

Mercoledì 2 settembre 2020

IL CASO DEL GIORNO

Leasing di imbarcazioni con ammissione temporanea

/ Emanuele GRECO e Lorenzo UGOLINI

Le disposizioni doganali consentono alle imbarcazioni a "uso privato" che battono bandiera di uno Stato extra Ue di fruire del regime di ammissione temporanea, al fine della navigazione nel territorio dell'Unione europea (ivi comprese, [...])

PAGINA 2

IL PUNTO FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Verso la fine degli abusi delle Convenzioni

/ Gianluca ODETTO

Il modello OCSE del 2017 contiene un nuovo articolo (art. 29), rubricato *Entitlement to benefits*, il quale recepisce le conclusioni del Rapporto finale alla *Action 6* del progetto BEPS, nell'ottica di prevedere in modo espresso norme contro l'**utilizzo distorto** dei Trattati. L'art. 29 [...]

PAGINA 9

LAVORO & PREVIDENZA

Scadenza incerta del divieto di licenziamento per motivi economici

Con il DL 104/2020 diventa complesso individuare caso per caso il termine della moratoria dei licenziamenti

/ Luca NEGRINI

L'art. 14 del DL 104/2020 (c.d. decreto "Agosto"), salvo alcune specifiche eccezioni, ha mantenuto fermo il divieto di licenziamento per ragioni di carattere economico, introdotto dall'art. 46 del DL 18/2020 inizialmente per sessanta giorni, poi diventati cinque mesi dopo le modifiche introdotte dal DL 34/2020.

La nuova disposizione, però, **non** individua più un **termine certo**, uguale per tutti i datori di lavoro, come era avvenuto con il precedente art. 46, perché la scadenza del divieto viene oggi esplicitamente ancorata alla fruizione degli ammortizzatori sociali e dell'esonero contributivo previsti nel medesimo decreto. In particolare, secondo l'art. 14, non potranno procedere ad un licenziamento collettivo o ad un licenziamento per giustificato motivo oggettivo quei "datori di lavoro che non abbiano integralmente fruito dei trattamenti di integrazione salariale riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19 di cui all'arti-

colo 1 ovvero dell'esonero del versamento dei contributi previdenziali di cui all'articolo 3 del presente decreto". Vengono così a crearsi **diverse categorie** di datori di lavoro, per i quali il divieto opera secondo scadenze variabili. Il caso più semplice è sicuramente quello del datore di lavoro che utilizzi fin dall'inizio e senza soluzione di continuità le 18 settimane di cassa previste dall'art. 1, fruibili dal 13 luglio al 31 dicembre, esaurendole così al 15 novembre: in questo caso, si potrà procedere con un licenziamento per motivi economici a partire dal 16 novembre 2020.

Più complessi sono gli altri casi ed in particolare quello relativo alle imprese che beneficino dell'**esonero contributivo** previsto dall'art. 3, che riconosce ai datori di lavoro che non richiedano le integrazioni salariali previste dall'art. 1 un esonero contributivo fruibile entro il 31 dicembre, nel limite del doppio delle ore di integrazione salariale utilizzate nei mesi di maggio e giugno, fino ad un [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Agenzia fuori strada su cessioni di partecipazioni rivalutate e fusione inversa

Necessario ripristinare le udienze pubbliche in Commissione tributaria

Chiarezza fondamentale per i bilanci

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 11

FISCO

La scelta tra bonus facciate o ecobonus è del singolo condòmino

/ Arianna ZENI

Ogni **condòmino** può decidere, per la parte di spesa a lui imputabile, di quale agevolazione intende fruire, indipendentemente dalla scelta operata dagli [...]

PAGINA 4

Leasing di imbarcazioni con ammissione temporanea

Sussistono, tuttavia, limitazioni all'esonero totale o parziale dei dazi

/ Emanuele GRECO e Lorenzo UGOLINI

Le disposizioni doganali consentono alle imbarcazioni a **"uso privato"** che battono bandiera di uno Stato extra Ue di fruire del regime di ammissione temporanea, al fine della navigazione nel territorio dell'Unione europea (ivi comprese, dunque, le acque territoriali italiane).

Il regime di ammissione temporanea consente l'utilizzo del bene all'interno dell'Unione senza che esso sia soggetto ai dazi all'importazione, al rispetto di determinate condizioni.

Tra queste vi è l'obbligo di **non sottoporre** il bene a modifiche, fatta eccezione per le operazioni di riparazione e manutenzione, incluse le revisioni e le messe a punto nonché le misure destinate a consentire l'utilizzo dei beni nel regime. Inoltre, è previsto un limite di permanenza, pari a 18 mesi, all'interno delle acque territoriali nazionali/unionali, al termine del quale il bene deve essere importato a titolo definitivo oppure deve essere assoggettato a un diverso regime doganale. In assenza dell'abbandono delle acque unionali o della "chiusura" del regime di ammissione temporanea, si determina una fattispecie di contrabbando penalmente rilevante ([art. 216](#) comma 2 della L. 43/73).

L'esenzione totale dei **dazi** per i beni in temporanea importazione è riconosciuta non solo quando il richiedente e il titolare del regime sono stabiliti al di fuori del territorio doganale dell'Unione, ma anche quando essi sono stabiliti nell'Ue.

Tra i beni ammessi all'esonero totale dei dazi vi rientrano i mezzi di trasporto adibiti alla navigazione marittima e nelle acque interne, purché:

- siano immatricolati al di fuori dell'Unione a nome di una persona stabilita al di fuori di tale territorio;
- siano utilizzati da una persona stabilita al di fuori del territorio unionale (art. 212, par. 3, del Regolamento Ue n. [2446/2015](#)).

Nel caso di una società di **leasing extra Ue**, pertanto, risulterebbe esservi una diversità di trattamento, ai fini doganali, a seconda che l'imbarcazione sia concessa in favore di un privato stabilito in Italia (o in altro Stato dell'Ue) oppure al di fuori del territorio dell'Ue.

In caso di utilizzo privato da parte di un soggetto extra Ue diverso dall'**intestatario** dell'immatricolazione, la concessione dell'esenzione totale del dazio all'importazione è subordinata alla condizione che tale persona sia debitamente autorizzata per iscritto dal titolare dell'autorizzazione. In altri termini, in questa circostanza l'utilizzatore deve essere in possesso di una delega emessa dal soggetto che ha provveduto all'immatricolazione, come nel caso della società di leasing (art. 212, par. 3, del Regolamento Ue n. [2446/2015](#)).

Con riferimento alle imbarcazioni, esistono, tuttavia,

ipotesi nelle quali **soggetti unionali** possono beneficiare, in qualità di utilizzatori, dell'esonero totale del dazio.

