

Mercoledì 16 settembre 2020

IL CASO DEL GIORNO

Profili successori non definiti per le convivenze

/ Cecilia PASQUALE

Nell'ambito di uno stabile rapporto di convivenza, ci si può chiedere quali siano gli strumenti che la legge pre-dispone a tutela dell'altro conviven-te in caso di morte di uno dei due, posto che tale **status** non è compiutamente preso in considerazione [...]

PAGINA 2

IL PUNTO FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Noleggio di beni mobili con territorialità differenziata

/ Gianluca ODETTO

Le modalità di tassazione dei com-pensi corrisposti a soggetti **non resi-denti** per il *leasing* e il noleggio di beni mobili presentano un'articola-zione significativa.

In termini generali, per i non resi-denti senza stabile organizzazione in Italia (o per i quali tali [...])

PAGINA 12

FISCO

Bonus locazioni per la sublocazione di una stanza del professionista

L'agevolazione spetta sia al conduttore che al sublocatore

/ Pamela ALBERTI e Anita MAURO

Il canone di **sublocazione** pagato per la stanza di un professionista può beneficiare del credito d'imposta sui canoni di locazione di cui all'art. 28 del DL 34/2020. L'Agenzia delle En-trate, nella risposta a interpello n. 356 di ieri, ha espressamente chiarito per la prima volta che rientrano nell'ambito applicativo dell'agevola-zione anche i canoni di sublocazio-ne.

Nel caso di specie, un professioni-sta conduce in sublocazione una stanza compresa in un immobile, adibita all'esercizio della propria **at-tività professionale** di avvocato, re-golata dalla L. 392/78 trattandosi di utilizzo del bene per finalità diversa da quella abitativa.

In estrema sintesi, si ricorda che l'art. 28 del DL 34/2020 convertito ri-conosce ai soggetti esercenti attivi-tà d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'impo-sta 2019, un credito d'imposta nella misura del **60%** dell'ammontare mensile del canone di locazione di immobili ad uso non abitativo desti-

nati allo svolgimento dell'attività in-dustriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo. Il cre-dito d'imposta spetta a condizione che i soggetti abbiano subito una di-minuzione del **fatturato** o dei corri-spettivi nel mese di riferimento di al-meno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente; la misura dell'agevolazione è commisura-ta all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a cia-scuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e giugno (per effetto dell'art. 77 del DL 104/2020).

Come chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/2020 (§ 3), il credito in esame è quindi rico-nosciuto, in misura percentuale, in re-lazione ai canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e gli immobili oggetto di locazione, indi-pendentemente dalla **categoria cata-stale**, devono essere destinati allo svolgimento effettivo delle seguenti attività: industriale; commerciale; ar-tigianale; agricola; di [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Somme fuori campo IVA rilevanti per il contributo a fondo perduto anche senza fattura

Semplificata l'adeguata verifica della clientela a distanza

Il singolo condòmino può farsi carico dell'intera spesa dei lavori agevolati

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

IMPRESA

Avviata la "pulizia" dei Registri delle imprese

/ Maurizio MEOLI

L'art. 40 del DL 76/2020 (c.d. DL "Sem-plificazioni"), conv. L. 120/2020, inter-viene, tra l'altro, sulle **procedure di cancellazione** dal Registro delle im-prese al fine di preservarne la chia-rezza e l'ordine ovvero [...]

PAGINA 4

Profili successori non definiti per le convivenze

La legge Cirinnà riserva al convivente solo limitati diritti abitativi

/ Cecilia PASQUALE

Nell'ambito di uno stabile rapporto di convivenza, ci si può chiedere quali siano gli strumenti che la legge pre-dispone a tutela dell'altro convivente in caso di morte di uno dei due, posto che tale **status** non è compiutamente preso in considerazione dalla legge.

La L. 76/2016 (c.d. "legge Cirinnà") non riconosce al convivente di fatto diritti successori, fatta eccezione per limitati diritti abitativi (il diritto di continuare ad abitare temporaneamente la casa di comune residenza – [art. 1](#) comma 42 – e la facoltà di succedere nel contratto di **locazione** della casa di comune residenza stipulato dal convivente – [art. 1](#) comma 44).

Questa lacuna, se da un lato è coerente con la natura "informale" della convivenza more uxorio, dall'altro lascia il convivente del tutto **sprovvisto** di garanzie in sede successoria.

A questo proposito, è utile ricordare che, ai fini della L. 76/2016, sono conviventi di fatto "due persone maggiorenni unite **stabilmente** da legami affettivi di coppia e di reciproca assistenza morale e materiale, non vincolate da rapporti di parentela, affinità o adozione, da matrimonio o da un'unione civile" ([art. 1](#) comma 36). Ferma restando la sussistenza di questi presupposti, per l'accertamento della stabile convivenza si fa riferimento alla dichiarazione anagrafica ex [artt. 4](#) e [13](#) del DPR 223/89 ([art. 1](#) comma 37).

Si tratta, dunque, di una convivenza **qualificata**, in quanto è integrata non solo dalla coabitazione di due soggetti (requisito non esplicitato ma desumibile in via interpretativa), bensì da elementi ulteriori, tra cui la stabilità e la reciproca assistenza.

Diverso è il **contratto di convivenza** ([art. 1](#) comma 50), ossia il negozio con cui i conviventi di fatto possono disciplinare i rapporti patrimoniali relativi alla loro vita in comune; neppure in questo caso si fa riferimento alla possibile gestione dei profili patrimoniali conseguenti alla morte di un convivente.

Pertanto, in assenza di previsioni che attribuiscano diritti successori, i conviventi hanno a disposizione gli ordinari istituti previsti dall'ordinamento, quali il **testamento** (nei limiti della quota disponibile) o la donazione, eventualmente con patto di reversibilità in caso di premorienza del donatario ex [art. 791](#) c.c. o con riserva di usufrutto a favore del donante ex [art. 796](#) c.c. Si tratta, in questo caso, di attribuzioni patrimoniali per atto tra vivi con effetto immediato (e non per il periodo successivo alla morte di un convivente), riducibili in caso di lesione della legittima.

Quanto al contratto di convivenza, è stato osservato in dottrina che il comma 50, nel riconoscere ai conviventi il potere di disciplinare i rapporti patrimoniali relativi alla **vita in comune**, consentirebbe l'accordo anche

su aspetti patrimoniali relativi alla cessazione della convivenza per morte di uno dei due, poiché anche questi sono aspetti "relativi alla loro vita in comune". Tale possibilità, in ogni caso, deve essere valutata tenendo conto del divieto di **patti successori** ex [art. 458](#) c.c. e del divieto di sottoporre il contratto di convivenza a termine o condizione (comma 56).

Dubbia la natura del diritto di abitare la casa di comune convivenza

Come anticipato, il comma 42 dell'art. 1 della L. 76/2016 prevede un diritto di abitazione **temporaneo** a favore del superstite, disponendo che "in caso di morte del proprietario della casa di comune residenza il convivente di fatto superstite ha diritto di continuare ad abitare nella stessa per due anni o per un periodo pari alla convivenza se superiore a due anni e comunque non oltre i cinque anni". Se nella stessa coabitano **figli** minori o disabili del convivente superstite, questo può continuare ad abitare nella casa per un periodo non inferiore a tre anni.

La previsione è volta a proteggere il diritto all'abitazione dalle pretese dei successori del defunto per un lasso di tempo sufficiente a consentire al convivente di soddisfare diversamente l'esigenza abitativa.

Tale diritto si ispira al diritto di abitazione sulla casa adibita a residenza familiare spettante al **coniuge** (e alla parte superstite dell'unione civile, per via dell'espresso richiamo operato dal comma 21 dell'[art. 1](#) della L. 76/2016) ex [art. 540](#) comma 2 c.c., da cui, tuttavia, si distingue in ragione della temporaneità e, secondo parte degli interpreti, della natura.

Mentre il diritto dell'art. 540 comma 2 c.c. è un diritto reale, quello spettante al convivente sarebbe un diritto **personale** di godimento. In questo senso si è espressa l'Agenzia delle Entrate (risposte interpello nn. [37/2018](#) e [463/2019](#)), che ha escluso che esso debba essere indicato nella dichiarazione di successione, in quanto diritto personale di godimento attribuito a un soggetto che non è erede o legatario. Di diverso avviso è parte della dottrina, che ritiene preferibile la ricostruzione in termini di diritto reale, in quanto lo renderebbe opponibile ai terzi (nell'altro caso, al convivente spetterebbe una tutela solo risarcitoria qualora dei terzi avanzassero diritti sull'immobile).

Pertanto, il diritto di continuare ad abitare la casa è espressamente previsto per i conviventi aventi gli **elementi** indicati alla legge "Cirinnà" ex art. 1 commi 36 e 37; resta, dunque, aperta la questione se il diritto sia estensibile alle convivenze che non presentano i requisiti di legge.

Bonus locazioni per la sublocazione di una stanza del professionista

L'agevolazione spetta sia al conduttore che al sublocatore

/ Pamela ALBERTI e Anita MAURO

Il canone di **sublocazione** pagato per la stanza di un professionista può beneficiare del credito d'imposta sui canoni di locazione di cui all'[art. 28](#) del DL 34/2020. L'Agenzia delle Entrate, nella risposta a interpello n. [356](#) di ieri, ha espressamente chiarito per la prima volta che rientrano nell'ambito applicativo dell'agevolazione anche i canoni di sublocazione.

Nel caso di specie, un professionista conduce in sublocazione una stanza compresa in un immobile, adibita all'esercizio della propria **attività professionale** di avvocato, regolata dalla L. [392/78](#) trattandosi di utilizzo del bene per finalità diversa da quella abitativa.

