcorate esenti, cedute per il consumo in Paesi Ue o esportate; perdite (rotture accidentali, distruzioni, ecc.). Nel caso in cui il fabbricante realizzi bevande edulcorate (da materie prime o prodotti semilavorati) in misura superiore ai 100.000 ettolitri, andrà redatta anche la scheda riepilogativa degli edulcorati.

Spetterà inoltre al fabbricante redigere e trasmettere all'Agenzia delle Dogane la **dichiarazione mensile**, ai fini dell'accertamento dell'imposta dovuta, nella quale

andranno indicati i quantitativi di bevande edulcorate prodotte per conto proprio e cedute, con specificazione di quelle esenti e di quelle per le quali il tributo non trova applicazione. Andrà infine redatto un prospetto mensile delle **movimentazioni** per conto terzi, da inviare a ciascun soggetto cedente, in cui indicare le quantità di bevande edulcorate estratte per ciascuno di essi. Il prospetto mensile delle movimentazioni per conto terzi e la dichiarazione andranno trasmesse all'Agenzia delle Dogane entro il mese solare successivo a quello di riferimento.

Anche sul **"cedente"** e sull'**"acquirente"** di prodotti provenienti dalla Ue graverà l'obbligo di redigere e trasmettere all'Agenzia delle Dogane una dichiarazione mensile, che dovrà contenere l'indicazione, per ogni tipologia di bevanda, dei quantitativi pervenuti nei magazzini, con specificazione di quelle esenti. L'**"acquirente"** dovrà redigere anche un prospetto riepilogativo dei quantitativi in cui indicare: i quantitativi acquistati da Paesi Ue; il magazzino di ricezione delle bevande; gli estremi della documentazione fiscale di acquisto.

Nel caso in cui il cedente o l'acquirente non risiedano nel territorio nazionale, dovranno avvalersi di un **rap-presentante fiscale**, da comunicare all'Agenzia delle Dogane, che provvederà a compilare la dichiarazione.

Ribadendo che il versamento dell'imposta andrà effettuato entro il medesimo termine di presentazione della dichiarazione, l'Agenzia delle Dogane ha chiarito che lo stesso sarà dovuto, rispettivamente, dal "fabbricante" (per le bevande prodotte in contro proprio), dal "cedente" (per le bevande prodotte dal fabbricante per conto terzi), dall' "acquirente" o dall' "importatore" (secondo le modalità previste per i diritti di confine).

Nonostante le interessanti anticipazioni, a distanza di poco più di due mesi dall'entrata in vigore della sugar tax, i **dubbi applicativi** sono ancora molti e vanno dall'oggetto della specifica imposizione (in considerazione delle soglie di esenzione di cui si dovrà tener conto e dei parametri per poter determinare il potere edulcorante di ciascuna sostanza) alla tracciabilità dell'imposta, anche ai fini del rimborso in caso di prodotti destinati a mercati Ue o extra-Ue.

Ma oltre ai necessari chiarimenti, occorre poi che gli operatori abbiano il tempo per implementare i **sistemi gestionali** per informatizzare i nuovi processi dichiarativi e di tracciabilità. A fronte di ciò, è stata unanime la richiesta posta ieri all'Agenzia delle Dogane, da tutte le associazioni di categoria partecipanti all'open hearing, di posticipare l'entrata in vigore della sugar tax, anche in considerazione del concomitante arrivo della plastic tax.

# In smart working quarantena “tutelata” solo se la malattia è conclamata

L'INPS fornisce ulteriori chiarimenti circa l'ambito applicativo dei periodi di quarantena disciplinati dal decreto Cura Italia

## / REDAZIONE

Con il messaggio n. [3653](#) pubblicato ieri in serata, l'INPS ha fornito indicazioni operative per i lavoratori aventi diritto alla **tutela** previdenziale della **malattia** in attuazione dell'[art. 26](#) del DL 18/2020.

Tale norma, per il trattamento economico, ha **equiparato** i periodi di quarantena con sorveglianza attiva o permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva, nonché i periodi di quarantena precauzionale, alla malattia o alla degenza ospedaliera.

Facendo seguito al messaggio n. [2584/2020](#), l'Istituto previdenziale chiarisce innanzitutto che per quanto riguarda l'ipotesi del lavoratore in **smart working**, non è possibile ricorrere alla tutela previdenziale della malattia o della degenza ospedaliera nei casi in cui il lavoratore in quarantena o in sorveglianza precauzionale perché soggetto fragile continui a svolgere, sulla base degli accordi con il proprio datore di lavoro, l'attività lavorativa presso il proprio domicilio, mediante le citate forme di lavoro alternative alla presenza in ufficio.

In tale circostanza, infatti, **non** ha luogo la **sospensione** dell'attività lavorativa con la correlata retribuzione. È invece evidente che in caso di malattia **conclamata** il lavoratore è temporaneamente incapace al lavoro, con diritto ad accedere alla corrispondente prestazione previdenziale, compensativa della perdita di guadagno.

Nelle ipotesi di quarantena imposta dall'autorità **amministrativa**, come nel caso delle previsioni di cui all'[art. 19](#) del DL 104/2020 per i lavoratori delle ex “zone

rosse”, si precisa che in tutti i casi di ordinanze o provvedimenti di autorità amministrative che di fatto impediscono ai soggetti di svolgere la propria attività lavorativa non è possibile procedere con il riconoscimento della tutela della quarantena ai sensi del [art. 26](#) comma 1 del DL 18/2020, in quanto la stessa richiede un provvedimento dell'operatore di sanità pubblica.

Alla stregua, la tutela in questione non può essere riconosciuta nelle ipotesi di lavoratori assicurati in Italia, recatisi all'estero e oggetto di provvedimenti di quarantena da parte delle autorità del **Paese straniero**.