In particolare, le persone stabilite nell'Ue possono usufruire del regime di ammissione temporanea in esenzione totale se l'imbarcazione è utilizzata in una situazione di emergenza ovvero se lo stessa, su richiesta del titolare dell'immatricolazione (il quale deve trovarsi nel territorio comunitario), è utilizzata **privatamente e occasionalmente** (art. 215, par. 1. del Reg. [2446/2015](#)), elemento difficile da dimostrare in presenza di un contratto di leasing.

Inoltre, coloro che hanno la residenza nell'Ue beneficiano di un'esenzione daziaria totale per le imbarcazioni che hanno noleggiato in virtù di un **contratto scritto**, sempreché le utilizzino privatamente per tornare nel proprio luogo di residenza nel territorio doganale comunitario ovvero per lasciarlo, alle condizioni di cui all'art. 218 del Reg. [2446/2015](#).

Per l'IVA si seguono i criteri forfetari sino al 31 ottobre

Sotto il profilo IVA, l'utilizzazione nel territorio doganale di un'imbarcazione extra Ue, da parte di un privato, è soggetta ad un differente regime a seconda che il mezzo da diporto sia utilizzato a "breve termine" (sino a 90 giorni) oppure a "lungo termine" (per più di 90 giorni).

Nel primo caso (leasing a breve termine), ai sensi dell'[art. 7-quater](#), lett. e) del DPR 633/72, il servizio è territorialmente rilevante in Italia se il bene è utilizzato nelle **acque territoriali** dello Stato.

Nel secondo caso (leasing a lungo termine), ai sensi dell'[art. 7-sexies](#), lett. e-bis) del DPR 633/72, il servizio nei confronti di un privato ha rilevanza ai fini IVA in Italia se la società di leasing è stabilita nel territorio dello Stato, l'imbarcazione è ivi messa a disposizione e utilizzata nelle acque territoriali unionali. Se la società di leasing è stabilita al di fuori dell'Ue, si ha comunque rilevanza ai fini IVA se il mezzo da diporto è utilizzato in Italia.

Sino al **31 ottobre 2020**, sia per i servizi a breve termine che a lungo termine, è ancora possibile utilizzare le percentuali forfetarie del presumibile utilizzo delle imbarcazioni al di fuori delle acque dell'Ue (*cf.* ris. Agenzia delle Entrate n. [47/2020](#)). Dal 1° novembre 2020, invece, l'effettivo utilizzo del servizio al di fuori dell'Ue dovrà essere dimostrato attraverso adeguati mezzi di prova, come previsto dall'[art. 1](#) commi 725 e 726 della L. [160/2019](#), dal provv. Agenzia delle Entrate n. [234483/2020](#) e dall'[art. 48](#) comma 7 del DL [76/2020](#) ("Semplificazioni")

Scadenza incerta del divieto di licenziamento per motivi economici

Con il DL 104/2020 diventa complesso individuare caso per caso il termine della moratoria dei licenziamenti

/ Luca NEGRINI

L'art. 14 del DL 104/2020 (c.d. decreto "Agosto"), salvo alcune specifiche eccezioni, ha mantenuto fermo il divieto di licenziamento per ragioni di carattere economico, introdotto dall'art. 46 del DL 18/2020 inizialmente per sessanta giorni, poi diventati cinque mesi dopo le modifiche introdotte dal DL 34/2020.

La nuova disposizione, però, **non** individua più un **termine certo**, uguale per tutti i datori di lavoro, come era avvenuto con il precedente art. 46, perché la scadenza del divieto viene oggi esplicitamente ancorata alla fruizione degli ammortizzatori sociali e dell'esonero contributivo previsti nel medesimo decreto. In particolare, secondo l'art. 14, non potranno procedere ad un licenziamento collettivo o ad un licenziamento per giustificato motivo oggettivo quei "datori di lavoro che non abbiano integralmente fruito dei trattamenti di integrazione salariale riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19 di cui all'articolo 1 ovvero dell'esonero del versamento dei contributi previdenziali di cui all'articolo 3 del presente decreto".

Vengono così a crearsi **diverse categorie** di datori di lavoro, per i quali il divieto opera secondo scadenze variabili. Il caso più semplice è sicuramente quello del datore di lavoro che utilizzi fin dall'inizio e senza soluzione di continuità le 18 settimane di cassa previste dall'art. 1, fruibili dal 13 luglio al 31 dicembre, esaurendo così al 15 novembre: in questo caso, si potrà procedere con un licenziamento per motivi economici a partire dal 16 novembre 2020.

Più complessi sono gli altri casi ed in particolare quello relativo alle imprese che beneficino dell'**esonero contributivo** previsto dall'art. 3, che riconosce ai datori di lavoro che non richiedano le integrazioni salariali previste dall'art. 1 un esonero contributivo fruibile entro il 31 dicembre, nel limite del doppio delle ore di integrazione salariale utilizzate nei mesi di maggio e giugno, fino ad un massimo di quattro mesi. Secondo i commi 2 e 3 dell'art. 3 a questi datori di lavoro si applica il divieto di licenziamento previsto dall'art. 14 e l'eventuale violazione del divieto comporta la revoca dell'esonero contributivo, con efficacia retroattiva, e l'impossibilità di presentare domanda di integrazione salariale ai sensi dell'art. 1.

Quest'ultima disposizione sembra **escludere** che la scelta di fruire dell'esonero contributivo rappresenti un'alternativa definitiva al ricorso alla cassa integra-

zione, perché altrimenti non si potrebbe porre il caso di un datore di lavoro che abbia beneficiato dell'esonero e poi possa presentare una domanda di integrazione salariale. In altre parole, la richiesta di esonero contributivo precluderebbe la fruizione degli ammortizzatori sociali solo per il periodo in cui si beneficia dell'esonero, ma una volta terminato questo periodo si potrebbe procedere con una richiesta di cassa, sempre ammesso di non aver effettuato dei licenziamenti in violazione del divieto.

Se così è, questa conclusione avrebbe dei riflessi anche in relazione alla **scadenza** della moratoria sui licenziamenti, che non verrebbe in alcun modo anticipata per i datori di lavoro che fruiscono dell'esonero contributivo dell'art. 3, come ipotizzato in alcuni dei primi commenti al nuovo decreto.

Infatti, se dopo aver terminato di beneficiare di tale esonero contributivo è ancora possibile presentare una domanda di cassa integrazione per COVID-19, allora di fatto anche per tali datori di lavoro continuerebbe a valere il divieto di licenziamento, sulla base della prima parte del comma 1 dell'art. 14, in quanto avrebbero ancora la possibilità di fruire dei trattamenti di integrazione salariale previsti dall'art. 1 fino **al 31 dicembre**.