In estrema sintesi, si ricorda che l'[art. 28](#) del DL 34/2020 convertito riconosce ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, un credito d'imposta nella misura del **60%** dell'ammontare mensile del canone di locazione di immobili ad 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. Il credito d'imposta spetta a condizione che i soggetti abbiano subito una diminuzione del **fatturato** o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente; la misura dell'agevolazione è commisurata all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e giugno (per effetto dell'[art. 77](#) del DL 104/2020).

Come chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. [14/2020](#) (§ 3), il credito in esame è quindi riconosciuto, in misura percentuale, in relazione ai canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e gli immobili oggetto di locazione, indipendentemente dalla **categoria catastale**, devono essere destinati allo svolgimento effettivo delle seguenti attività: industriale; commerciale; artigianale; agricola; di interesse turistico. Ne consegue che il credito d'imposta in questione spetta anche in ipotesi di immobili che, sebbene accatastati come abitativi, siano utilizzati per lo svolgimento di attività commerciali, come ad esempio, nel caso di attività professionale svolta in immobile non riaccatastato (circolare Agenzia delle Entrate n. [25/2020](#), § 1.3).

La norma agevolativa, nel definire il campo oggettivo di applicazione del credito, fa riferimento testualmente ai contratti di "locazione, di leasing o di concessione di immobili", senza includere espressamente la **su-**

blocazione. Tuttavia, il contratto di sublocazione è un subcontratto che, pertanto, ripropone il medesimo schema contrattuale del contratto da cui dipende. Inoltre, è difficile dubitare del fatto che anche il contratto di sublocazione soddisfi la *ratio* agevolativa del bonus in oggetto (si veda "[Credito d'imposta anche per i canoni di sublocazione](#)" del 22 luglio 2020).

L'Agenzia delle Entrate, però, nei documenti di prassi illustrativi del credito d'imposta (circ. n. [14/2020](#) o circ. n. [25/2020](#)) non aveva fatto alcun espresso riferimento all'applicabilità del credito alla sublocazione, fino a ieri, quando, nella risposta n. [356/2020](#) ha, infine, espressamente confermato l'applicabilità del credito di imposta anche al contratto di sublocazione, in quanto anche tale contratto è disciplinato dalla L. [392/78](#).

Non viene chiarito su quale ammontare calcoli il credito il sublocatore

Pertanto, in presenza delle condizioni individuate dall'[art. 28](#) del DL 34/2020, anche il subconduttore può accedere al credito e – precisa la risposta [356/2020](#) – "anche il **conduttore** principale potrà fruire del beneficio qui in esame".

Pertanto, esemplificando: se Tizio, che loca da Caio (proprietario), al canone di 1.000, un immobile che usa per la sua attività professionale, ne subloca una stanza a 200 a Sempronio, che lo usa come studio professionale, in presenza dei requisiti di legge, sia Tizio che Sempronio possono accedere al credito di imposta di cui all'[art. 28](#).

L'Agenzia omette, però, di precisare un punto importante, ovvero se Tizio possa conteggiare il credito (del 60%) sull'intero canone di 1.000, oppure se debba "tenere conto" del fatto di aver ricevuto da Sempronio un sub canone di 200, avendo, quindi sopportato un costo effettivo di 800. In altri termini, non è stato espressamente chiarito se Tizio (sublocatore/conduttore) debba conteggiare il credito di imposta sul canone **al lordo o al netto** del canone di sublocazione percepito da Sempronio (subconduttore).

Invece, nel documento di prassi è presente un'indicazione quantomeno "**criptica**" sul fatto che "ai fini del calcolo della diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento, in ogni caso, sarà necessario considerare anche il canone relativo alla sublocazione summenzionata al lordo del credito d'imposta di cui all'articolo 28".

Avviata la “pulizia” dei Registri delle imprese

Il decreto Semplificazioni rende più semplici le cancellazioni di società inattive

/ Maurizio MEOLI

L'art. 40 del DL 76/2020 (c.d. DL “Semplificazioni”), conv. L. 120/2020, interviene, tra l'altro, sulle **procedure di cancellazione** dal Registro delle imprese al fine di preservarne la chiarezza e l'ordine ovvero per assicurare che lo stesso rappresenti fedelmente la realtà imprenditoriale operante sul territorio.

Attualmente, le procedure “ufficiose” tese al perseguimento di tale risultato sono contemplate dal DPR 247/2004 (in tema di cancellazione d'ufficio di imprese individuali, società di persone e imprese artigiane) e dall'art. 2490 comma 6 c.c. (in tema di cancellazione d'ufficio di società di capitali).

La prima – evidenziava la relazione di accompagnamento al DL 76/2020 – non è a oggi riuscita a garantire la totale e costante **pulizia del Registro** per la sua articolazione e complessità; in particolare, è emerso come la fase dinanzi al Giudice del registro, in esito agli accertamenti operati dall'ufficio, costituisca un punto di criticità. La seconda, invece, risulta insufficiente, facendo esclusivo riferimento alle società già in liquidazione, tralasciando quelle che sono lasciate solo formalmente iscritte.

L'art. 40 comma 1 del DL 76/2020 convertito stabilisce, innanzitutto, che il provvedimento conclusivo delle procedure d'ufficio disciplinate dal DPR 247/2004, dall'art. 2490 comma 6 c.c., nonché ogni altra iscrizione o cancellazione d'ufficio conseguente alla mancata registrazione obbligatoria a domanda di parte nel Registro delle imprese, è disposto con **determinazione del Conservatore**.

In relazione alle società di persone, peraltro, è stabilito che il Conservatore verifichi, tramite accesso alla banca dati dell'Agenzia delle Entrate-Ufficio del territorio competente, che nel patrimonio della società da cancellare **non rientrino beni immobili**. Ove, infatti, tali beni dovessero essere presenti, deve sospendere il procedimento e rimettere gli atti al Presidente del Tribunale ai sensi dell'art. 3 comma 3 del DPR 247/2004.

Con riguardo alle società di capitali, invece, si ricorda che, ai sensi del richiamato art. 2490 comma 6 c.c., qualora per oltre tre anni consecutivi non venga depositato il bilancio di liquidazione, la società è cancellata d'ufficio dal Registro delle imprese con gli effetti previsti dall'art. 2495 c.c.

L'art. 40 comma 2 del DL 76/2020 convertito, ora, estende l'intervento d'ufficio del Conservatore a ipotesi in cui le società, pur non formalmente in liquidazione, siano di fatto non più operative, secondo indicatori oggettivi, che non richiedono l'esercizio di alcuna discrezionalità.

È stabilito, quindi, che è causa di “scioglimento” senza

liquidazione l'omesso deposito dei bilanci di esercizio “per **cinque anni consecutivi**” o il mancato compimento di **atti di gestione**, ove l'inattività o l'omissione si verificano in concorrenza con almeno una delle seguenti circostanze:

- il permanere dell'iscrizione nel Registro delle imprese del capitale sociale in lire;

- l'omessa presentazione all'ufficio del Registro delle imprese dell'apposita dichiarazione per integrare le risultanze del Registro stesso a quelle del libro soci, limitatamente alle srl e alle società consortili a responsabilità limitata (ovvero dell'adempimento imposto agli amministratori delle srl dall'art. 16 comma 12-*undecies* del DL 185/2008 convertito, in esito all'abrogazione del libro soci da tale tipo di società).

Quanto ai profili procedurali, è disposto (art. 40 commi 3-8 del DL 76/2020 convertito) che il Conservatore iscriva d'ufficio la propria determinazione di accertamento della causa di scioglimento senza liquidazione nel Registro delle imprese e comunichi l'avvenuta iscrizione **agli amministratori** risultanti dal Registro. Questi ultimi avranno sessanta giorni per presentare sia una formale e motivata domanda di prosecuzione dell'attività che le domande di iscrizione degli atti non iscritti e depositati, ai sensi di legge.

A seguito della presentazione della formale e motivata domanda di prosecuzione dell'attività di cui sopra, il Conservatore iscrive d'ufficio la propria **determinazione di revoca** del provvedimento di accertamento della causa di scioglimento senza liquidazione nel Registro delle imprese. In caso contrario, decorso il termine concesso agli amministratori, il Conservatore, verificata altresì l'eventuale cancellazione della partita IVA della società e la mancanza di beni iscritti in pubblici registri, provvede con propria determinazione alla **cancellazione** della società dal Registro medesimo. Ogni determinazione del Conservatore del Registro delle imprese è comunicata agli interessati entro otto giorni dalla sua adozione. Contro la determinazione del Conservatore l'interessato può ricorrere, entro quindici giorni dalla comunicazione, al Giudice del Registro delle imprese.

Le determinazioni del Conservatore non opposte, le decisioni del Giudice del registro adottate ai sensi dell'art. 2189 c.c. e le sentenze del Tribunale in caso di ricorso ai sensi dell'art. 2192 c.c. sono **iscritte nel Registro** delle imprese con comunicazione unica d'ufficio, disciplinata dall'art. 9 del DL 7/2007 convertito, al fine della trasmissione immediata all'Agenzia delle entrate, all'INPS, all'INAIL e agli altri enti collegati.

Somme fuori campo IVA rilevanti per il contributo a fondo perduto anche senza fattura

Se costituiscono ricavi vanno conteggiate anche per la verifica della riduzione del fatturato

/ Corinna COSENTINO

A distanza di più di un mese dalla scadenza fissata per la presentazione dell'istanza relativa al contributo a fondo perduto di cui all'[art. 25](#) del DL 34/2020 (c.d. "Rilancio"), l'Agenzia delle Entrate ha fornito nuovi chiarimenti in merito ai **requisiti** di accesso all'agevolazione.

In particolare, con la risposta n. [350](#) di ieri, l'Agenzia è tornata a esprimersi su un tema che, negli scorsi mesi, aveva generato non pochi dubbi tra gli operatori, ossia quello del computo delle **operazioni fuori campo IVA** ai fini della verifica della riduzione del "fatturato" realizzato tra aprile 2019 e 2020.