Infine, l'INPS ricorda che la circostanza che il lavoratore sia destinatario di un trattamento di **CIGO**, **CIGS**, **CIG** in deroga o di assegno ordinario comporta il venir meno della possibilità di richiedere la tutela specifica prevista in caso di evento di malattia, poiché si determina la sospensione degli obblighi contrattuali con l'azienda.

Pertanto, considerata l'equiparazione, ai fini del trattamento economico, delle tutele per le forme di quarantena di cui ai commi 1 e 2 dell'art. 26 del decreto “Cura Italia”, rispettivamente, alla malattia e alla degenza ospedaliera, l'INPS ritiene che le predette indicazioni trovino **applicazione** anche per la regolamentazione dei rapporti tra i trattamenti di integrazione salariale e le prestazioni della quarantena o della sorveglianza precauzionale per soggetti fragili, essendo le diverse tutele incompatibili tra loro.



# Rinnovo del reddito di cittadinanza con un mese di stop

L'INPS ha fornito indicazioni sulla presentazione della domanda di rinnovo del reddito di cittadinanza al termine del godimento delle 18 mensilità

/ Elisa TOMBARI

Il reddito di cittadinanza (RdC) è stato istituito dal DL [4/2019](#) (conv. L. [26/2019](#)) a partire dal mese di **aprile 2019** quale misura fondamentale di politica attiva del lavoro a garanzia del diritto al lavoro, di contrasto alla povertà, alla disuguaglianza e all'esclusione sociale.

Hanno diritto al RdC i soggetti in possesso, cumulativamente, al momento della presentazione della domanda e per tutta la durata dell'erogazione del beneficio, di precisi **requisiti** di cittadinanza, residenza e soggiorno, requisiti reddituali e patrimoniali, nonché di requisiti riferiti al godimento di beni durevoli.

La durata è pari a **18 mesi**, rinnovabili al sussistere dei requisiti e delle condizioni richieste dalla legge; ad oggi sono quindi giunte al termine le erogazioni del beneficio in esame iniziate ad aprile 2019 e, con il messaggio n. [3627/2020](#), l'INPS fornisce alcune precisazioni circa la presentazione delle domande di rinnovo (si veda "[Domanda di rinnovo del RdC da ottobre per chi ha ricevuto la diciottesima mensilità a settembre](#)" del 9 ottobre 2020).

Per espressa previsione di legge, il rinnovo del reddito di cittadinanza può avere luogo solo previa **sospensione** dell'erogazione per un periodo di un mese, mentre non è prevista alcuna interruzione per il rinnovo della pensione di cittadinanza.

In proposito, l'INPS sottolinea che nel mese di **settembre 2020** i nuclei familiari che hanno beneficiato della prestazione senza soluzione di continuità fin dalla prima erogazione (aprile 2019) hanno ricevuto la diciottesima mensilità e pertanto la domanda è stata posta in stato "Terminata".

Tali nuclei potranno quindi (a partire dal mese di ottobre 2020) presentare la domanda di rinnovo di RdC, tramite il gestore del servizio integrato (Poste Italiane), accedendo tramite SPID al sito [www.redditicittadinanza.gov.it](http://www.redditicittadinanza.gov.it), rivolgendosi a CAF e Patronati o, ancora, accedendo al sito istituzionale dell'Istituto di previdenza.

Nel caso in cui il nucleo familiare subisca una variazione nel periodo di fruizione del beneficio, il limite temporale di 18 mesi si applica al **nucleo modificato**,

ovvero a ciascun nucleo familiare formatosi in seguito alla variazione. Resta ferma naturalmente la necessità di mantenere tutti i requisiti di legge e l'obbligo di presentare una DSU aggiornata entro due mesi dalla variazione ([art. 3](#), comma 12 del DL 4/2019).

Fatti salvi i casi in cui la variazione consista in un decesso o in una nuova nascita, la modifica del nucleo familiare rende necessaria la presentazione di una nuova domanda, in quanto la prestazione **decade d'ufficio** dal mese successivo a quello della presentazione della dichiarazione ai fini ISEE aggiornata.

In caso di interruzione della fruizione del beneficio, quest'ultimo potrà essere richiesto per una durata complessiva non superiore al periodo residuo non goduto, salvo il caso in cui tale interruzione sia dovuta all'applicazione di sanzioni o sia determinata da un aumento del reddito familiare a causa di una mutata situazione lavorativa ([art. 3](#), comma 14 del DL 4/2019). In tale ultimo caso, infatti, se la domanda viene presentata **trascorsi 12 mesi** dall'interruzione, avrà valore di "prima istanza" e il beneficio potrà quindi essere erogato fino a 18 mensilità.

Infine, l'INPS si sofferma sulla presentazione delle domande di RdC a seguito di un provvedimento di revoca o di decadenza sanzionatoria.

## Con revoca o decadenza sanzionatoria, nuova domanda dopo 18 mesi

L'[art. 7](#) del DL 4/2019 convertito prevede un articolato sistema sanzionatorio, disponendo che, in caso di revoca o di decadenza dal beneficio, una nuova domanda di RdC può essere presentata soltanto decorsi 18 mesi dalla data in cui sono stati adottati tali provvedimenti (termine ridotto a 6 mesi in caso di presenza, nel nucleo familiare, di componenti minorenni o affetti da disabilità). Tale domanda, precisa l'INPS, è **esclusa** dal meccanismo di computo delle mensilità pregresse di cui all'[art. 3](#), comma 14 del DL 4/2019 e pertanto dà diritto alla prestazione fino a 18 mensilità, alla stregua di prima domanda.