Di conseguenza, per questi datori di lavoro, così come per tutti quelli che non utilizzino in tutto o in parte le 18 settimane di cassa previste dall'art. 1, il divieto di licenziamento verrebbe meno solo con la **fine del 2020**, termine ultimo entro cui possono essere utilizzati gli ammortizzatori sociali previsti dalla legislazione di emergenza. Pertanto, un'anticipazione di tale termine è possibile solo per quei datori di lavoro che prima della fine dell'anno abbiano esaurito questi ammortizzatori sociali.

Come si può vedere, è un quadro tutt'altro che chiaro e privo di incertezze, di cui si poteva senz'altro fare a meno. Se la scelta del legislatore era quella di prorogare ulteriormente il divieto di licenziamento, tanto valeva indicare una data certa ed uguale per tutti, come si era fatto nelle precedenti occasioni, senza creare ulteriori dubbi interpretativi rispetto ad una questione particolarmente delicata. Infatti, lo ricordiamo, la violazione del divieto comporta la **nullità** del licenziamento, a prescindere dalle dimensioni aziendali, per cui è sicuramente opportuno agire con prudenza.

La scelta tra bonus facciate o ecobonus è del singolo condòmino

Ogni condòmino può decidere indipendentemente dalla scelta degli altri condòmini di quale agevolazione fruire

/ Arianna ZENI

Ogni **condòmino** può decidere, per la parte di spesa a lui imputabile, di quale agevolazione intende fruire, indipendentemente dalla scelta operata dagli altri condòmini.

Lo precisa l'Agenzia delle Entrate nella risoluzione n. [49](#) e nella risposta ad interpello n. [294](#) di ieri, 1° settembre 2020, con le quali è tornata ad occuparsi del c.d. "bonus facciate" previsto dai commi da 219 a 223 dell'[art. 1](#) della L. 160/2019.

Come già precisato in altri documenti di prassi (circ. 14 febbraio 2020 n. [2](#)) la detrazione dall'imposta lorda pari al 90% delle spese documentate sostenute nell'anno 2020 per interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati nelle zone A o B può essere calcolata sull'intero ammontare dei costi sostenuti **non** essendo stabiliti dei **limiti di spesa**.

In alcuni casi può accadere che, con riguardo ai medesimi interventi possano spettare diverse agevolazioni (bonus facciate, detrazione IRPEF per gli interventi di recupero edilizio di cui all'[art. 16-bis](#) del TUIR e [art. 16](#) del DL 63/2013 o detrazione IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici di cui ai commi 344-347 dell'[art. 1](#) della L. 296/2006 e [art. 14](#) del DL 63/2013).

In questa circostanza vale la regola generale secondo cui il contribuente può avvalersi, per le **medesime spese**, di una sola delle predette agevolazioni, rispettando gli adempimenti specificamente previsti per poterne fruire (compresi i requisiti tecnici che devono caratte-

rizzare gli interventi).

Ciò premesso, l'Amministrazione finanziaria ha fornito l'importante chiarimento secondo cui ogni condòmino, per la parte di spesa a lui imputabile, può **decidere** se beneficiare del c.d. "bonus facciate" o della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica (anche nella versione "superbonus" ove siano rispettate le condizioni ed i requisiti richiesti), a prescindere dalla scelta che hanno fatto gli altri condòmini.

Inevitabilmente si complicherà la comunicazione per la precompilata

L'**amministratore** di condominio, nella comunicazione finalizzata all'elaborazione della dichiarazione precompilata (che inevitabilmente si complicherà), dovrà indicare due distinte tipologie di interventi e, per ciascun intervento indicare:

- le spese sostenute;
- i dati delle unità immobiliari interessate,
- i dati relativi ai condòmini a cui sono attribuite le spese per ciascun tipo di intervento, con le relative quote di spesa, specificando quali condòmini hanno esercitato l'opzione per la cessione del credito.

In luogo della fruizione diretta della detrazione da parte del contribuente, inoltre, anche per il "bonus facciate" è possibile optare per il c.d. "**sconto sul corrispettivo**" o per la cessione del credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione spettante ai sensi dell'[art. 121](#) del DL 34/2020.

Agenzia fuori strada su cessioni di partecipazioni rivalutate e fusione inversa

L'orientamento delle Entrate pare giustificato solo con riguardo a un ristretto novero di casi specifici

/ Enrico ZANETTI

Dopo la risposta a interpello n. [242/2020](#), è ormai evidente che l'Agenzia delle Entrate ha messo nel mirino dell'abuso del diritto lo **schema operativo** di "cessione del 100% delle partecipazioni della società target previamente rivalutate ai fini fiscali dai soci persone fisiche – fusione inversa della società veicolo acquirente nella società target" (si veda ["Abusiva la fusione preceduta da cessione di quote rivalutate a una società veicolo"](#) del 6 agosto 2020).

L'**indebito vantaggio** fiscale consisterebbe nel fatto che il "socio cedente invece che recedente" consegue in modo artificioso plusvalenze imponibili come redditi diversi ex [art. 67](#) comma 1 lett. c) e c-bis) del TUIR, neutralizzabili fino a concorrenza del costo fiscalmente rivalutato della partecipazione, invece che redditi di capitale da recesso "tipico" ex [art. 47](#) comma 7 del TUIR che non avrebbe potuto neutralizzare fino a concorrenza del costo fiscalmente rivalutato della partecipazione, posto che, secondo la consolidata prassi dell'Agenzia delle Entrate (circ. 22 aprile 2005 n. [16](#)), si tratta di norma destinata ad operare limitatamente alla prima tipologia di redditi da recesso.

Questo approccio dell'Agenzia delle Entrate non merita censura in quanto tale, ma necessita di opportune precisazioni che ne **circoscrivono** significativamente gli ambiti concreti con riferimento ai quali esso può essere ritenuto condivisibile, tra i quali certamente non possono annoverarsi casi quali quello oggetto della richiamata risposta n. 242/2020.

Tale orientamento, infatti, pare giustificato solo con riguardo a un ristretto novero di **casi specifici** relativamente ai quali:

- sussista "a monte" il presupposto giuridico che consente ai soci di esercitare il diritto di recesso, posto che, ove ciò non sia, non esiste in partenza alcuna scelta alternativa tra "recesso tipico" e "cessione delle partecipazioni con successiva fusione";
- sussista "a valle" il presupposto economico della identità di risultato tra le due condotte, posto che, ove ciò non sia, la comparazione di "linearità e ragionevolezza delle forme giuridiche utilizzate" non può avere luogo sic et simpliciter tra "cessione delle partecipazioni con successiva fusione" e "recesso tipico", bensì tra "cessione delle partecipazioni con successiva fusione" e "recesso tipico ed ulteriori operazioni necessarie a pervenire al medesimo risultato economico".