Si ricorda, infatti, che il contributo in argomento spetta ai soggetti richiamati dall'[art. 25](#) del DL Rilancio a condizione che:

- i ricavi o compensi realizzati nel periodo d'imposta precedente non superino i 5 milioni di euro (comma 3);
- l'ammontare del fatturato/corrispettivi di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi di quello di aprile 2019 (comma 4).

L'ammontare del contributo è poi determinato applicando alla **differenza** di fatturato una specifica **percentuale** (20%, 15% o 10%), che varia a seconda della fascia dimensionale in cui il soggetto rientra ai sensi del comma 5 dell'[art. 25](#).

Il caso oggetto dell'interpello riguarda una srl che fornisce corsi di formazione professionale in qualità di agenzia formativa accreditata presso la Regione. In relazione a tali attività la società non emette fattura, in quanto percepisce contributi pubblici esclusi da IVA ex [art. 2](#) comma 3 lett. a) del DPR 633/72. Essa si limita, dunque, a documentare tali somme mediante semplici "note a richiesta di **rimborso spese**". Si chiede, dunque, come tali somme debbano essere computate ai fini della verifica della spettanza del contributo.

L'Agenzia richiama, al riguardo, i chiarimenti già forniti nei mesi precedenti, secondo cui, ai fini della verifica del **requisito dimensionale** di cui al comma 3, i soggetti esercenti attività d'impresa devono fare riferimento ai soli ricavi di cui all'[art. 85](#) comma 1 lett. a) e b) del TUIR, escludendo, in linea di principio, gli altri componenti positivi di reddito, nonché le ipotesi di ricavi diversi da quelli individuati (circ. n. [15/2020](#), § 2).

Per quanto concerne il computo delle operazioni fuori campo IVA ai fini della **riduzione del fatturato**, invece, viene richiamata la circ. n. [22/2020](#). Con tale documento (estendendo i chiarimenti della precedente circ. n. [9/2020](#)), l'Agenzia affermava che devono essere considerate le operazioni che hanno partecipato alla liquidazione periodica del mese di aprile 2019 rispetto ad

aprile 2020, nonché i corrispettivi delle operazioni, effettuate in detti mesi, non rilevanti ai fini IVA. Per queste ultime, precisava, occorre fare riferimento all'ammontare dei ricavi da riferire ai mesi di aprile 2020 e 2019, "tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito". Ne concludeva che, "qualora il soggetto abbia certificato un ricavo mediante una fattura, pur non essendone obbligatoria l'emissione, essa va comunque inclusa nel calcolo del fatturato" (circ. n. [22/2020](#), § 4.3).

In linea con tale affermazione, osservava altresì che, ai fini dell'[art. 25](#) comma 4 del DL 34/2020, occorre considerare tutte le somme che costituiscono "fatturato" del periodo di riferimento, **purché rappresentino ricavi** dell'impresa ex [art. 85](#) del TUIR.

Con la risposta a interpello n. [350/2020](#), l'Agenzia integra i chiarimenti precedenti, affermando che le somme percepite dalla società interpellante, escluse da IVA ex [art. 2](#) del DPR 633/72 e non documentate da fattura, devono essere computate sia ai fini del requisito **dimensionale** e delle soglie di cui all'[art. 25](#) commi 3 e 5, sia ai fini della **riduzione** del fatturato di cui al comma 4, poiché le stesse, costituendo rimborsi che hanno come contropartita costi di esercizio sostenuti dall'istante, rappresentano ricavi ai sensi dell'[art. 85](#) del TUIR.

Come già rilevato, il chiarimento giunge tardivamente, per cui i soggetti che, escludendo tali somme dai calcoli per l'agevolazione, non hanno presentato l'istanza, o hanno determinato il contributo in misura inferiore o superiore a quella spettante, non hanno più la possibilità di presentare l'istanza o di correggerla.

È però ancora possibile **rinunciare** totalmente al contributo ai sensi del punto 3.5 del provv. n. [230439/2020](#) e, se la rinuncia è presentata prima dell'accredito su conto corrente, non si applicano le relative sanzioni (circ. n. [15/2020](#), § 5).

Dovrebbe valere in ogni caso il principio del **legittimo affidamento** di cui all'[art. 10](#) della L. 212/2000 per cui, in considerazione delle obiettive condizioni di incertezza circa l'ambito applicativo della norma, il soggetto che abbia già fruito del contributo non spettante dovrebbe poterlo restituire con i relativi interessi e senza l'applicazione di sanzioni. Tale principio è stato peraltro richiamato dall'Agenzia con la circ. n. [25/2020](#), relativamente all'ipotesi in cui il contribuente, solo a seguito della pubblicazione della circ. n. [22/2020](#), avesse realizzato di aver assunto un comportamento non coerente con i chiarimenti di prassi.

Semplificata l'adeguata verifica della clientela a distanza

Le modifiche apportate dal DL 76/2020 convertito non riguardano l'adeguata verifica effettuata in presenza del cliente

/ Stefano DE ROSA e Annalisa DE VIVO

Con l'approdo nella Gazzetta Ufficiale n. 228 dello scorso 14 settembre della L. [120/2020](#), che ha convertito il DL [76/2020](#), sono divenute definitive alcune modifiche alla normativa antiriciclaggio.

Tali modifiche, peraltro tutt'altro che scevre da **difetti di coordinamento**, sono contenute nell'ambito di una serie di misure di semplificazione per il sostegno e la diffusione dell'amministrazione digitale e, in particolare, nell'art. 27 del decreto "Semplificazioni", che contiene disposizioni per la semplificazione e la diffusione della firma elettronica avanzata e dell'identità digitale per l'accesso ai servizi bancari.

La corretta individuazione dell'allocatione delle modifiche di seguito descritte è dirimente ai fini della delimitazione del loro **perimetro applicativo**.

In dettaglio, all'[art. 1](#) comma 2 lett. n) del DLgs. 231/2007 vengono soppresse le parole "gli estremi del documento di identificazione", di modo che questi ultimi non rientrano più nella nozione di "dati identificativi" individuata dal legislatore ai fini antiriciclaggio.

All'[art. 18](#) comma 1, che disciplina il contenuto degli obblighi di adeguata verifica della clientela, alla lettera a) viene eliminato il riferimento al documento d'identità e ai documenti ad esso equipollenti, di talché, in base alla nuova formulazione della norma, l'identificazione del cliente (e dell'esecutore) e la verifica della sua identità avvengono esclusivamente sulla base di documenti, dati o informazioni ottenuti da una **fonte affidabile** e indipendente.

All'[art. 19](#) comma 1 lett. a), dedicato alle modalità di adempimento degli obblighi di adeguata verifica, al n. 2) riguardante i clienti in possesso di un'identità digitale, il livello massimo di sicurezza precedentemente richiesto è sostituito da un **"livello di garanzia almeno significativo"**, sempre all'interno del sistema di cui all'[art. 64](#) del DLgs. 82/2005 (CAD). Per effetto di analogia sostituzione, viene meno il riferimento al livello massimo di sicurezza richiesto a un'identità digitale o a un certificato per la generazione della firma digitale rilasciati nell'ambito di un regime di identificazione elettronica compreso nell'elenco pubblicato dalla Commissione europea ai sensi dell'[art. 9](#) del Reg. Ue n. 910/2014.

Sempre all'art. 19 lett. a), viene inserito un nuovo n. 4-bis), di precipuo interesse per gli operatori del settore finanziario e creditizio, avente ad oggetto le modalità di **adeguata verifica** dei clienti che, previa identifica-

zione elettronica, dispongono un bonifico verso un conto di pagamento intestato al soggetto tenuto all'obbligo di identificazione.

Infine, alla lett. b) dell'art. 19, nel quale è disposto che la verifica dell'identità del cliente, del titolare effettivo e dell'esecutore richiede il riscontro della veridicità dei dati identificativi contenuti nei documenti e delle informazioni acquisiti all'atto dell'identificazione, laddove, in relazione ad essi, sussistano dubbi, incertezze o incongruenze, prima della parola "laddove" è inserito l'avverbio **"solo"**. Ne consegue che la verifica dell'identità dei suddetti soggetti si rende necessaria esclusivamente nel caso in cui il soggetto obbligato nutra dubbi o riscontri incongruenze in merito ai dati acquisiti.

In merito all'effettiva portata semplificatrice delle norme appena descritte, gioverà evidenziare che le stesse, anche al fine di **agevolare l'iter** di digitalizzazione dei servizi, mirano a snellire la procedura per il rilascio della firma elettronica avanzata, nonché quella di identificazione della clientela per l'accesso ai servizi bancari, nel rispetto delle disposizioni e degli standard di sicurezza imposti dal diritto europeo. In tal senso, le modifiche al DLgs. [231/2007](#) sembrano dirette a semplificare l'adempimento degli obblighi di adeguata verifica della clientela esclusivamente nel caso di rapporti a distanza.

A supporto di tale interpretazione, che merita peraltro ulteriori approfondimenti, depone la circostanza che l'obbligo di riscontrare il documento di identificazione è stato **soppresso** solo laddove la norma ha una portata generale, essendo indirizzata sia ai clienti fisicamente presenti che a quelli con identità digitale (art. 1 comma 2 lett. n) e art. 18 comma 1 lett. a), mentre nessuna modifica è stata apportata all'art. 19 comma 1 lett. a) che in caso di adeguata verifica in presenza del cliente impone l'obbligo di acquisirne il documento di identità.

Nessuna semplificazione, dunque, per l'adeguata verifica effettuata in presenza del cliente, che come per il passato dovrà avvenire attraverso l'acquisizione dei dati identificativi forniti dal cliente "previa esibizione di un documento d'identità in corso di validità o altro documento di riconoscimento equipollente ai sensi della normativa vigente", del quale il professionista dovrà continuare ad **acquisire copia** in formato cartaceo o elettronico.