# Accertamento autonomo della responsabilità 231 degli enti

La Cassazione ha assolto una società da corruzione per la non corretta qualificazione del delitto commesso dalla persona fisica

/ Maria Francesca ARTUSI

Sempre molto dibattuto è il tema del rapporto tra la responsabilità delle persone giuridiche ai sensi del DLgs. 231/2001 e il reato presupposto che dà origine a tale responsabilità.

Nella sentenza n. 28210, depositata ieri, la Corte di Cassazione ha annullato la condanna nei confronti di una società a cui era stata contestata una **condotta corruttiva** ai sensi dell'art. 25 comma 2 del DLgs. 231/2001, perché non era corretta la qualificazione del delitto commesso dalla persona fisica.

Si trattava di un accordo illecito posto in essere dal consigliere di amministrazione dell'ente in questione che era gestore di una discarica con un componente del comitato tecnico della Provincia ove tale discarica si trovava: quest'ultimo si era fatto conferire diversi incarichi professionali in cambio dell'asservimento delle pubbliche funzioni da lui svolte agli interessi della srl.

Il reato di cui all'art. 319 c.p. (corruzione per un atto contrario ai doveri del proprio ufficio) si era nel frattempo **prescritto** nei confronti della **persona fisica**.

Tuttavia, in tema di responsabilità degli enti, in presenza di una declaratoria di prescrizione del reato presupposto, il giudice, ai sensi dell'art. 8 comma 1 lett. b) del DLgs. 231/2001, deve procedere all'**accertamento autonomo** della responsabilità amministrativa della persona giuridica nel cui interesse e nel cui vantaggio l'illecito fu commesso che non può prescindere da una verifica, quantomeno incidentale, della sussistenza del fatto di reato (Cass. n. 21192/2013). Il citato art. 8 stabilisce, infatti, che la responsabilità dell'ente sussiste anche quando l'autore del reato non è stato identificato o non è imputabile o quando il reato si estingue per una causa diversa dall'amnistia.

Ne consegue che dall'assoluzione di uno degli imputati del reato presupposto, non per insussistenza del fatto, **non** discende **automaticamente** l'esclusione della responsabilità dell'ente, dovendo il giudice procedere a un accertamento alla stregua dell'integrale contestazione dell'illecito formulata nei confronti dell'ente, accertando la sussistenza o meno delle altre condotte poste in essere dai coimputati nell'interesse o a vantaggio dell'ente (Cass. n. 49056/2017).

Può allora essere utile ricordare che, rispetto all'articolazione delle formule assolutorie del processo penale, nel procedimento nei confronti dell'ente vi è spazio per una sola tipologia di sentenza, con la quale il giudice **esclude** la **sussistenza** della **responsabilità** (art. 66 del DLgs. 231/2001). Questa, infatti, ricomprende tutte

le ipotesi di esclusione della responsabilità, che derivano sia dal reato presupposto, sia dai profili specifici relativi all'imputabilità dell'illecito all'ente (interesse o vantaggio, colpa in organizzazione, soggetti apicali, ecc.).

## Va esclusa la sussistenza della responsabilità

Naturalmente – come specificato anche dalla Relazione ministeriale che accompagnava il DLgs. 231/2001 – il giudice deve pronunciare la sentenza di esclusione della responsabilità, oltre che nei casi in cui emerga la prova positiva dell'insussistenza dell'illecito, anche quando manchi, o sia insufficiente o contraddittoria la prova di tale responsabilità.

Le ragioni della "assoluzione" dell'ente nel caso in commento poggiano allora su altre ragioni, relative alla sussistenza del reato presupposto, con particolare riguardo alla nozione di "atto contrario ai doveri d'ufficio" e alla **corretta qualificazione** della condotta di "stabile asservimento del pubblico ufficiale ad interessi personali di terzi realizzato attraverso un impegno permanente" (artt. 319 e 320 c.p.).

Non era, infatti, stata accertata alcuna irregolarità nel parere tecnico del comitato provinciale in cui sedeva il "corrotto", né alcun vero e proprio atto contrario ai doveri d'ufficio da parte dell'incaricato di pubblico servizio. La Cassazione conferma qui il superamento di quella più rigorosa linea interpretativa secondo la quale era sufficiente, ai fini dell'inquadramento nella ipotesi di corruzione c.d. "**propria**", un complessivo asservimento della funzione istituzionale alle ragioni private, in cambio di utilità, senza che fosse necessaria la **prova** della **effettiva condotta illecita**.

In tal modo – affermano i giudici di legittimità – "si finisce per centrare il disvalore della fattispecie sul patto criminoso e per spostare l'antigiuridicità del comportamento del funzionario dai profili relativi alla condotta (la non conformità ai doveri di ufficio) a quelli che riflettono maggiormente l'elemento psicologico del reato".

Tale "asservimento" viene, invece, oggi inquadrato nel meno grave reato di **corruzione impropria** ex art. 318 c.p. Si tratta anch'esso di un reato "231", tuttavia, nel caso di specie commesso prima dell'entrata in vigore della L. 190/2012, tale fattispecie non è applicabile in forza della qualifica soggettiva del consulente che non rivestiva la carica di pubblico ufficiale né di pubblico impiegato.

# I termini decadenziali del modello SR41 decorrono dalla notifica via PEC

Dal tavolo tecnico dei consulenti del lavoro con l'INPS, chiarimenti anche in materia di accesso ai servizi on line con SPID

## / REDAZIONE

Il Consiglio nazionale dell'Ordine dei consulenti del lavoro ha reso noto, con apposito [comunicato](#), l'esito dell'incontro tenutosi con i rappresentanti della Direzione centrale dell'INPS lo scorso 25 settembre. Le questioni trattate nel documento riguardano in modo particolare l'accesso ai servizi INPS attraverso **SPID**, nonché gli **ammortizzatori sociali** COVID-19.