Se, infatti, è indubbio che il **raffronto** tra l'operazione mono-fase "recesso tipico del socio" e lo schema operativo bi-fase "cessione della partecipazione e successiva fusione per incorporazione della cessionaria nel-

la ceduta" possa dare adito in linea di principio a valutazioni di artificiosità, ciò non può tradursi in concreto in contestazioni di abuso del diritto con riferimento ai casi specifici in cui:

- manca "**a monte**" la possibilità per il socio di scegliere se essere "cedente", oppure "recedente", ossia la possibilità per il socio di esercitare il diritto di recesso, sulla base di quanto previsto dal codice civile ed eventualmente dallo statuto della società, posto che il recesso non è evento che si può sempre perfezionare a richiesta (*ad nutum*);
- e/o manca "**a valle**" l'identità di risultato economico tra le due condotte (perché la compagine sociale della società risultante dalla fusione comprende anche soggetti che non erano soci della società target; oppure perché, pur comprendendo soltanto soggetti che erano già soci della società target, vede una loro partecipazione al capitale sociale della società risultante dalla fusione con pesi partecipativi diversi da quelli che avrebbero avuto nella società target, in caso di recesso "tipico" degli altri soci e conseguente "automatico allargamento" dei loro pesi partecipativi).

Senza presupposto giuridico "a monte" esclusa la riqualficazione fiscale

L'**assenza** del presupposto giuridico "a monte" pare idonea a scongiurare in modo incontrovertibile qualsivoglia ipotesi di riqualficazione fiscale ex [art. 10-bis](#) della L. 212/2000.

L'assenza del presupposto economico "a valle" subordina invece la riqualficazione fiscale ex art. 10-bis della L. 212/2000 alla prova della natura artificiosa della condotta consistente nella "cessione delle partecipazioni e successiva fusione" non già rispetto alla condotta rappresentata dal puro e semplice "recesso diretto", bensì rispetto alla condotta rappresentata dal "recesso tipico e ulteriori operazioni necessarie a pervenire al medesimo risultato economico".

Anche dando per buona la sussistenza del **presupposto giuridico "a monte"** (seppure risulti a tratti imbarazzante la superficialità giuridica con cui l'Agenzia delle Entrate tende a darla per scontata nelle sue risposte), l'artificiosità giuridica della condotta "cessione partecipazioni – fusione inversa" può sussistere, ad esempio, quando due dei tre soci di una società Alfa ne costituiscono un'altra Beta che acquista la partecipazione del terzo socio e poi si fonda con la società Alfa: è chiaro che in questo caso "bastava" il più semplice e lineare recesso.

In casi come quello oggetto della risposta dell'Agenzia delle Entrate n. 242/2020, invece, lo schema operativo "cessione partecipazioni – fusione inversa" non può essere posto sullo stesso piano dello schema operativo "recesso", bensì sullo **stesso piano** di uno schema operativo che, oltre al recesso, contempla necessariamente altre operazioni, rendendo la valutazione di ar-

tificiosità giuridica meritevole di un adeguato approfondimento che, ove espletato, evidenzia semmai come esso sia schema **più logico** da adottare per la sua semplicità e linearità operativa rispetto ad altri schemi operativi che conducano davvero allo stesso identico risultato finale.

Per i Consigli di commercialisti e avvocati solo l'udienza pubblica e il regolare funzionamento degli uffici assicurano il contraddittorio processuale

“Con la fine del periodo di sospensione feriale dei termini processuali, occorre mettere in atto tutte le iniziative necessarie per ripristinare le **condizioni ordinarie** di svolgimento dell’attività giudiziaria da parte delle Commissioni tributarie, pur con le cautele necessarie per contrastare l’emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti negativi”.

Lo scrivono, in una lettera inviata ieri ad Antonio Leone, Presidente del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria, i Consigli nazionali di avvocati e commercialisti, secondo cui "solo **"l'udienza pubblica** e il regolare funzionamento degli uffici giudiziari assicurano alle parti il contraddittorio processuale".

Fino al 30 giugno, per evitare il pericolo di contagio, le Commissioni tributarie hanno potuto applicare una **serie di restrizioni** come la limitazione dell'accesso del pubblico agli uffici giudiziari, lo svolgimento delle udienze mediante lo scambio e il deposito in telematico di note scritte contenenti le sole istanze e conclusioni, con successiva adozione fuori udienza del provvedimento del giudice.

I commi da 3 a 10 dell'[art. 221](#) del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. [77](#)), ha previsto la possibilità di adottare analoghe misure fino al 31 ottobre 2020, ma soltanto, sottolineano commercialisti e avvocati, in materia di processo civile e penale.

In realtà, alcuni uffici giudiziari hanno interpretato estensivamente il dettato normativo, con il risultato che le Commissioni tributarie presenti sul territorio hanno **proceduto in ordine sparso**. Alcune hanno ripristinato le udienze pubbliche, mentre altre hanno mantenuto le misure organizzative straordinarie introdotte nei mesi scorsi.

CNDCEC e Consiglio nazionale forense pronti a collaborare

Per questo, i due Consigli nazionali hanno deciso di scrivere al Presidente Leone, al quale si chiede di “assumere le iniziative più opportune al fine di garantire la **uniforme ripresa dell'attività** giudiziaria in forma pubblica sull'intero territorio nazionale, impartendo le conseguenti direttive, pur nel doveroso rispetto delle misure idonee ad evitare rischi per la salute, quale, a titolo esemplificativo, il frazionamento degli orari di convocazione delle udienze”.

In questo senso, CNDCEC e Consiglio nazionale forense si dicono pronti a collaborare con il Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria che, nel frattempo, starebbe pensando all'emanazione di alcune **linee guida**, per uniformare le procedure all'interno di tutte le Commissioni tributarie del territorio.

Chiarezza fondamentale per i bilanci

Il bilancio falso incide anche sulla successiva delibera di azzeramento e ricostituzione del capitale

/ Maurizio MEOLI

La Corte d'Appello di Cagliari, nella sentenza n. 359 del 24 giugno scorso, ricapitola importanti principi in materia di invalidità del bilancio.

Si evidenzia, innanzitutto, come le controversie aventi ad oggetto chiarezza, verità e precisione dei bilanci siano escluse dalla **competenza arbitrale**.

È obbligo della società quello di redigere annualmente il bilancio d'esercizio nel rispetto, non solo dell'**art. 2423 c.c.** (e, quindi, con chiarezza e rappresentando in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio), ma anche dei principi contabili.