Il singolo condòmino può farsi carico dell'intera spesa dei lavori agevolati

La versione definitiva dell'art. 10 del DL 76/2020 convertito prevede importanti novità in campo edilizio

/ Stefano SPINA

L'art. 10 del DL 76/2020 risultante dalla conversione con la L. 11 settembre 2020 n. 120 contiene importanti novità in campo urbanistico.

Innanzitutto, rispetto alla versione originaria, vengono incluse, tra le installazioni di manufatti leggeri e strutture considerate come **"interventi di nuova costruzione"** anche le tende e le unità abitative mobili collocate, anche in via continuativa, in strutture ricettive.

In secondo luogo viene introdotto, all'art. 23-*quater* del DPR 380/2001 l'"uso temporaneo" inteso come l'utilizzazione di edifici ed aree per usi diversi da quelli previsti dal vigente strumento urbanistico allo scopo di attivare processi di **rigenerazione urbana**, di riqualificazione di aree urbane degradate, di recupero e valorizzazione di immobili e spazi urbani dismessi o in via di dismissione e favorire, nel contempo, lo sviluppo di iniziative economiche, sociali, culturali o di recupero ambientale.

A tal fine occorrerà stipulare una apposita **convenzione** con il Comune per regolare, tra l'altro, la durata dell'uso e le modalità di utilizzo degli immobili.

All'art. 94 del DPR 380/2001 viene poi previsto il "silenzio assenso" per l'autorizzazione preventiva dell'ufficio tecnico della Regione all'inizio dei lavori in località sismiche.

Infine viene rimodulata la proroga per i **permessi di costruire** rilasciati o comunque formati fino al 31 dicembre 2020 prevedendo da un lato che rientrano nel perimetro anche i permessi per i quali l'amministrazione competente abbia già accordato una proroga ai sensi del comma 2 dell'art. 15 DPR 380/2001 e, dall'altro, che la proroga abbia efficacia di un anno per i termini di inizio dei lavori e di tre anni per l'ultimazione degli stessi.

Esaminando invece le conferme, di indubbio interesse risulta la norma che prevede, negli **interventi di demolizione e ricostruzione**, la possibilità di ricostruire l'edificio nei limiti delle distanze legittimamente preesistenti e non più rispettando quelle previste dal vigente piano regolatore. In tal caso gli incentivi volumetrici eventualmente riconosciuti per l'intervento possono essere realizzati anche con ampliamenti fuori sagoma e con il superamento dell'altezza massima dell'edificio mentre fino ad ora occorreva rispettare la coincidenza dell'area di sedime e del volume dell'edificio ricostruito con quello demolito, nei limiti dell'altezza massima di quest'ultimo.

Tale deroga, nelle zone omogenee A e nei centri e nu-

clei storici consolidati è consentita esclusivamente nell'ambito dei piani urbanistici di recupero e di riqualificazione particolareggiati di competenza comunale.

Inoltre, nell'ambito degli interventi di **manutenzione straordinaria** (di cui alla lett. b) del comma 1 dell'art. 3 del DPR 380/2001) sono comprese anche le modifiche ai prospetti degli edifici legittimamente realizzati necessarie per mantenere o acquisire l'agibilità dell'edificio ovvero per l'accesso allo stesso.

Continuando nelle modifiche si rileva che negli interventi di **ristrutturazione edilizia** (di cui alla lett. d) del comma 1 dell'art. 3 del DPR 380/2001) sono ricompresi quelli di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversa sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'installazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico.

Con la modifica dell'art. 9-*bis* del DPR 380/2001, ai fini della **regolarità edilizia**, si introduce la definizione di stato legittimo dell'immobile, intendendo per tale quello stabilito dal titolo abilitativo che ne ha previsto la costruzione o ne ha legittimato la stessa oppure da quello che ha disciplinato l'ultimo intervento edilizio, integrati con gli eventuali titoli successivi che hanno abilitato interventi parziali.

In merito alla regolarità costruttiva si segnala che il nuovo art. 34-*bis*, titolato **"tolleranze costruttive"**, prevede una difformità del 2% delle misure effettive rispetto a quelle concessionate nonché considera come "tolleranze esecutive" le irregolarità geometriche e le modifiche alle finiture degli edifici di minima entità, nonché la diversa collocazione di impianti e opere interne, eseguite durante i lavori per l'attuazione di titoli abilitativi edilizi, a condizione che non comportino violazione della disciplina urbanistica ed edilizia e non pregiudichino l'agibilità dell'immobile.

Infine, il comma 3 dell'art. 10 prevede la possibilità per ciascun partecipante alla comunione o al condominio di realizzare a **proprie spese** ogni opera relativa all'abbattimento delle barriere architettoniche di cui all'art. 2 della L. 13/89 ed al superbonus del 110% di cui all'art. 119 DL 34/2020.

Tale possibilità potrebbe sbloccare molti interventi di riqualificazione degli immobili ove, fruendo della detrazione maggiorata, un solo condòmino voglia farsi carico dell'**intera spesa**.

Procedure riviste anche per cooperative, start up e PMI innovative

Precisate le relazioni tra cancelleria del Tribunale e ufficio del Registro delle imprese

/ Maurizio MEOLI

In sede di conversione in legge (la L. [120/2020](#)) del DL [76/2020](#) (c.d. DL "Semplificazioni") si è provveduto anche ad apportare modifiche agli [artt. 2492](#) e [2495](#) c.c.

Ai sensi dell'art. 2492 c.c., **compiuta la liquidazione**, i liquidatori devono redigere il bilancio finale, indicando la parte spettante a ciascun socio o azione nella divisione dell'attivo.

Il bilancio, sottoscritto dai liquidatori e accompagnato dalla relazione dei sindaci e del soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti, è depositato presso l'ufficio del Registro delle imprese.

Nei novanta giorni successivi all'iscrizione dell'avvenuto deposito, **ogni socio può proporre reclamo** davanti al Tribunale in contraddittorio dei liquidatori.

I reclami devono essere riuniti e decisi in unico giudizio, nel quale tutti i soci possono intervenire. La trattazione della causa ha inizio quando sia decorso il termine suddetto. La sentenza fa stato anche riguardo ai non intervenuti.

Si precisa ora ([art. 40](#) comma 12-ter lett. a) del DL 76/2020 convertito) che, entro i cinque giorni successivi alla presentazione dell'eventuale **reclamo dei soci**, il cancelliere comunica la notizia in via telematica, ai fini dell'annotazione, al competente ufficio del Registro delle imprese.

Un estratto della **sentenza definitiva** che decide sul reclamo, inoltre, è trasmesso, entro cinque giorni, dal cancelliere al competente ufficio del Registro delle imprese per la relativa annotazione.

Quanto all'art. 2495 c.c., inoltre, si ricorda, in primo luogo, come il suo primo comma disponga che, "approvato il **bilancio finale** di liquidazione, i liquidatori devono chiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese".

L'art. 40 comma 12-ter lett. b) del DL 76/2020 convertito, pur lasciando inalterato l'obbligo dei liquidatori, una volta approvato il bilancio finale di liquidazione, di chiedere la cancellazione della società dal Registro delle imprese, fa salvo quanto disposto dal secondo comma di nuova introduzione, ai sensi del quale, decorsi cinque giorni dalla scadenza del termine per la presentazione del reclamo da parte dei soci, il conservatore del Registro delle imprese **iscrive comunque la cancellazione** della società qualora non riceva notizia della presentazione di reclami da parte del cancelliere. Procedure semplificate sono previste anche per la cancellazione delle società **cooperative** dal relativo Albo con l'inserimento di un nuovo comma 2 dell'[art. 223-septiesdecies](#) delle disposizioni transitorie e di attua-

zione del codice civile. Ai fini dello scioglimento e della cancellazione delle cooperative senza nomina del liquidatore, infatti, viene previsto che Unioncamere invii all'autorità di vigilanza, alla chiusura di ogni semestre solare, l'elenco degli enti cooperativi, anche in liquidazione ordinaria, che non abbiano depositato i bilanci di esercizio da oltre cinque anni.

L'autorità di vigilanza verifica l'assenza di valori patrimoniali immobiliari mediante indagine massiva nei pubblici registri, in attuazione delle convenzioni che dovranno essere stipulate con le competenti autorità detentrici dei registri in oggetto ([art. 40](#) comma 11 del DL 76/2020 convertito).

Con riguardo alla procedura di **liquidazione coatta amministrativa** degli enti cooperativi, poi, si interviene sulla previsione ([art. 5](#) della L. 400/1975) secondo la quale, nelle vendite dei beni, avvenuto il versamento del prezzo da parte dell'acquirente e la stipula dell'atto di vendita, l'autorità di vigilanza – su richiesta del commissario liquidatore vistata dal comitato di sorveglianza, se nominato – ordina con decreto che si cancellino le trascrizioni dei pignoramenti e le iscrizioni ipotecarie nonché le trascrizioni dei sequestri e delle domande giudiziali, esonerando i Conservatori dei pubblici registri da ogni responsabilità. Si precisa, in particolare, che l'autorità di vigilanza trasmette il decreto di cancellazione di cui sopra all'**indirizzo PEC** della conservatoria competente per territorio che provvede, senza indugio, alla cancellazione dei gravami, delle trascrizioni e delle domande indicate nel decreto ([art. 40](#) comma 12 del DL 76/2020 convertito).

Si segnalano, infine, le novità apportate in ordine alle **start up innovative** o incubatori certificati e alle **PMI innovative**.