Per quanto attiene al primo punto, si ricorda che l'INPS ha reso noto lo **switch-off** del PIN in favore del Sistema pubblico di identità digitale (SPID) con la circolare n. [87/2020](#), individuando il 1° ottobre 2020 come data a partire dalla quale non saranno più rilasciati PIN.

L'Istituto previdenziale precisa che gli intermediari abilitati alla data del **1° ottobre 2020** dovranno solamente richiedere lo SPID e utilizzarlo per l'accesso ai servizi, in quanto gli stessi verranno riconosciuti automaticamente. Stesso discorso vale per i sub delegati che, entrando col loro SPID, verranno riconosciuti come tali rispetto all'utenza dell'intermediario delegante, e continueranno a operare senza variazioni.

Invece, agli intermediari non abilitati, in possesso dello SPID, dal 1° ottobre 2020 sarà rilasciata una **nuova abilitazione**. La richiesta, con "modello SC64", potrà essere presentata mediante PEC alla sede INPS provinciale di competenza.

Con riguardo agli ammortizzatori sociali, tra le maggiori criticità riscontrate vi è quella relativa ai termini decadenziali di presentazione delle istanze di CIG COVID-19 o dei modelli SR41 per la richiesta delle prestazioni a pagamento diretto.

La normativa introduce infatti un criterio generale che fissa come termine di presentazione sia delle istanze sia di richiesta della prestazione quello del mese successivo al periodo di integrazione salariale. Per l'invio

del modello SR41 è previsto un ulteriore termine, quello di **30 giorni dall'autorizzazione** dell'ammortizzatore, se questa viene deliberata dopo il mese successivo al periodo di integrazione salariale. Sorge dunque il problema della corretta individuazione della data iniziale da cui far decorrere i 30 giorni. Sul punto, l'INPS precisa che i termini decadenziali decorrono dalla **notifica via PEC** e non dalla data del provvedimento.

## Correzione di errori formali nelle domande via cassetto previdenziale

Ancora, in merito alla risoluzione di errori formali presenti sulle domande CIGO, CIG in deroga e FIS autorizzate, l'Istituto ha affermato che è possibile la **correzione** tramite cassetto previdenziale, chiedendo un riesame della pratica (ad esempio in caso di codice fiscale del lavoratore errato).

Nelle ipotesi di diniego dell'istanza per errato ammortizzatore sociale richiesto, ovvero autorizzazioni parziali per errori nel file CSV del FIS, è necessario **rinvia-re** una nuova domanda entro 30 giorni dalla notifica di diniego ovvero autorizzazione parziale.

Infine, l'INPS annuncia l'uscita di una prossima **circolare operativa** riguardante l'esonero contributivo alternativo alla cassa integrazione COVID-19, di cui all'[art. 3](#) del DL 104/2020 (DL "Agosto"), mentre le circolari riguardanti gli esoneri di cui agli artt. [6](#) e [27](#) sono in attesa del vaglio del Ministero del Lavoro.

Invece, è pronta la circolare attinente all'incentivo **"IO Lavoro"**, ma la procedura continua a non essere operativa a causa di problemi di dialogo tra le procedure INPS e ANPAL.

# Legittima la vigilanza del superiore gerarchico sull'attività lavorativa

Il datore può controllare l'adempimento delle prestazioni in modo diretto o con la sua organizzazione gerarchica, senza affidarsi a personale esterno

/ Giada GIANOLA

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. [21888](#), pubblicata ieri, si è pronunciata in materia di **controllo** dell'attività lavorativa prestata dai dipendenti da parte di personale di vigilanza, ipotesi regolata dallo Statuto dei lavoratori all'art. 3.

Nello specifico, il caso riguarda un dipendente che era stato sottoposto alla vigilanza del suo **superiore gerarchico** e di un componente dell'ufficio ispettivo e che era stato successivamente licenziato per scarsa diligenza e una permanente inosservanza degli obblighi e dei doveri su di lui gravanti. Il lavoratore aveva quindi eccepito che il datore di lavoro, avendo svolto i controlli e le verifiche sulle prestazioni rese dai lavoratori attraverso la propria organizzazione gerarchica, senza quindi affidarsi a personale esterno all'azienda, si era reso responsabile della violazione degli [artt. 3 e 4](#) della L. 300/70, deducendo altresì che il controllo in questione non poteva riguardare l'adempimento della prestazione lavorativa ma si doveva, invece, limitare, genericamente, agli atti illeciti, non riconducibili al mero inadempimento dell'obbligazione.

Le suddette contestazioni avanzate dal lavoratore sono state disattese dai giudici di legittimità che, nel confermare la decisione di secondo grado, hanno evidenziato come le modalità di controllo attuate dal datore di lavoro dovessero ritenersi **legittime**.

In particolare, nella sentenza in commento, è stato richiamato e ribadito l'orientamento della giurisprudenza secondo cui l'[art. 3](#) della L. 300/70, se da un lato impone la **comunicazione**, in favore dei lavoratori interessati, dei nominativi e delle mansioni specifiche del personale addetto alla vigilanza dell'attività lavorativa, dall'altro non prevede alcun divieto per il datore di lavoro di affidare tale attività al personale interno. L'imprenditore può in verità controllare lui stesso direttamente o attraverso la propria organizzazione gerarchi-

ca il corretto adempimento degli obblighi contrattuali da parte dei propri dipendenti, accertando in questo modo eventuali mancanze già commesse o in corso di esecuzione.