Con il principio della **chiarezza** si intende perseguire l'obiettivo di dare agli interessati un'adeguata e "intelligibile" informazione sulla composizione del patrimonio sociale e non solo sui "fattori" positivi e negativi del reddito; mentre con i principi della verità e della correttezza si vuole far sì che il bilancio fornisca una rappresentazione corrispondente alla realtà, tanto del risultato economico conseguito nel periodo di riferimento, che della consistenza e composizione del patrimonio sociale al termine dell'esercizio.

Quando le irregolarità del bilancio riguardano la formazione dello stesso si può parlare di **annullabilità**; quando, invece, i vizi attengono al contenuto, illecito per violazione del principio di chiarezza e precisione, non può che essere statuita la **nullità** dello stesso.

Il bilancio è nullo, innanzitutto, quando privo di chiarezza. Chiarezza che: in senso formale, attiene alle caratteristiche dello stato patrimoniale e del conto economico; in senso sostanziale, riguarda la configurazione del reddito; in senso informativo, incide sull'attitudine del bilancio a fornire elementi conoscitivi ulteriori rispetto alla struttura del reddito e del capitale, agevolando la fornitura di una completa e **corretta informazione** sulla situazione finanziaria della società a tutti coloro che entrino in rapporto con la stessa.

Ma la relativa delibera di approvazione è altresì nulla allorché le violazioni civilistiche commesse comportino una **divaricazione** tra il risultato effettivo dell'esercizio e quello del quale il bilancio dà contezza e ogni qual volta dal bilancio e dai relativi allegati non sia possibile desumere l'intera gamma di informazioni prevista dalla legge per ciascuna delle singole poste iscritte (cfr. Cass. n. 4120/2016).

Le censure mosse avverso un bilancio devono essere analizzate secondo il **principio di rilevanza**. Sicché possono ritenersi meritevoli della sanzione della nullità solo quelle irregolarità che arrecano pregiudizio alla funzione di completa e veridica informazione assolta dal bilancio, mentre nessuna conseguenza può riconnettersi alle violazioni meramente formali o prive di

effettiva incidenza sulla rappresentazione offerta dal documento contabile. Per valutare la rilevanza della irregolarità denunciata occorre verificare se questa precluda la comprensibilità della informazione di bilancio in relazione alla situazione economica, patrimoniale e finanziaria che è oggetto di rappresentazione. Mentre per individuare la portata e l'**incidenza** della violazione sulla situazione descritta dal bilancio occorre far riferimento alla realtà che questo rappresenta, al tipo di impresa, al totale del suo patrimonio, all'ammontare dei ricavi e dei costi evidenziati dal conto economico (cfr. Trib. Roma n. 8559/2014).

I giudici cagliaritari, poi, dichiarano di condividere l'orientamento secondo il quale, stante la funzione informativa del bilancio, l'interesse del socio, che lo legittima ex **art. 1421 c.c.** ad impugnare per nullità la deliberazione di approvazione, ove redatto in violazione delle prescrizioni legali, non dipende solo dalla frustrazione dell'**aspettativa**, vantata dal socio, alla percezione di un dividendo, ovvero di un immediato vantaggio patrimoniale che una più corretta formazione del bilancio possa evidenziare, ma può nascere dal fatto che la poca chiarezza o la scorrettezza del bilancio non permette al socio di avere tutte le informazioni che il bilancio dovrebbe offrirgli ed alle quali, attraverso la declaratoria di nullità e la conseguente necessaria elaborazione di un nuovo bilancio emendato da vizi, egli legittimamente aspira.

Deve pertanto riconoscersi l'interesse ad agire del socio per l'impugnativa della detta delibera quando egli possa essere **indotto in errore** dall'inesatta informazione fornita sulla consistenza patrimoniale e sull'efficienza economica della società, ovvero quando, per l'alterazione o incompletezza dell'esposizione dei dati, deriva o possa derivare pregiudizio economico circa il valore della sua partecipazione (cfr. Cass. n. 23976/2004; nonché Cass. n. 4522/2016).

Si precisa, infine, che deve considerarsi invalida la deliberazione di azzeramento e ricostituzione del capitale approvata sulla base di un bilancio falso e in assenza di una relazione sulla **situazione patrimoniale** della società da sottoporre all'assemblea, per violazione dei disposti degli **artt. 2482-bis e 2482-ter c.c.**, nonché per violazione dell'**art. 2479-ter** comma 3 c.c., che fa riferimento a decisioni "prese in assenza assoluta di informazioni"; circostanza che si reputava esistente nel caso di specie, dove nella convocazione dell'assemblea risultava un oggetto – il "ripianamento delle perdite superiore a un terzo" – **generico e ambiguo**, non in grado di fornire ai soci convocati informazioni chiare e utili a rappresentare la situazione patrimoniale della società.

Verso la fine degli abusi delle Convenzioni

Il nuovo art. 29 del modello OCSE e la Convenzione Multilaterale "stoppano" le operazioni finalizzate all'utilizzo distorto dei Trattati

/ Gianluca ODETTO

Il [modello OCSE](#) del 2017 contiene un nuovo articolo ([art. 29](#)), rubricato *Entitlement to benefits*, il quale recepisce le conclusioni del Rapporto finale alla *Action 6* del progetto BEPS, nell'ottica di prevedere in modo espresso norme contro l'**utilizzo distorto** dei Trattati. L'art. 29 è strutturato in tre parti:

- i paragrafi da 1 a 7, i quali recano le clausole di limitazione dei benefici (*Limitation of benefits*), nella versione semplificata (S-LOB) o dettagliata;
- il paragrafo 8, il quale reca disposizioni anti abuso per le stabili organizzazioni situate in Stati terzi;
- il paragrafo 9, il quale reca una disposizione anti abuso generale (*general anti avoidance rule*, spesso abbreviata con l'acronimo GAAR).

Si tratta, peraltro, di nozioni replicate anche in alcuni articoli della Convenzione Multilaterale BEPS quali **disposizioni minime obbligatorie** (per le quali, quindi, non è possibile esercitare riserve per la disapplicazione integrale, mentre risulta possibile il mantenimento delle previsioni esistenti nelle Convenzioni bilaterali che già recano una disciplina anti abuso): questo fatto impone una attenta valutazione dei contratti esistenti al fine di verificare che essi risultino *compliant* alle nuove regole.