Attraverso la sostituzione dei comma 16 dell'[art. 25](#) del DL 179/2012 convertito e 7 dell'[art. 4](#) del DL 3/2015 convertito, viene stabilito che, entro 60 giorni dalla **perdita dei requisiti**, le start up innovative o gli incubatori certificati, così come le PMI innovative, sono cancellate dalla relativa sezione speciale del Registro delle imprese "con **provvedimento del conservatore** impugnabile ai sensi dell'[art. 2189](#) comma 3 c.c.", permanendo l'iscrizione alla sezione ordinaria del Registro delle imprese.

In entrambi i casi, peraltro, resta ferma l'equiparazione tra perdita dei requisiti previsti e mancato deposito delle dichiarazioni attestanti il mantenimento del possesso degli stessi ([art. 40](#) commi 9 e 10 del DL 76/2020 convertito).

L'intelligenza artificiale può dimezzare costi e tempi di lavoro dei commercialisti

Migliora la qualità del lavoro e la produttività di molte attività svolte a vantaggio delle imprese

/ Paolo BIANCONE, Paolo MESSINA e Silvana SECINARO

L'intelligenza artificiale può pilotare l'80% del volo di un aereo; *Alexa* e *Siri* stanno iniziando a supportare la gestione familiare nelle case. È quindi opportuno chiedersi se il lavoro di **imprese** e **professionisti** può essere migliorato utilizzando strumenti innovativi. La risposta è sì, con l'ausilio dell'intelligenza artificiale.

Con **intelligenza artificiale** si intende genericamente la facoltà, posseduta da qualsiasi entità non-umana, di svolgere operazioni intelligenti, che richiederebbero cioè una capacità di calcolo, previsione, pianificazione caratteristica dell'intelligenza prettamente umana. L'intelligenza artificiale si sviluppa per introdurre due nuovi fattori fondamentali: l'**apprendimento** e la **risoluzione** dei problemi.

Per le sue caratteristiche l'intelligenza artificiale ha la capacità di provvedere a molte delle **attività di routine** senza o quasi l'intervento umano. Il processo è pressoché ininterrotto, privo di errori e, qualora ve ne siano, il sistema è in grado di "imparare" da essi per non ripeterli in futuro.

Nell'operatività, le imprese e i professionisti ricevono dati, li elaborano e li controllano. Ad esempio, il sistema utilizza i dati per generare informazioni che possono riguardare il pagamento o l'invio di una **fattura**, mentre i dati ricavati sono inseriti in diversi *finance report* o gestionali per la loro revisione. Tali rapporti sono poi archiviati o analizzati per prendere decisioni sulla strategia di un'azienda o di un prodotto. Talvolta ciò può significare che i trend di questi dati possono ripetersi in diversi input o cambiare per riflettere una variazione del mercato.

I dati in questione possono essere gestiti in maniera più rapida, precisa e dettagliata con **tempi ridotti** e a un **costo inferiore** attraverso l'utilizzo dell'intelligenza artificiale. La tecnologia intelligente può, tra l'altro, generare report, inviarli poi alle persone competenti con follow-up automatico ed eventuali adeguamenti.

L'intelligenza artificiale aiuta professionisti e imprese a padroneggiare la gestione finanziaria con la tecnologia. Esistono, ad esempio, strumenti di **reporting gestionale** e **analisi finanziaria** facili da usare per valutare le prestazioni aziendali, monitorare le tendenze e identificare opportunità di miglioramento.

L'intelligenza artificiale utilizza strumenti di analisi approfondita e metriche che mostrano esattamente

l'andamento dell'attività, valutandone la redditività, il flusso di cassa, la crescita e altri indicatori chiave di prestazione (**KPI**).

Non solo, in ambito documentale, l'intelligenza artificiale gestisce accuratamente tutti i contenuti strategici disponibili dai documenti scansionati, individua i record di sistema correlati e aggiorna istantaneamente il tuo sistema in funzione delle esigenze.

Con l'A.I. professionisti e imprese possono integrare le proprie capacità

Anche se i benefici dell'implementazioni dell'*artificial intelligence* sono ben noti, molte organizzazioni non li hanno introdotti nel loro sistema impresa, in quanto questa metodologia include l'acquisto di sofisticati strumenti software e l'assunzione di specialisti per eseguire analisi. A ben guardare il problema fondamentale è che la maggior parte delle organizzazioni non ha considerato l'uso di analisi dei dati, considerandola aggiuntiva piuttosto che un **attivatore strategico integrato** nel tessuto del processo di audit.

Mentre le competenze tecniche e gli strumenti sono sicuramente importanti per il processo, imprese e professionisti devono adottare un approccio più strategico per implementare, sostenere, ed espandere l'analisi dei dati, anche in contesti come la **rendicontazione** e l'**audit**. Infatti, l'intelligenza artificiale si dimostra essere un potente strumento di ricerca e analisi che consente di individuare le questioni e le tendenze attraverso i documenti. Questa soluzione supporta ancora una volta l'attività dei professionisti poiché il lavoro manuale ad alta intensità di compiti viene sostituito da una macchina che permette di esaminare intere casistiche.

Tuttavia, la conclusione non può e deve non essere disegnata dalla macchina: si necessita sempre dei **professionisti** e dei **manager** per interpretare professionalmente il risultato delle analisi e prendere provvedimenti.

I professionisti e le imprese possono, dunque, integrare la loro capacità di giudizio con potere analitico dell'A.I. per giungere a una decisione meglio informata e fornire un livello più elevato di **garanzia** e **qualità**.

Non tassato in Italia il musicista non residente per il concerto all'estero

Nel caso esaminato dall'Agenzia non è previsto un compenso per le prove effettuate in Italia

/ Luisa CORSO e Gianluca ODETTO

Nella risposta ad interpello n. [354](#) del 15 settembre 2020, l'Agenzia delle Entrate conferma che non sono soggette a tassazione in Italia le **prestazioni artistiche** effettuate all'estero da artisti non residenti, a nulla rilevando il fatto che questi ultimi effettuino in Italia prove per le quali non sono previsti ulteriori compensi o rimborsi spese.

Nel caso di specie, una fondazione italiana scrittura due **musicisti stranieri**, fiscalmente residenti l'uno in Germania e l'altro in Svizzera, per esibirsi in due concerti che si terranno all'estero.

I contratti prevedono che gli artisti svolgeranno le prove in Italia ma il diritto al compenso si ricollega essenzialmente alla effettiva partecipazione dell'artista ai due recital; nulla è corrisposto per eventuali prove generali aperte al pubblico, anche con biglietto di ingresso a pagamento.

I chiarimenti dell'Agenzia hanno ad oggetto il trattamento fiscale dei compensi da corrispondere agli artisti in funzione delle due recite da eseguirsi all'estero.

Al riguardo, si ricorda che ai sensi dell'[art. 3](#) del TUIR i soggetti non residenti sono assoggettati a tassazione in Italia per i soli redditi **ivi prodotti** e che, ai sensi dell'[art. 23](#) comma 1 lett. d) del TUIR, si considerano prodotti in Italia i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività ivi esercitate.

Conseguentemente, a norma dell'[art. 25](#) comma 2 del DPR 600/73, i compensi corrisposti a non residenti non sono soggetti a ritenuta se correlati a prestazioni di lavoro autonomo **effettuate all'estero**.

Ne risulta che, stando alla normativa domestica, il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione a tassazione in Italia dei predetti compensi è costituito dal luogo in cui è **svolta la prestazione** di lavoro autonomo.

Passando all'esame delle disposizioni convenzionali, l'[art. 17](#) del modello OCSE, al par. 1, statuisce il principio di tassazione **concorrente** per i redditi che un residente di uno Stato contraente ritrae dalle sue prestazioni personali esercitate nell'altro Stato in qualità di artista dello spettacolo, quale un artista di teatro, del cinema, della radio o della televisione, o in qualità di musicista, nonché di sportivo.

Tale previsione è recepita anche nelle Convenzioni siglate dall'Italia con Germania e Svizzera. Pertanto, anche ai fini convenzionali, per i soggetti non residenti, il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione dei redditi di artisti e sportivi nella potestà impositiva di uno Stato è costituito dal **luogo** in cui è svolta la prestazione personale dell'artista o dello sportivo, indipendentemente dalla sussistenza di una base fissa in tale Stato.

Come già precisato nella ris. 16 giugno 2006 n. [79](#), riferita agli sportivi, ai fini convenzionali, l'elemento che radica il reddito al territorio dello Stato è il luogo di svolgimento delle specifiche prestazioni personali dell'artista o dello sportivo. Per i redditi imputabili a giornate di gara svolte al di fuori del territorio italiano non sussiste dunque il potere impositivo dello Stato; ove un contratto regoli unitariamente il rapporto di lavoro tra una società residente e uno sportivo non residente, è possibile **ripartire il compenso** in relazione al rapporto tra le giornate di gara svolte in Italia e quelle svolte all'estero.

Nel caso in esame, come detto, il compenso è pattuito per lo svolgimento di **due concerti** che si terranno all'estero ma vi è l'obbligo di effettuare alcune prove in Italia, per le quali nulla è previsto in termini di eventuali ulteriori compensi o rimborsi spese.

L'Agenzia evidenzia che le prove, in quanto espletamento della preparazione artistica, non possono essere autonomamente considerate rispetto alla prestazione artistica contrattualmente pattuita: deporrebbe in tal senso il fatto che per le stesse non sia pattuito **alcun compenso**.

Ciò implica che le prestazioni artistiche, nel caso prospettato, si considerino come interamente **eseguite all'estero** e, come tali, non siano soggette a tassazione in Italia.

Il ragionamento dell'Agenzia non analizza il diverso caso in cui, per le attività preparatorie di artisti o sportive (prove o allenamenti) sia previsto un **apposito compenso**, il quale rientrerebbe nell'ambito applicativo dell'art. 17 del modello OCSE. Va rilevato che il § 9.1 del Commentario estende il medesimo regime al periodo di prove o di allenamento **non correlato** ad eventi o performance che si tengono nel medesimo Stato.