I giudici di legittimità hanno evidenziato che il suddetto controllo può anche avvenire in modo occulto. È già stato, infatti, affermato, come la sentenza pubblicata ieri ricorda, che le disposizioni contenute negli [artt. 2 e 3](#) della L. 300/70, poste a tutela dei beni costituzionalmente tutelati rappresentati dalla libertà e dignità del lavoratore, "delimitano la sfera di intervento di persone preposte dal datore di lavoro a difesa dei suoi interessi con specifiche attribuzioni nell'ambito dell'azienda", ma **non limitano** il potere dell'imprenditore – ai sensi degli [artt. 2086 e 2104](#) c.c. – di controllare l'adempimento delle prestazioni lavorative, a prescindere dalle modalità attraverso le quali tale controllo viene esplicato.

## Non sono violati i principi di correttezza e buona fede

L'attività di vigilanza può, quindi, avvenire direttamente o mediante la propria organizzazione gerarchica, oppure attraverso personale esterno e anche **occultamente**, senza che ciò comporti la violazione dei principi di correttezza e buona fede né dell'art. 4 della L. 300/70 in materia di controlli a distanza (*cfr.* Cass. 10 luglio 2009 n. [16196](#)).

A tal proposito si evidenzia che l'indicato art. 4 della L. 300/70 disciplina una fattispecie **differente** da quella in esame, vale a dire il controllo dei dipendenti attraverso impianti audiovisivi e altri strumenti dai quali possa derivare, anche in via accidentale, un controllo a distanza, la quale non è suscettibile di applicazione in via analogica.

# Riduzione TARI fino al 40% per le inadempienze nella raccolta rifiuti

L'onere probatorio grava sul contribuente che invoca la riduzione, il quale deve dimostrare il presupposto

/ Francesco BRANDI

La TARI può essere ridotta fino al 40% se il Comune non effettua il servizio di raccolta di rifiuti. Molto dipende anche da quanta **distanza** c'è fra il contribuente e il primo punto di raccolta dell'ente locale.

Inoltre, non può estendersi il giudicato formatosi in relazione ad altra annualità di imposta in quanto nel processo tributario, l'effetto vincolante del giudicato esterno in relazione alle imposte periodiche concerne i fatti integranti elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di annualità, abbiano carattere stabile o tendenzialmente permanente mentre non riguarda gli elementi variabili, destinati a modificarsi nel tempo.

Nel caso di specie l'accertamento sulle modalità di espletamento del servizio di **raccolta rifiuti** e sulla percentuale di riduzione applicabile compiuto dalla C.T. Prov. Napoli con sentenza passata in giudicato relativa al 2014, non può estendersi al 2015 in quanto sia le condizioni di erogazione del servizio che le attività di raccolta costituiscono circostanze mutevoli nel tempo (cfr. Cass. n. 25516/2019).

Lo ha sancito la Corte di cassazione che, con l'ordinanza n. [19767](#) del 22 settembre 2020, ha accolto il ricorso di un'impresa che aveva chiesto al Comune di Nola una sostanziale riduzione dell'imposta dato il **disservizio** della mancata raccolta dei rifiuti.

I giudici di legittimità hanno ribaltato il verdetto reso dalla C.T. Reg. di Napoli premettendo, in primo luogo, che la TARI è un tributo che il singolo soggetto è tenuto a versare in relazione all'espletamento da parte dell'ente pubblico di un **servizio** nei confronti della collettività che da tale servizio riceve un beneficio, e non già in relazione a prestazioni fornite ai singoli utenti, per cui sarebbe contrario al sistema di determinazione del tributo pretendere di condizionare il pagamento al rilievo concreto delle condizioni di fruibilità che del resto, per loro natura, oltre ad essere di difficile identificazione mal si prestano a una valutazione eco-

nomica idonea a garantire una esatta ripartizione fra gli utenti del costo di gestione (cfr. Cass. n. 21508/2005).

Posto che i **criteri di ripartizione** del servizio di smaltimento dei rifiuti non sono collegati al concreto utilizzo, bensì ad una fruizione potenziale desunta da indici meramente presuntivi, quali l'occupazione e detenzione di locali ed aree, che tengono conto della quantità e qualità che, ordinariamente, in essi possono essere prodotti, il legislatore ha ritenuto di temperare la rigidità di tale criterio impositivo introducendo ipotesi di esclusione e di riduzione, riduzioni che a loro volta si distinguono in obbligatorie, i cui presupposti sono già fissati dalla legge, e facoltative, spettanti solo se previste dal regolamento comunale e secondo le modalità ivi determinate.

Detto ciò, conclude la Cassazione, per il mancato svolgimento in fatto del servizio di raccolta, nell'irrelevanza delle ragioni da cui è determinato, va, pertanto, correttamente sussunto nella fattispecie astratta di cui al comma 657 dell'[art. 1](#) della L. n. 147 del 2013, che dà certamente diritto a una **riduzione** quanto meno sino al 40%, o nella misura inferiore da determinarsi in relazione alla distanza della contribuente dal più vicino punto di raccolta comunale.

La pronuncia è conforme a diversi precedenti che pongono l'accento anche sul riparto dell'onere probatorio: in particolare, con ordinanza n. 22767 del 2019 la Cassazione ha precisato che la riduzione della tassa sui rifiuti scatta per il **disservizio** di raccolta, perdurante, effettivo ed oggettivo, ovvero ogni qualvolta i singoli utenti (domestici e non domestici) non hanno avuto la concreta possibilità di utilizzare il servizio pubblico di raccolta. L'onere probatorio grava sul contribuente che invoca la riduzione, il quale deve dimostrare il presupposto della riduzione della TARSU (in senso conforme Cass. n. 3265/2019).



# Tassi Usa in rialzo in attesa di un nuovo stimolo fiscale

Biden è in vantaggio in tutti i sondaggi, anche negli Stati più incerti, eppure i mercati stanno prezzando un risultato indeciso fino all'ultimo

/ Stefano PIGNATELLI

Significativo **rialzo** dei tassi a lungo termine americani con il decennale passato da 0,66% a 0,77%. I rendimenti Bund e i tassi Irs non subiscono il rialzo di quelli Bond Usa: il 10 anni tedesco fermo a -0,55%; l'Irs 10 a -0,23% (seguì tassi e valute su [www.aritma.eu](http://www.aritma.eu)).