La disposizione **anti abuso** generale (già presente a vario titolo in alcuni Trattati esistenti, tra cui ad esempio quelli con i tre Stati baltici, San Marino, l'Islanda, Hong Kong, l'Arabia Saudita ecc.) ha l'effetto pratico di precludere i benefici convenzionali laddove lo scopo "principale" dell'operazione sia quello di accedere agli stessi (così il Commentario al nuovo art. 29, §§ 169 e seguenti), e risulta simile nella sua formulazione a quella adottata dal legislatore comunitario con l'[art. 6](#) della direttiva 2016/1164/Ue.

Un esempio è posto al riguardo dal par. 176 del Commentario, e riguarda una società residente nello Stato T (TCO) che ha acquistato una partecipazione nella società SCO, residente nello Stato S, unitamente ad un debito con interesse del 4%. Gli Stati T e S non hanno Convenzione, per cui all'atto del pagamento degli interessi a TCO, SCO dovrebbe prelevare una **ritenuta** del 25% così come previsto dalla propria normativa interna.

Per evitare questo effetto, il credito viene ceduto ad una società del gruppo RCO, residente nello Stato R, convenzionato con lo Stato S, in cambio di una *promissory note* al tasso del 3,9%. In questo modo, all'atto del pagamento degli interessi a RCO, SCO potrebbe applicare la Convenzione tra gli Stati R e S che, per ipotesi, non prevede ritenute sugli interessi. Se, però, la Convenzione tra i due Stati contiene una **norma anti**

abuso generale, il beneficio dell'esenzione da ritenuta è negato, nella misura in cui si dimostri che la cessione del credito aveva quale obiettivo principale quello di sfruttare la Convenzione tra gli Stati R e S.

L'ultimo periodo dell'art. 29, paragrafo 9, del nuovo modello OCSE lascia salva la possibilità di dimostrare che la concessione dei benefici convenzionali risulta conforme all'oggetto e allo scopo della Convenzione (c.d. "*principal purpose test*", abbreviato con l'**acronimo PPT**).

Esempi dell'applicazione (o della non applicazione) di questo principio sono contenuti nei paragrafi 182 e seguenti del Commentario all'art. 29. Nell'**esempio C** del paragrafo 182 si prende in considerazione il caso della società RCO, residente dello Stato R, la quale ha intenzione di espandersi aprendo un nuovo stabilimento produttivo all'estero.

L'esempio ipotizza che vengano valutati tre possibili Stati di insediamento e che, dopo avere considerato il fatto per cui, di questi tre Stati, solo lo Stato S ha una Convenzione contro le doppie imposizioni con lo Stato R, la produzione venga impiantata nello Stato S. Il Commentario conclude nel senso per cui, in tal caso, non possono ragionevolmente essere negati i **benefici convenzionali** tra lo Stato R e lo Stato S: benché, infatti, nella valutazione si sia tenuto conto che lo Stato S era l'unico ad avere un Trattato con lo Stato R, è realistico che nella valutazione stessa siano entrati anche fattori di tipo economico (es. costi di produzione) conformi allo scopo delle Convenzioni di incoraggiare gli investimenti *cross border*.

Le clausole di LOB hanno, invece, una struttura maggiormente "difensiva", prevedendo un principio generale ed astratto per cui i benefici non spettano e concedendo, in un secondo momento, una serie (molto ampia) di eccezioni, riguardanti casi in cui risulta minore o assente il **potenziale abusivo** delle persone coinvolte (es. "soggetti qualificati" come le persone fisiche, gli enti senza scopo di lucro, le società quotate, ecc.) e/o delle attività da queste esercitate.

Un esempio di **clausola S-LOB** contenuta in una Convenzione bilaterale stipulata dall'Italia si rinviene nell'art. 2 del Protocollo della Convenzione Italia-Stati Uniti; le clausole di LOB sono, del resto, storicamente tipiche del modello di Convenzioni USA e sono attualmente contenute nell'[art. 22](#) del modello USA, la cui struttura è simile a quella mutuata dall'OCSE con l'art. 29 del proprio modello.

Come evidenziato dal Commentario all'art. 29 del nuovo modello OCSE, il fatto che i benefici convenzionali siano astrattamente concessi in virtù delle disposizio-

ni dei paragrafi 2 e seguenti dell'art. 29 (tipicamente, in quanto la persona è un soggetto qualificato) **non limita** il potere dello stesso Stato di non concederli nella pratica se alle clausole LOB o S-LOB si affianca la disciplina anti abuso generale prevista dal paragrafo 9. Il principio è esemplificato in modo chiaro nel par. 173 del Commentario e riguarda una società quotata, la quale è titolata ai benefici *ex lege* come soggetto qualificato, in quanto si presume che siano minori i rischi

di utilizzo distorto dei Trattati in virtù del frazionamento della proprietà tra persone di Stati diversi. Tuttavia, se il Trattato contiene anche una previsione anti abuso generale, essa può essere opposta da uno Stato per negare i benefici per ragioni non connesse alla struttura dell'**azionariato** (ad esempio, a seguito di accordi od operazioni abusive come quelle in precedenza esemplificate).

La tecnologia consente ai datori di controllare a distanza i lavoratori agili

Alcuni software, comunemente utilizzati nel lavoro agile, permettono di registrare e tracciare la prestazione del lavoratore fuori dai locali aziendali

/ Margherita COVI

In materia di smart working, l'[art. 21](#) della L. 81/2017 prevede che nell'accordo individuale per l'attivazione della modalità di lavoro agile sia disciplinato l'esercizio del **potere di controllo** del datore di lavoro sulla prestazione resa dal lavoratore all'esterno dei locali aziendali nel rispetto di quanto disposto dall'[art. 4](#) della L. 300/1970.

La misura di semplificazione più significativa adottata dal governo e dal legislatore per favorire la diffusione del lavoro agile nel periodo emergenziale, introdotta dapprima dal DPCM del [1° marzo 2020](#) e trasfusa nell'[art. 90](#) del DL 34/2020 (c.d. decreto "Rilancio"), è quella secondo cui la modalità di lavoro agile di cui agli [artt. 18-23](#) della L. 81/2017 può essere applicata, per la durata dello **stato di emergenza** (prorogato al prossimo 15 ottobre) "a ogni rapporto di lavoro subordinato (...) anche in assenza degli accordi individuali ivi previsti; gli obblighi di informativa di cui all'art. 22 della medesima legge n. 81 del 2017 sono assolti in via telematica anche ricorrendo alla documentazione resa disponibile nel sito dell'Istituto nazionale assicurazione infortuni sul lavoro (INAIL)".