Tale impostazione non risulta sempre condivisa in sede internazionale; una lettura alternativa, infatti, è quella di non considerare il periodo di preparazione svolto in uno **Stato diverso** da quello in cui si tiene l'evento. Ad esempio, se alcuni sciatori professionisti si recano nei mesi di luglio e agosto in Cile o in Nuova Zelanda per un periodo di allenamento estivo, questi periodi non potrebbero essere "imputati" al Cile o alla Nuova Zelanda, in quanto nessuna gara della Coppa del Mondo di sci si svolge in Cile o in Nuova Zelanda. Al contrario, se tali sciatori si recano negli Stati Uniti dieci giorni prima di una gara di Coppa del Mondo che si svolge negli Stati Uniti per allenamenti pre-gara, questo periodo, ove remunerato, deve essere "imputato" agli USA.

Cooperanti all'estero per brevi periodi tassati in base ai compensi convenzionali

I previsti compensi convenzionali devono essere parametrati ai giorni di lavoro svolto all'estero

/ Massimo NEGRO

I lavoratori c.d. "cooperanti" delle ONG, che alternano periodi di lavoro in Italia e all'estero, possono essere tassati in base ai **compensi convenzionali** previsti dall'[art. 54](#), comma 8-bis del TUIR, riproporzionati in relazione ai giorni del mese in cui il lavoratore presta la propria attività all'estero. È questa la conclusione cui perviene l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della risposta a interpello n. [353](#), pubblicata ieri, 15 settembre 2020.

L'[art. 54](#), comma 8-bis del TUIR prevede infatti che, in deroga al principio della determinazione analitica del reddito, la base imponibile per i **rapporti di cooperazione** dei volontari e dei cooperanti di organizzazioni non governative (ONG), riconosciute idonee ai sensi dell'[art. 28](#) della L. 26 febbraio 1987 n. 49, è determinata sulla base dei compensi convenzionali fissati annualmente con decreto del Ministero degli Affari esteri di concerto con il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, indipendentemente dalla durata temporale e dalla natura del contratto.

La disciplina in esame si riferisce esclusivamente ai compensi percepiti dai volontari e dai cooperanti che prestano la loro attività nel quadro di progetti di cooperazione allo sviluppo, al servizio di una **ONG** riconosciuta idonea.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate (circ. n. [15/2002](#), § 7) aveva chiarito che il suddetto comma 8-bis, anche se inserito nel contesto relativo alla determinazione dei redditi di lavoro autonomo, prevede una speciale modalità di individuazione della base imponibile da assoggettare a tassazione relativamente ai rapporti di cooperazione dei volontari e dei cooperanti, che **non implica** la necessaria riconduzione dei compensi in questione alla categoria dei redditi di lavoro autonomo. Ai fini in esame, il rapporto che lega il volontario o cooperante all'ONG può quindi essere anche di lavoro dipendente o parasubordinato, fermo restando che la natura del rapporto di lavoro rileva ai fini dell'inquadramento fiscale del reddito che ne deriva e degli adempimenti cui sono tenuti, in qualità di sostituti d'imposta, gli enti che erogano i compensi.

Nel caso oggetto dell'interpello si tratta di soggetti assunti in Italia, titolari di rapporti di **lavoro subordinato** o parasubordinato con un'associazione che si occupa di cooperazione in ambito prettamente sanitario, i quali svolgono missioni, più o meno lunghe, all'estero.

Partendo dal presupposto che l'associazione istante sia una ONG "idonea" e che i lavoratori "cooperanti" siano fiscalmente residenti in Italia, l'Agenzia delle Entrate ritiene che la disciplina dei compensi conven-

zionali, di cui all'[art. 54](#) comma 8-bis del TUIR, possa trovare applicazione in relazione a **tutti i periodi**, anche se brevi, nei quali l'attività lavorativa di cooperazione sia svolta all'estero, in quanto:

- per espressa previsione normativa, l'imponibile convenzionale si applica "indipendentemente dalla durata temporale e dalla natura del contratto";

- l'[art. 3](#) del decreto ministeriale 16 dicembre 2015, con il quale sono stati determinati i **compensi convenzionali** per il personale impiegato all'estero nelle attività di cooperazione internazionale, stabilisce che i compensi convenzionali "sono divisibili in ragione di 26 giornate lavorative, in caso di invio o rientro dall'estero o di cessazione del rapporto nel corso del mese".

Pertanto, nella particolare ipotesi di attività prestata all'estero e in Italia in modo alternato, per i periodi anche brevi di lavoro prestato all'estero può trovare applicazione la disciplina convenzionale, **riproporzionata** secondo il criterio stabilito nel riportato art. 3 del DM 16 dicembre 2015, cioè dividendo per 26 l'importo mensile del compenso convenzionale e moltiplicandolo per il numero di giorni di lavoro svolto all'estero.

Tassazione convenzionale per la quota di mensilità aggiuntive

Inoltre, tenuto conto che il CCNL applicato ai lavoratori in questione prevede 14 mensilità, l'Agenzia precisa che la tassazione in base al compenso convenzionale riguarda anche la quota delle **mensilità aggiuntive** riferibile proporzionalmente ai periodi di lavoro svolto all'estero.

La disciplina di tassazione ordinaria rimane invece applicabile in relazione ai giorni in cui la prestazione lavorativa è svolta in Italia.

L'Agenzia fornisce inoltre le indicazioni per la compilazione della **Certificazione Unica**, stabilendo che:

- occorre indicare l'ammontare complessivo della retribuzione reale, corrisposta per i periodi di lavoro svolto in Italia, e della retribuzione convenzionale, per i periodi di lavoro svolto all'estero, nonché il numero complessivo dei giorni di lavoro effettuati nel periodo d'imposta e l'ammontare complessivo delle ritenute operate;

- nelle relative annotazioni, in corrispondenza del codice AD, occorre invece riportare la distinta indicazione dello Stato estero e degli importi, delle ritenute e del numero dei giorni corrispondenti ai periodi di lavoro svolto all'estero, per i quali si applica il regime fiscale convenzionale.

Noleggio di beni mobili con territorialità differenziata

Casistica più articolata per navi e aeromobili per la non conformità dei Trattati italiani al modello OCSE

/ Gianluca ODETTO

Le modalità di tassazione dei compensi corrisposti a soggetti **non residenti** per il *leasing* e il noleggio di beni mobili presentano un'articolazione significativa.

In termini generali, per i non residenti senza stabile organizzazione in Italia (o per i quali tali beni non sono comunque connessi alla S.O.), il criterio di **territorialità** dei canoni si rinviene nell'[art. 23](#) comma 1 lett. f) del TUIR, per cui tali redditi sono tassati in Italia se i beni sono in Italia; non si applica, invece, il principio di territorialità contenuto nell'[art. 23](#) comma 2 lett. c) per le *royalties* "pure" (compensi che derivano dallo sfruttamento economico delle opere d'ingegno, di brevetti, marchi, ecc.), il quale lega la tassazione italiana al fatto che il reddito sia corrisposto da un soggetto residente (indipendentemente, quindi, dalla localizzazione del bene). Secondo la circ. Agenzia delle Entrate n. [47/2005](#) (§ 6.3), se i beni mobili in questione sono utilizzati parte in Italia e parte all'estero, i canoni sono imponibili in Italia in capo al soggetto non residente se i beni vengono utilizzati prevalentemente in Italia.

Con specifico riferimento alle navi e agli aeromobili, a livello convenzionale il Commentario all'[art. 8](#) del modello OCSE esprime la seguente "**tripartizione**":

- i redditi derivanti dal noleggio e dalla locazione in "*wet lease*" seguono le regole dell'[art. 8](#) sulla navigazione marittima e aerea;
- i redditi derivanti dalla locazione a scafo nudo (*bare boat charter*) che rappresentano ricavi ausiliari (*ancillaries*) di imprese che operano in traffico internazionale seguono le regole dell'[art. 8](#) sulla navigazione marittima e aerea;
- i redditi derivanti dalla locazione a scafo nudo (*bare boat charter*) che non rappresentano *ancillaries* seguono le regole dell'[art. 7](#) sugli utili delle imprese.

La prassi interna non risulta, però, in linea con tale **distinzione**: secondo la richiamata circolare n. 47/2005 (§ 6.2), infatti, i compensi pagati per la locazione a scafo nudo di navi e aerei rappresentano in via ordinaria *royalties*, come tali soggette all'[art. 25](#) del DPR 600/73 o alla regolamentazione prevista per le *royalties* dalla Convenzione stipulata dall'Italia con l'altro Stato (ciò si deve al fatto che le Convenzioni stipulate dall'Italia fanno comunque rientrare tra le *royalties* i proventi derivanti dall'uso o dalla concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche). Diversamente, se tali redditi sono occasionali, essi vengono regolati dalle norme pattizie riguardanti la navigazione marittima o aerea, che non prevedono la ritenuta italiana se la sede di direzione effettiva dell'impresa che affitta la nave o l'aereo è nello Stato estero.

La circolare sembra invece confermare che sono da ri-

condurre alle previsioni pattizie dell'[art. 8](#) sulla navigazione marittima e aerea i contratti per l'esecuzione di servizi "**complessi**" riconducibili allo schema del *wet lease*.

Pur se non risultano indicazioni espresse della prassi in tal senso, i noleggi occasionali di navi e imbarcazioni ad uso privato dovrebbero invece ricadere nell'ambito di operatività dell'[art. 21](#) del modello OCSE, con conseguente tassazione esclusiva nello Stato di residenza del percipiente.

Noleggio di yacht con principi di tassazione esclusiva

Per quanto riguarda le **modalità concrete** di imposizione, l'[art. 25](#) comma 4 del DPR 600/73 prevede una ritenuta a titolo d'imposta del 30% sui compensi corrisposti a non residenti privi di stabile organizzazione in Italia per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche che si trovano in Italia (tra cui rientrano i mezzi di trasporto).