La curva dei rendimenti si irripidisce a causa della possibilità di un nuovo pacchetto di stimolo fiscale e dei sondaggi che danno in vantaggio Biden su Trump: il primo utilizzerebbe in modo più significativo la **leva fiscale**. La parte a breve resta bloccata dalle aspettative di *Fed Funds* bassi ancora a lungo. Biden è in vantaggio in tutti i sondaggi, anche negli stati più incerti come Florida e Pennsylvania, eppure i mercati stanno prezzando un risultato indeciso fino all'ultimo. Questo sulla scorta di quanto accaduto nel 2016 (Hillary Clinton). I sondaggisti hanno modificato i propri modelli proprio per cogliere l'incertezza del 2016. Questo vuol dire che il vantaggio di Biden sarebbe ancora maggiore con i vecchi modelli, ma che per prudenza vengono corretti al ribasso.

Continua l'ottima performance dei **Btp**: miglioramento (tassi in calo) su tutte le scadenze: 10 anni 0,73% e 2 anni a -0,33% e con il 4 anni in territorio negativo. Stringe lo spread Italia-Germania sui decennali sotto i 130 bps (127). Le politiche Bce e il NGEu (*Next generation Eu* cioè il Recovery fund) stanno annullando il rischio paese: probabile che la convergenza degli spread continui.

Il riferimento per il Btp è il Bonos che rende 50 centesimi in meno sul 10 anni. Questo alla luce anche delle più recenti previsioni che portano l'Italia nel 2021 a crescere più della Spagna e più della media degli altri partners europei. Non ha molto senso che il 10 anni greco renda solo 10 centesimi più del Btp considerando oltretutto la solidità e l'organizzazione tecnica del mercato italiano. Restiamo quindi positivi sui **titoli ita-**

**liani** con il 10 anni che potrebbe continuare nella sua discesa verso l'obiettivo a 0,50%. Anche la parte a breve medio termine è vista sovraperformare il Bund; i Btp in questa fase non subiscono eventuali momenti di "flight to quality". Inoltre sono ampiamente comprati dalle banche (fonte Bankitalia) per essere impiegati a garanzia per l'operatività presso la Bce.

Sui **tassi** i market movers sono le politiche fiscali e monetarie, mentre i dati macro e gli indici di fiducia sono passati momentaneamente in secondo piano anche perché torna ad essere difficile fare previsioni con la crescente preoccupazione per il COVID. Dopo un ottimo terzo trimestre l'economia europea già nel quarto potrebbe vedere un lieve rallentamento mentre sarà più problematico il primo trimestre 2021 (forse anche il secondo) quando non saranno ancora disponibili i fondi NGeu e lo stimolo fiscale sarà inferiore.

## Per la Bce da valutare con attenzione tutte le informazioni in arrivo

Dai verbali dell'ultima riunione Bce emerge che l'approccio più appropriato è stato considerato quello di mantenere una mano ferma in termini di politica monetaria ma allo stesso tempo, alla luce dell'elevata incertezza, l'Istituto ritiene che sia necessario mantenere "mano libera", sostenendo la necessità di valutare con attenzione tutte le informazioni in arrivo, tra cui i **livelli dell'euro**, e di restare flessibili nell'adottare un'azione politica appropriata se e quando necessario. Riteniamo che in caso di peggioramenti sulla crescita il primo intervento sarà sul Pepp (aumento importi titoli obbligazionari acquistati e durata del programma allungata); probabile che ciò avvenga alla riunione di dicembre (10), momento in cui saranno disponibili previsioni aggiornate.

# Il 16 ottobre l'VIII meeting nazionale dell'AIDC

## / REDAZIONE

Si terrà il venerdì 16 ottobre l'**VIII meeting nazionale dell'AIDC**, che quest'anno, a causa delle misure di contenimento dovute all'emergenza coronavirus, si terrà in versione digitale. La formula, spiega l'associazione in un comunicato stampa diffuso ieri, sarà quella del **"Talk show in streaming"**.

"In un teatro di posa – si legge – sarà realizzato uno studio, di impronta moderna e dinamica, dove gli ospiti verranno accolti, personalmente o virtualmente. Il dibattito si accenderà tra i partecipanti e verrà interrotto da **due sipari**: uno dedicato alla celebrazione del X anniversario di fondazione di AIDC Nazionale, e uno di lancio di «Dialoghi», la rivista dell'Associazione Italiana Dottori Commercialisti".

L'evento è intitolato **"Valori in primo piano**. Trasparenza, chiarezza e sostenibilità nel costante confronto tra il mondo dei dottori commercialisti e l'immaginario collettivo" e si aprirà con i saluti di Edoardo Ginevra, Presidente della sezione milanese di AIDC, e con una introduzione del Presidente nazionale, Andrea Ferrari.

A seguire, **due tavole rotonde**. La prima, dedicata a "La rottura della percezione, i dottori commercialisti ai tempi della sostenibilità", vedrà la partecipazione di Roberta Dell'Apa, Presidente Commissione Cassa di Previdenza AIDC, Umberto Ambrosoli, Avvocato del Foro di Milano, Alessandra Dolci, Procuratrice aggiunta a capo della Direzione Distrettuale Antimafia di Milano, Massimo Miani, Presidente del CNDCEC, ed Ernesto Maria Ruffini, Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

La seconda, invece, vedrà un focus su **"L'informativa non finanziaria**: responsabilità sociale come fulcro della attività di impresa ed elemento intrinseco della gestione aziendale". Prenderanno la parola Fabio Resnati, Consigliere AIDC, Antoni Gomez, IFCA, Small and Medium Practices Committee, Claudia Parzani, Presidente Allianz Spa e Vicepresidente di Borsa Italiana, Matteo Pozzoli, Professore associato presso l'Università degli Studi di Napoli Parthenope, e Alessandro Spada, Presidente di Assolombarda.