Nonostante il disposto del citato art. 21, i pochi accordi di lavoro agile conclusi sino all'entrata in vigore della normativa emergenziale legata al COVID-19 si limitavano, per lo più, a prevedere che eventuali **controlli** si sarebbero svolti nel rispetto dell'art. 4 della L. 300/1970, senza fornire ulteriori precisazioni. Anche gli accordi stipulati nella presente fase emergenziale, a livello sia individuale sia collettivo, hanno del resto privilegiato la disciplina di altri aspetti – ad esempio il diritto alla c.d. "disconnessione" – operando un **mero rinvio** all'art. 4 dello Statuto dei lavoratori per quanto concerne il tema dei controlli.

In sé e per sé l'accesso da remoto alla rete aziendale – corollario spesso imprescindibile per lo svolgimento della prestazione in modalità agile – non integra un controllo a distanza rilevante a norma dell'art. 4 della L. 300/1970. Pare, invece, possa ragionevolmente sostenersi che la possibilità di tale controllo sia fisiologicamente **insita** in alcuni software comunemente utilizzati dalle aziende nel contesto del lavoro agile. Rilevano, in particolare, i programmi attraverso cui si attua il c.d. **mirroring**, che abilitano l'operatore a "vedere", sullo schermo del proprio computer, quanto è visibile dallo schermo del pc collocato sul posto di lavoro, consentendogli così di operare (affinché il mirroring fun-

zioni è necessario, però, che lo schermo del computer collocato in ufficio resti acceso).

In questa ipotesi è ragionevole ritenere che sia integrato un controllo a distanza ex art. 4 della L. 300/1970 sia se il datore di lavoro o i suoi preposti, fisicamente ubicati in azienda, possono **monitorare** i "movimenti" del cursore sullo schermo del pc situato in ufficio, che corrispondono allo svolgimento dell'attività lavorativa da parte dello smart worker, sia a maggior ragione se il software consente di registrare e tracciare le suddette operazioni. L'attività di video e fono registrazione, che ha ispirato il legislatore del 1970 nella redazione dell'art. 4 dello Statuto dei lavoratori, risulterebbe infatti tecnologicamente soppiantata dal binomio dato, da una parte, dal software che consente il mirroring e, dall'altra, dall'attività di osservazione dello schermo del computer delle prestazioni rese da remoto.

La giurisprudenza dovrà dunque chiarire se i software che consentono il mirroring integrino o meno strumenti per rendere la prestazione lavorativa di cui all'art. 4 comma 2 della norma, che esenta questi ultimi dall'accordo sindacale o, in alternativa, dall'autorizzazione dell'Ispettorato del lavoro, invece richiesti per gli strumenti di cui al comma 1, purché impiegati "per esigenze organizzative e produttive, per la sicurezza del lavoro e per la tutela del patrimonio aziendale".

Sinora i giudici hanno tendenzialmente **escluso** che le applicazioni informatiche possano integrare "strumenti utilizzati dal lavoratore per rendere la prestazione lavorativa": ad esempio il Tribunale di Torino, con la sentenza n. [1664/2018](#), ha affermato che l'installazione di un proxy di navigazione, che consente al datore di lavoro di tenere traccia delle informazioni inerenti alle navigazioni in internet degli utenti della rete aziendale, costituisce **attività di controllo** a distanza rilevante a norma dell'art. 4 della L. 300/1970 (la sentenza richiama anche la Cassazione n. [4375/2010](#), secondo cui i programmi informatici che consentono il monitoraggio della posta elettronica e degli accessi internet sono apparecchiature di controllo ove consentano al datore di lavoro di controllare a distanza e in via continuativa, durante la prestazione, l'attività lavorativa).

Risulta, viceversa, incerto se la mera registrazione del periodo giornaliero di **connessione** del lavoratore agile alla rete aziendale possa integrare un controllo a distanza a norma dell'art. 4.

Liquidazione del dovuto all'altro coniuge con ricostituzione della comunione

Anche a seguito dello scioglimento della comunione legale, il coniuge che ha agito senza consenso può immettere il valore nella comunione ordinaria

/ Cecilia PASQUALE

Il coniuge in regime di comunione, che ha acquistato strumenti finanziari e li ha successivamente **alienati** senza il consenso dell'altro, può liquidare quanto dovuto all'altro coniuge facendolo confluire nella comunione ordinaria, se nel frattempo la comunione legale si è sciolta per una delle cause di cui all'[art. 191](#) c.c., purché non sia intervenuta la divisione.

Questo è il principio espresso dalla Cassazione, nell'ordinanza n. [18156](#), pubblicata ieri.

Nel caso di specie, un soggetto in regime di comunione legale acquistava strumenti finanziari e, successivamente, li alienava senza il **consenso** dell'altro coniuge.

Accertata sia l'appartenenza alla comunione legale degli strumenti finanziari, sia la conseguente illegittimità dell'alienazione effettuata senza il consenso della moglie, quest'ultima chiedeva la **ricostituzione** della comunione legale in forma specifica o per equivalente, come previsto dall'[art. 184](#) comma 3 c.c. Poiché, tuttavia, nel corso del giudizio i coniugi scioglievano la comunione legale, la coniuge chiedeva che la quota fosse versata direttamente a lei.

La Corte, nell'affermare che la domanda di pagamento diretto del coniuge in corso di causa non viola il divieto di mutamento di domanda, ha evidenziato che l'intervenuto scioglimento della comunione legale non impedisce al coniuge di rimediare all'acquisto effettuato senza il consenso dell'altro ricostituendo la comunione, anziché liquidando il dovuto **direttamente** al coniuge. Cessato il regime di comunione legale, infatti, i

beni restano comunque in comunione ordinaria fino alla divisione (aderiscono a questa tesi, in giurisprudenza, Cass. 28 dicembre 2018 n. [33546](#), Cass. 5 aprile 2017 n. [8803](#), Cass. 28 novembre 1996 n. [10586](#); si veda anche "[Regime di comunione ordinaria dopo la separazione dei beni in comunione legale](#)" del 27 maggio 2020).

Il marito, dunque, avrebbe potuto far confluire l'intero importo corrispondente all'entità sottratta alla comunione ordinaria, con la conseguenza che detto importo sarebbe divenuto oggetto di **comproprietà** e sarebbe stato successivamente diviso insieme alle altre cose, ex [art. 192](#) c.c.

La comunione ordinaria permane fino alla divisione

Tale soluzione, rispetto alla liquidazione diretta a favore del coniuge non più in comunione, risponde ad esigenze di salvaguardia dei **creditori** della comunione, garantiti sui beni di questa, ma anche ad un'esigenza del coniuge debitore, che potrebbe avere interesse a effettuare la prestazione in favore della massa per stabilire in quella sede i rapporti di dare e avere.

A fronte della domanda della moglie di ottenere la liquidazione diretta del dovuto, dunque, il compartecipe debitore avrebbe potuto opporsi facendo valere il proprio interesse a ricostituire la comunione in vista della divisione, in modo da regolare in quella sede i rapporti di dare e avere, invece di pagare la quota del compartecipe fuori dalle operazioni **divisionali**.