Posti i criteri di territorialità sopra evidenziati, per imprese estere che svolgono locazioni o noleggi a favore di soggetti italiani (con bene in Italia), le **regole** dovrebbero essere le seguenti:

- i redditi derivanti dal noleggio e dalla locazione in "*wet lease*" sono tassati nel solo Stato di direzione effettiva della società ([art. 8](#) della Convenzione) e non si applica, quindi, la ritenuta del 30% (la circolare richiama, però, il Commentario al modello OCSE del 1977 e un conseguente principio di tassazione esclusiva nello Stato di residenza – e non di sede di direzione effettiva – del beneficiario);
- i redditi derivanti dalla locazione a scafo nudo (*bare boat charter*) che rappresentano ricavi marginali (*ancillaries*) di imprese che operano in traffico internazionale sono tassati nel solo Stato di direzione effettiva della società ([art. 8](#) della Convenzione) e non si applica, quindi, la ritenuta del 30%;
- i redditi derivanti dalla locazione a scafo nudo (*bare boat charter*) che non rappresentano *ancillaries* sono tassati (anche in Italia) a norma dell'[art. 12](#) della Convenzione e si applica la ritenuta del 30% (pur se ciò non è esplicitato dalla circ. 47/2005, la misura della ritenuta è ridotta laddove il Trattato con l'altro Stato preveda in tal senso, come spesso accade).

Rientrerebbero nel terzo caso i compensi percepiti da società di *leasing* non residenti (senza S.O. in Italia), per le quali i canoni non rappresentano **elementi ausiliari** del *core business* aziendale (trasporto di merci o passeggeri), ma di fatto i redditi dell'attività principale esercitata.

Avvisi di liquidazione notificati dentro la sospensione con decorrenza posticipata

Le Entrate sembrano però “inciampare” sul termine per il pagamento relativo al caso della piccola proprietà contadina

/ Alfio CISSELLO

L'Agenzia delle Entrate, nella risposta a interpello n. [349](#) pubblicata ieri, specifica che se un avviso di liquidazione per disconoscimento delle agevolazioni in tema di **piccola proprietà contadina** è stato notificato il 20 marzo 2020, dentro il periodo di sospensione delle attività degli uffici, il termine di pagamento decorre dalla fine della sospensione, cioè dal 1° giugno 2020.

Tale chiarimento, che, senza alcun intento critico, andrebbe “corretto” se circoscritto al caso specifico, denota un'apertura delle Entrate in merito ai **termini di versamento** degli avvisi di liquidazione, che, eccezion fatta per quelli indicati dall'[art. 149](#) del DL 34/2020, non hanno subito alcuna sospensione in merito ai termini di versamento.

I vari decreti che si sono succeduti negli ultimi mesi hanno, in effetti, generato una confusione tale da mettere in difficoltà gli interpreti.

Per quanto ci consta, alcuna sospensione è stata prevista per gli avvisi di liquidazione, in quanto la sospensione generalizzata dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020 ex [art. 83](#) del DL 18/2020 riguardava solo i termini per il ricorso, e i termini di pagamento degli avvisi di liquidazione **non coincidono** con quelli per il ricorso (nel senso che i testi normativi di riferimento, a differenza di quanto fatto ad esempio dall'[art. 29](#) del DL 78/2010, non fanno riferimento ai termini per il ricorso ma ai sessanta giorni successivi alla data di notifica).

L'[art. 67](#) del DL 18/2020 prevedeva una generale sospensione delle attività anche di **liquidazione** degli uffici, dal 8 marzo 2020 al 31 maggio 2020, ma trattasi di norma che non concerne i versamenti.

Ebbene, con la risposta di ieri, sembra affermarsi che se un avviso di liquidazione è notificato **dentro il periodo di sospensione**, i termini di pagamento decorrono dal 1° giugno 2020, e scadono dunque il 31 luglio 2020.

Chiarimento non da poco, considerato che il tardivo pagamento dà luogo alle sanzioni dell'[art. 13](#) del DLgs. 471/97.

Ma, come anticipato in premessa, le Entrate sembrano “inciampare” sul termine per il pagamento relativo al caso specifico, inerente al disconoscimento delle agevolazioni in tema di piccola proprietà contadina di cui all'[art. 2](#) comma 4-bis del DL 194/2009.

Ciò in quanto non sembra considerato a dovere l'[art.](#)

[149](#) del DL 34/2020, che, al comma 3, recita: “È prorogato al 16 settembre 2020 il termine finale per la notifica del ricorso di primo grado innanzi alle Commissioni tributarie relativo agli atti di cui al comma 1 e agli atti **definibili** ai sensi dell'[articolo 15](#) del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, i cui termini di versamento scadono nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 di cui al comma 2”.

Il successivo comma 4 prevede: “Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano anche alle **somme rateali**, in scadenza nel periodo compreso tra il 9 marzo e il 31 maggio 2020, dovute in base agli atti rateizzabili ai sensi delle disposizioni vigenti, individuati ai commi 1, 2, e a quelli in relazione ai quali opera la disposizione di cui al comma 3, nonché dovute ai fini delle definizioni agevolate previste dagli [articoli 1, 2, 6 e 7](#) del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. [136](#)”.

Trattandosi di avviso di liquidazione suscettibile di **acquiescenza** (vedasi l'[art. 15](#) comma 2-bis.1 del DLgs. 218/97), il termine non solo per il ricorso, ma, in ragione del quarto comma richiamato, anche per il pagamento, dovrebbe slittare al 16 settembre e poter avvenire in quattro rate, siccome il termine originario cadeva il 19 maggio 2020, essendo l'atto stato notificato il 20 marzo.

Il termine dovrebbe slittare al 16 settembre

Non si conta, per le Entrate e a questi fini, la sospensione dei 64 giorni dell'[art. 83](#) del DL 18/2020 (circ. Agenzia delle Entrate 20 agosto 2020 n. [25](#) § 3.7.1).

Invece, se si fosse trattato di un atto che non rientra né nella casistica indicata nel primo comma dell'[art. 149](#) (omessa registrazione, mancata attribuzione di rendita, omesso versamento) né in quella del terzo (atti suscettibili di acquiescenza), il ragionamento delle Entrate potrebbe valere. Si pensi all'avviso di liquidazione per **riqualificazione degli atti** notificato il 20 marzo 2020: applicando il ragionamento esposto nella risposta di ieri, il termine di pagamento decorre dal 1° giugno 2020 e spira il 31 luglio 2020.

In relazione a quest'ultima affermazione, ovviamente sarebbe opportuno un chiarimento espresso.

Obbligo di visita medica per l'accesso al lavoro dei minorenni

L'inadempimento dell'obbligo di certificazione all'esito della visita è invece stato depenalizzato

/ Mario PAGANO

In materia di **lavoro minorile**, all'interrogativo circa la possibilità di adibire i minori ad attività lavorativa e alla necessità di una visita medica soccorre quanto contenuto nella L. [977/67](#), relativa alla tutela dei bambini e degli adolescenti.

Ai sensi dell'art. [1](#), comma 2, si definisce bambino il minore che non ha ancora compiuto 15 anni di età o che è ancora soggetto all'obbligo scolastico, mentre l'adolescente è il minore di età compresa tra i 15 e i 18 anni, non più soggetto all'obbligo scolastico.

Per valutare a partire da quale età sia possibile impiegare un minore in **attività lavorative** la norma di riferimento è il successivo art. [3](#), secondo cui l'età minima per l'ammissione al lavoro è fissata al momento in cui il minore ha concluso il periodo di istruzione obbligatoria; comunque, non può essere inferiore ai 15 anni compiuti.

In Italia, attualmente, l'**età minima** di accesso al lavoro è di **16 anni**, attesa la durata decennale dell'istruzione obbligatoria fissata dall'art. 1 del DM 22 agosto 2007 n. 139 e, prima ancora, dall'[art. 1](#), comma 622 della L. 296/2006.

Per i **bambini**, l'[art. 4](#) della L. 977/67 stabilisce, inoltre, un divieto allo svolgimento di attività lavorativa, fatta salva la possibilità da parte dell'Ispettorato del lavoro di rilasciare apposita **autorizzazione**, previo assenso scritto dei titolari della potestà genitoriale, all'impiego in attività lavorative di carattere culturale, artistico, sportivo o pubblicitario e nel settore dello spettacolo, purché si tratti di attività che non pregiudichino la sicurezza, l'integrità psicofisica e lo sviluppo del minore, la frequenza scolastica o la partecipazione a programmi di orientamento o di formazione professionale.

Quanto agli **adolescenti**, compiuti i 16 anni e assolto l'obbligo scolastico, ai sensi dell'[art. 8](#) della L. 977/67 – in tema di visita medica preventiva e periodica – gli stessi possono essere ammessi al lavoro, come i bambini autorizzati al lavoro dall'Ispettorato competente, purché siano riconosciuti idonei all'attività lavorativa cui saranno adibiti a seguito di **visita medica**.

La medesima visita deve, poi, essere ripetuta periodi-

camente a intervalli non superiori a un anno, così come specificato dal comma 2 del medesimo art. 8.

Il successivo comma 4 dell'art. 8 stabilisce che l'esito delle visite mediche di cui ai commi 1 e 2 deve essere comprovato da apposito **certificato**. Per completezza va ricordato che l'[art. 26](#) della stessa L. 977/67 prevede la pena dell'arresto non superiore a sei mesi o l'ammenda fino a 5.164 euro in caso di violazione degli adempimenti sopra esaminati.

In relazione alla visita medica dei minori, il DL [69/2013](#), conv. L. [98/2013](#), ha, tuttavia, disposto, con l'[art. 42](#), comma 1, lettera b), che, fermi restando gli obblighi di certificazione, previsti dal DLgs. [81/2008](#) per i lavoratori soggetti a sorveglianza sanitaria, è **abrogata**, limitatamente alle lavorazioni non a rischio, la disposizione concernente l'obbligo del certificato di idoneità per l'assunzione di bambini e adolescenti, prevista dall'art. 8.