## Tassazione del TFR in base allo Stato di svolgimento dell'attività

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. [460](#) di ieri, 9 ottobre 2020, conferma l'orientamento interpretativo sui criteri di **territorialità** degli emolumenti corrisposti dalle società italiane ai propri ex dipendenti, divenuti non residenti, a seguito della cessazione del rapporto di lavoro.

Nel caso esaminato, analogo a quello oggetto dell'interpello n. [343](#) dell'11 settembre scorso, sono stati corrisposti all'ex dipendente, distaccato in Svizzera dal 1° agosto 2014 al 1° ottobre 2019 e divenuto fiscalmente residente in Svizzera dal 2012, il **TFR**, una somma a titolo di incentivo all'esodo e una somma a titolo di corrispettivo per l'obbligo di non concorrenza.

L'Agenzia delle Entrate conferma che tutte le somme in questione, le quali risulterebbero astrattamente imponibili per la loro totalità in Italia a norma dell'[art. 23](#) comma 2 lett. a) del TUIR (in quanto corrisposte da una società residente in Italia), sono regolate a livello convenzionale dall'[art. 15](#) del Trattato Italia-Svizzera in materia di **lavoro subordinato**, su questo aspetto conforme al modello OCSE.

Conseguentemente:

- la quota parte riferibile al periodo lavorativo dalla data

dell'assunzione in Italia (21 gennaio 2013) al 31 luglio 2014, in cui l'ex dipendente era residente in Svizzera ma la prestazione lavorativa è stata svolta in Italia, è soggetta a **tassazione concorrente** in entrambi gli Stati;

- la quota parte riferibile al periodo lavorativo dal 1° agosto 2014 al 1° ottobre 2019 (data di risoluzione del rapporto di lavoro), in cui l'ex dipendente era residente in Svizzera e la prestazione lavorativa è stata svolta in Svizzera in regime di distacco presso una società consociata, è tassata **solo** in Svizzera.

Per il periodo in cui la prestazione lavorativa è stata svolta nello Stato diverso rispetto a quello di residenza fiscale, l'Agenzia ribadisce che la tassazione concorrente tra lo Stato della fonte (nel caso di specie l'Italia) e quello di residenza (nel caso di specie la Svizzera) può venir meno, con tassazione esclusiva nello Stato di residenza, solo se ricorrono le **condizioni** di cui al paragrafo 2 dell'art. 15 della Convenzione contro le doppie imposizioni (in particolare, occorre che il soggiorno nello Stato diverso da quello di residenza non superi i 183 giorni nel corso dell'anno fiscale considerato).

## Al via le domande di "incremento al milione" per le pensioni di inabilità

Con il messaggio n. [3647](#) pubblicato ieri, l'INPS ha fornito le istruzioni per consentire ai soggetti con età superiore ai 18 anni e titolari di pensione di inabilità, la presentazione della domanda per il riconoscimento del c.d. "incremento al milione". Si ricorda, infatti, che con la sentenza n. 152/2020, la Corte Costituzionale ha dichiarato **illegittimo** l'[art. 38](#) comma 4 della L. 448/2001, nella parte in cui, con riferimento agli invalidi civili titolari di pensione di inabilità di cui all'[art. 2](#) della L. 222/84, disponeva che l'incremento del trattamento pensionistico fino a 516,46 euro al mese per tredici mensilità (c.d. "incremento al milione") fosse concesso "ai soggetti di età pari o superiore a sessanta anni" e non anche "ai soggetti di età superiore a diciotto anni".

In applicazione di tale pronuncia, l'[art. 15](#) del DL 104/2020 (decreto "Agosto"), modificando la norma del 2001, ha disposto che con effetto dal 20 luglio 2020 tale **incremento** venga riconosciuto a tutti coloro di età superiore a 18 anni.

Dopo aver fornito le prime indicazioni con la circ. n. [107/2020](#), con il messaggio n. [3647/2020](#) l'INPS comunica che la do-

manda di riconoscimento della maggiorazione può essere presentata, come di consueto, sia per il tramite degli **intermediari** che direttamente dal cittadino in possesso delle credenziali di accesso ai servizi on line disponibili sul sito [www.inps.it](http://www.inps.it), con riferimento ai titolari di pensione di inabilità, accedendo al servizio "Domanda Pensione, Ricostituzione, Ratei, ECOCERT, APE Sociale e Beneficio precoci". In seguito alla preselezione della domanda di Ricostituzione, è necessario selezionare la seguente tipologia di Prodotto: Gruppo Ricostituzioni/Supplementi; Prodotto Reddittuale; Tipo Maggiorazione Sociale.

Si specifica che, per i titolari di pensione di inabilità che presentano la domanda di beneficio entro il **30 ottobre 2020**, verrà riconosciuta la decorrenza dal 1° agosto 2020, a seguito di espressa richiesta.

A tale fine è necessario indicare la frase "Richiedo il riconoscimento della maggiorazione con decorrenza dal 1° Agosto 2020" nel campo "Note" della domanda.

## Confermata l'imponibilità IVA dei progetti di ricerca

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. [459](#), pubblicata ieri, ha ribadito i chiarimenti già espressi nella risposta n. [456](#) in tema di imponibilità IVA dei progetti di **ricerca scientifica**.