Disposizione sull'obbligo del certificato abrogata dal DL 69/2013

Sull'interpretazione di tale intervento normativo si è espressa la Cassazione con la sentenza 6 dicembre 2016 n. [51907](#).

La Suprema Corte, dopo aver riepilogato il quadro normativo in questione, ha sottolineato che, a ben vedere, il citato [art. 26](#) della L. 977/67 sanziona penalmente due diverse condotte, ovvero, da un lato, ex [art. 8](#), comma 1, l'**ammissione** al lavoro in mancanza di visita medica e, dall'altro, ex [art. 8](#), comma 4, l'inadempimento dell'obbligo di **certificazione** all'esito di detta visita. I giudici di legittimità hanno precisato che soltanto questa seconda condotta è stata depenalizzata, avendo l'[art. 42](#) del citato DL 69/2013 espressamente e testualmente abrogato la sola disposizione concernente l'obbligo del certificato.

La citata sentenza ha quindi concluso nel senso che "va pertanto ribadito che la condotta di ammissione al lavoro di minore senza la prescritta visita medica costituisce tutt'ora reato".

CNPADC al voto, elezioni degli Ordini locali spostate al 5 e 6 novembre

/ REDAZIONE

Si terranno domani, giovedì 17 settembre, le elezioni per il rinnovo dell'**Assemblea dei delegati** della Cassa di previdenza dei dottori commercialisti. Ci saranno da eleggere, in tutto, 150 delegati in rappresentanza di 99 circoscrizioni, i quali saranno poi chiamati a nominare il nuovo Consiglio di Amministrazione dell'ente.

Il termine per presentare la propria **candidatura al CdA** o al collegio sindacale scade il 22 settembre, cinque giorni dopo lo svolgimento delle votazioni per i delegati. Le candidature sono singole anche se, come sempre accaduto negli anni precedenti, informalmente si compongono delle squadre che si presentano unite all'elettorato.

La data di svolgimento dell'assemblea elettorale per la nomina del Consiglio di Amministrazione, che corrisponde all'assemblea di insediamento dei nuovi delegati, non è ancora stata stabilita. Dovrebbe, però, tenersi entro il mese di **novembre**, in modo da consentire al nuovo organo di vertice dell'ente di insediarsi a dicem-

bre, mese in cui scade il mandato del CdA guidato da Walter Anedda.

Sempre a novembre si terranno anche le **elezioni** per il rinnovo dei Consigli degli **Ordini locali** dei commercialisti. La tornata elettorale, inizialmente prevista per il 3 e 4 novembre, è stata spostata a causa del ritardo nell'approvazione del nuovo regolamento elettorale da parte del Ministero della Giustizia, che non ha consentito di rispettare i tempi tecnici necessari per l'indizione delle elezioni.

Lo slittamento, però, sarà di soli due giorni. Con l'informativa n. 103 di ieri, il CNDCEC ha fatto sapere che oggi si riunirà per definire le nuove date delle elezioni, già individuate nel **5 e 6 novembre**. Agli Ordini, dunque, spetterà ora il compito di dare diffusione del nuovo regolamento, allegato all'informativa, tra gli iscritti e procedere con gli adempimenti necessari ad avviare l'iter elettorale.

Esonero contributivo per le filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura guidato dai codici ATECO

Con il messaggio n. 3341 pubblicato ieri in serata, l'INPS ha fornito le prime indicazioni sull'esonero contributivo previsto dall'[art. 222](#) comma 2 del DL 34/2020.

Si ricorda che la norma prevede l'**esonero straordinario** dal versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a carico dei datori di lavoro, dovuti per il periodo dal 1° gennaio 2020 al 30 giugno 2020, ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, delle imprese appartenenti a specifiche filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura.

L'INPS fornisce alcune indicazioni in attesa dell'adozione del decreto del Ministro del Lavoro di concerto con il Ministro dell'Economia a cui farà seguito un'apposita circolare con le istruzioni operative, visto anche che la Commissione europea ha approvato l'aiuto con decisione C(2020) 4977 final del 15 luglio 2020.

Le indicazioni riguardano l'individuazione dei **potenziali beneficiari**, il versamento della contribuzione dovuta per il pe-

riodo dal 1° gennaio 2020 al 30 giugno 2020, le aziende agricole assuntrici di manodopera agricola e le aziende con dipendenti.

Secondo l'INPS la categoria dei beneficiari, sempre in attesa delle ulteriori norme di disciplina dell'agevolazione, può essere individuata nelle aziende che svolgono un'attività identificata dai **codici ATECO** indicati nella Relazione tecnica bollinata per quantificare la spesa relativa all'esonero contributivo dell'art. 222, comma 2, come sostituito dal testo introdotto dalla legge n. [77/2020](#).

Infine, in attesa della completa definizione della disciplina e della predisposizione del modulo per la presentazione dell'istanza di esonero, per i beneficiari indicati ai commi 1 e 2 del citato art. 222 saranno **temporaneamente sospese** le attività di verifica della tempestività del versamento, entro i termini legali ordinari, della contribuzione dovuta per il periodo 1° gennaio 2020-30 giugno 2020.

In Gazzetta Ufficiale il decreto di attuazione della direttiva sui distacchi transnazionali

Sulla Gazzetta Ufficiale n. n. 229 di ieri, è stato pubblicato il DLgs. 15 settembre 2020 n. 122, di attuazione della direttiva Ue [2018/957](#) del Parlamento europeo e del Consiglio del 28 giugno 2018, recante modifica della direttiva [96/71/Ce](#) relativa al **distacco** dei lavoratori nell'ambito di una prestazione di servizi.

Come comunicato da Palazzo Chigi dopo l'approvazione del decreto, in esame definitivo, da parte del Consiglio dei Ministri (si veda "[Via libera definitivo al decreto di attuazione della direttiva sui distacchi transnazionali](#)" dell'11 settembre), la

nuova normativa ha come finalità quella di adeguare, in materia di distacchi transnazionali, l'ordinamento nazionale all'ordinamento comunitario, ponendo l'accento sul diritto dei lavoratori distaccati al riconoscimento delle **stesse condizioni** di lavoro riconosciute ai lavoratori c.d. "locali".

Inoltre, è stato ampliato l'elenco delle condizioni di lavoro e occupazione per cui si prevede l'applicazione della legge dello Stato membro ospitante ed è stata introdotta la c.d. "**trasparenza retributiva**".

Il modello 770 non basta a provare il rilascio al sostituto delle certificazioni delle ritenute

Con la sentenza n. [25988](#), depositata ieri, la Corte di Cassazione torna sul tema del valore del "modello 770" quale **elemento di prova** della commissione del reato di omesso versamento di ritenute dovute o certificate.

Alla luce della modifica apportata dal DLgs. [158/2015](#) all'[art. 10-bis](#) del DLgs. 74/2000 (che ha esteso l'**ambito di operatività** della norma alle ipotesi di omesso versamento di ritenute dovute sulla base della dichiarazione proveniente dal datore di lavoro), i giudici di legittimità ritengono che, per i fatti pregressi, ai fini della prova del rilascio al sostituto delle certificazioni attestanti le ritenute operate, non è sufficiente la sola acquisizione del modello 770.

D'altra parte, per provare il rilascio delle certificazioni, non è

necessaria di per sé l'**acquisizione materiale** delle certificazioni stesse, perché ben possono supplire prove documentali anche di altro genere o prove orali, *in primis* le dichiarazioni rese dal sostituto (Cass. SS.UU. n. [24782/2018](#)).

Al riguardo, è stato peraltro recentemente notato – ed il principio viene ribadito dalla sentenza in commento – che non è sufficiente la sola verifica "a campione" delle certificazioni rilasciate ai sostituiti, in modo da pervenire ad una valutazione presuntiva dell'**entità dell'inadempimento**, ma è necessario che la verifica investa complessivamente tutte le certificazioni onde accertare se l'omesso versamento superi la soglia di punibilità prevista dalla norma incriminatrice (Cass. n. [13610/2019](#)).

Nuovi numeri di riferimento nel modello F24 per il recupero rateale dei premi INAIL sospesi

Con la circolare n. [35](#) pubblicata ieri, l'INAIL fornisce le istruzioni operative riguardo le nuove **modalità di recupero** dei premi sospesi e illustra le novità relative all'attività degli agenti della riscossione, disposte DL [104/2020](#) (c.d. "decreto Agosto"), in vigore dal 15 agosto 2020.

L'art. 97 del DL in esame ha previsto la facoltà di rateizzare ulteriormente i versamenti sospesi e il pagamento delle ritenute non operate ai sensi degli [artt. 126](#) e [127](#) del DL 34/2020 convertito.

In particolare, tutti i soggetti che hanno beneficiato della sospensione dei versamenti fiscali e contributivi, possono eseguire i versamenti che sono stati sospesi nei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020, senza applicazione di sanzioni e interessi, per un importo pari al **50%** delle somme oggetto di sospensione, in alternativa:

- in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020;
- mediante rateizzazione, fino ad un massimo di **quattro rate** mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020.

Il versamento del restante 50% può essere effettuato, senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di 24 rate mensili di pari importo, con il pagamento della prima rata entro il **16 gennaio 2021**. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato. Al riguardo, l'Istituto assicuratore fornisce i numeri di riferimento da indicare nel modello F24 in caso di versamento rateale ex art. 97 e ribadisce che la comunicazione delle sospensioni dei versamenti e degli adempimenti deve avvenire mediante l'apposito **servizio on line**, che dovrebbe essere aggiornato alle disposizioni dell'art. 97 entro il mese di settembre.