Oggetto dell'interpello è il contratto che un Ministero ha stipulato con uno specifico Istituto, finalizzato allo studio dei profili di "rischio di danno per l'apparato muscolo-scheletri-

co a seguito di stress meccanico da uso eccessivo". Il suddetto Ministero, che potrebbe sfruttare economicamente i risultati scaturiti dalla ricerca, o consentirne lo sfruttamento, chiedeva all'Amministrazione finanziaria se potesse applicarsi alla fattispecie l'**esenzione da IVA** prevista per le prestazioni sanitarie ai sensi dell'[art. 10](#) comma 1 n. 18 del DPR 633/72.

L'Agenzia delle Entrate nega tale possibilità con le medesime motivazioni già esplicitate nella precedente risposta n. [456/2020](#). Richiamando la giurisprudenza europea e la propria precedente prassi (circolare 28 gennaio 2005 n. 4), l'Amministrazione ha precisato che occorre limitare la nozione di "prestazione medica" alla "diagnosi, cura e riabilitazione il cui scopo principale sia quello di tutelare, mantenere o ristabilire la salute delle persone". La Corte Ue ha, inoltre, affermato che le disposizioni di esenzione contenute nella direttiva 2006/112/Ce devono essere interpretate restrittivamente; pe-

raltro la finalità terapeutica di una prestazione non va necessariamente intesa "in un'accezione particolarmente rigorosa" (Corte di Giustizia Ue 20 novembre 2003, cause [C-307/01](#) e [C-212/01](#)).

I requisiti per l'esenzione non sussistono tuttavia nel progetto posto al vaglio dell'Agenzia, che rappresenta una "vera e propria attività di ricerca"; sarà conseguentemente imponibile, con aliquota IVA ordinaria del 22%, il corrispettivo versato dal Ministero a fronte dei servizi svolti, che non possono essere annoverati fra le **prestazioni mediche**.

## Perizia asseverata del revisore con bollo in caso d'uso

La perizia asseverata, redatta dal revisore contabile che, in applicazione della disciplina regionale in tema di finanziamenti, incentivi e agevolazioni alle imprese ed agli enti pubblici, deve attestare la regolare rendicontazione amministrativo-contabile delle attività svolte dai beneficiari con riferimento ai requisiti previsti dal bando, avendo natura di **perizia asseverata**, è soggetta all'imposta di bollo in caso d'uso, a norma dell'art. 28 della Tariffa, Parte II, allegata al DPR [642/72](#).

Lo afferma l'Agenzia delle Entrate nella risposta ad interpello n. [461](#), pubblicata ieri.

L'Amministrazione ricorda infatti, che l'art. 28 della Tariffa, Parte II, allegata al DPR [642/72](#) assoggetta all'imposta di bollo di 0,52 euro, **in caso d'uso**, "Tipi, disegni, modelli, piani, dimostrazioni, calcoli ed altri lavori degli ingegneri, architetti, periti, geometri e misuratori; liquidazioni, dimostrazioni, calcoli ed altri lavori contabili dei liquidatori, ragionieri e professionisti in genere: per ogni foglio o esemplare".

Tale norma – spiega l'Agenzia – "con formulazione generica individua una serie di documenti che si caratterizzano per la circostanza di essere predisposti, attestati e definiti da «professionisti in genere», vale a dire da soggetti abilitati allo svolgimento di determinate attività professionali, in quanto portatori di tanto elevate quanto specifiche **conoscenze tecniche**".

Pertanto, essa trova corretta applicazione nel caso di specie, con riferimento alla perizia asseverata (che non è un atto pubblico come, invece, la perizia giurata) con cui il revisore esegue le **verifiche sulle spese** che il beneficiario degli aiuti deve rendicontare nella domanda di rimborso come previsto dal bando.

La medesima disposizione trova applicazione anche con riferimento alla **check list** ed al **prospetto riepilogativo** delle spese rendicontate che "costituiscono parte integrante del rapporto di certificazione del revisore".

## La ratifica rende effettive le novità del CCNL per il personale non medico della sanità privata

Facendo seguito alla pre-intesa raggiunta lo scorso 10 giugno e confermandone in toto l'impianto (per un esame delle principali novità di carattere economico e normativo introdotte si veda "[Da luglio retribuzioni più pesanti per il personale non medico della sanità privata](#)" del 12 giugno 2020), l'8 ottobre AIOP (Associazione italiana ospedalità privata) e ARIS (Associazione religiosa istituti socio-sanitari) per parte datoriale e le OO.SS. dei lavoratori FP-Cgil, Cisl-FP e Uil-FPL hanno siglato la **ratifica definitiva** del nuovo CCNL.

Tale contratto interviene a distanza di 14 anni dalla scadenza del precedente e si applica a circa 100 mila operatori non medici delle case di cura private, equiparandone il trattamento economico a quello applicato presso le strutture sanitarie pubbliche.

La peculiarità del nuovo CCNL, la cui firma è intervenuta alla

presenza del Ministro della Salute Roberto Speranza, risiede nell'impegno assunto da Stato e dalla Conferenza delle Regioni e delle Province autonome a contribuire a colmare il **gap salariale** esistente tra lavoratori del settore pubblico e lavoratori del settore privato facendosi carico fino al 50% dei maggiori costi che le aziende sanitarie private saranno chiamate a sostenere in ragione del nuovo contratto, in virtù dell'aumento medio di 154 euro lordi mensili, oltre che dei riflessi economici delle altre novità da esso previste.

Nel concreto tale contributo si traduce in un **aumento del budget** stanziato dalle Regioni a copertura degli acquisti di prestazioni sanitarie dai soggetti privati accreditati, nel rispetto del requisito della piena applicazione del nuovo contratto collettivo di lavoro da parte dei gestori delle strutture sanitarie, nei confronti di tutto il loro personale non medico.