La Fed spinge al rialzo i tassi a lungo termine

Il rialzo dei tassi americani ha trascinato almeno in parte quelli europei

/ Stefano PIGNATELLI

Il mese di agosto, per quanto riguarda i **tassi di interesse**, è stato condizionato dalle dichiarazioni di Powell a Jackson Hole e ciò ha spinto al rialzo i rendimenti americani causando un'impennata della curva con la parte a breve sostanzialmente ferma e quella a lungolunghissimo in rialzo. Il Bond Usa 2 anni resta fermo a 0,12% mentre il 10 anni sale da 0,50% di inizio agosto a 0,73% con il trentennale che si spinge a 1,5%.

Inevitabilmente, il rialzo dei tassi americani ha trascinato almeno in parte quelli **europei** con il Bund 10 che da -0,55% di inizio agosto sale a -0,39%; mentre i tassi Usa a breve restano fermi quelli Bund salgono di oltre 5 centesimi in area -0,65% (2-4 anni). In rialzo anche i tassi Irs a medio lungo con il 10 anni che da -0,25% sale a -0,13% e con il 5 anni a -0,36% da -0,41%; Irs a 2-3 anni sostanzialmente fermi a -0,43%.

L'andamento positivo delle **borse** (tutti in rialzo i principali gli indici mondiali e con Wall Street che mette a segno la performance migliore) e la propensione al rischio che resta elevata favorisce una performance del Btp positiva rispetto al Bund con lo spread che scende leggermente da 150 bps a 147 di oggi nonostante il rialzo del 10 anni italiano (da 0,97% a 1,08%). Resistente la parte a breve Btp utilizzata come parcheggio liquidità e dagli istituzionali anche come garanzia in Bce (seguì tassi e valute su www.aritma.eu).

La Fed tramite il suo Presidente ha sostanzialmente detto che non sarà più principalmente condizionata dall'**inflazione** per le scelte sui tassi e che quindi accetterà andamenti medi anche superiori alla soglia del 2%: nella graduatoria dei suoi obiettivi l'inflazione cede il passo alla disoccupazione e alla crescita. Coerente il movimento sui tassi: tassi a breve stabili (non verranno mossi per molto tempo i Fed Fund) mentre un'inflazione che salga oltre il 2% farebbe diventare poco appetibili i bond a lungo in termini reali.

La mossa della Fed, a nostro giudizio, è stata anche dettata dall'ipotesi che gli operatori potessero iniziare a pensare ad un **rialzo** dei tassi Fed in quanto le ultime rilevazioni sull'inflazione vedono un avvicinamento "pericoloso" agli obiettivi strategici del 2%. La Cpi core Usa a luglio è passata a 1,6% da 1,1 di giugno (a marzo era a 2,2%). La *forward inflation 5y5y* è schizzata da

1,2% (marzo) a 2,15% di oggi e ciò nonostante il calo del prezzo del petrolio. Il rialzo dei tassi Usa che ha condizionato quelli europei ha anche una motivazione speculativa: erano non pochi gli operatori che si attendevano – e avevano preso posizione sui mercati – una Fed che potesse annunciare l'intenzione di porsi come obiettivo il controllo della curva dei rendimenti a medio lungo termine.

Si ha quindi una Fed che non guarderà più all'**andamento puntuale** dell'inflazione mentre la Bce resta ancorata ai prezzi: ma la Banca centrale europea è in procinto (riunione del 10 settembre) di iniziare una discussione sulla revisione del parametro che potrebbe essere abbassato (1,5% anziché 2%, livello, quest'ultimo, che non viene raggiunto da 7 anni). L'inflazione europea per ora è tutt'altro che preoccupante e così anche in termini prospettici di medio lungo termine che sono quelli che più attentamente monitora la Bce: *forward inflation 5y5y* è a 1,2% in zona di assoluta tranquillità anche se a marzo era a 0,7%. Ieri i dati sull'inflazione eurozona relativi ad agosto vedono il tendenziale scendere in negativo a -0,2%, la più bassa dal 2016.

Difficile ipotizzare un ulteriore impatto significativo dei tassi Usa

In tale contesto, nonostante le novità, è difficile ipotizzare un ulteriore impatto significativo dei tassi Usa (che potrebbero salire ancora irripidendo ulteriormente la curva) sui tassi europei; più che l'inflazione i mercati torneranno a monitorare **la ripresa**. Questa a livello globale dipenderà da: proseguimento del sostegno di politica economica; capacità delle aziende di sopravvivere e adattarsi alle nuove condizioni (COVID è anche uno shock riallocativo); ritorno al lavoro di una percentuale elevata degli individui licenziati e/o congedati (anche per il lavoro, sarà necessaria una riallocazione ad altri settori); tracciabilità e risposta a eventuali recidive dei contagi (fino a quando un vaccino efficace non sarà commercializzato). Lo scenario risentirà anche dell'incertezza politica, con un picco fra settembre e novembre (elezioni Usa).

Prenotazioni di nuovo attive per il contributo all'acquisto di veicoli a basse emissioni

Da ieri è possibile accedere di nuovo sulla piattaforma ecobonus.mise.gov.it per la prenotazione del contributo per l'acquisto di veicoli a basse emissioni di categoria M1. Il fondo è stato infatti **rifinanziato** con ulteriori 400 milioni di euro dal decreto "**Agosto**". Il provvedimento ha inoltre suddiviso la fascia di emissioni CO2 61-110 g/km, che era stata introdotta con il decreto "**Rilancio**", in due fasce di emissioni di CO2 comprese tra 61-90 g/km e 91-110 g/km.

La comunicazione è stata pubblicata sul sito del MISE, che ha ricordato che sono stati stanziati 100 milioni per l'**originario** ecobonus introdotto con la legge di bilancio 2019, per l'acquisto di autovetture comprese nelle fasce 0-20 g/km CO2 e 21-60 g/km CO2, e 50 milioni per l'erogazione dei contributi aggiuntivi introdotti con il decreto "**Rilancio**" per le medesime fasce.

Ulteriori 250 milioni verranno invece destinati per le autovetture di **fascia superiore**, di cui 150 milioni per la fascia 61-90 g/km e 100 milioni per la fascia 91-110 g/km. Queste risorse serviranno a finanziare fino al 31 dicembre 2020 il contributo

per l'acquisto dei nuovi veicoli con o senza rottamazione.

I contributi concessi per le **fasce** di emissioni 0-20 g/km e 21-60 g/km sono:

- 0-20 g/km: 6.000 euro con rottamazione e 4.000 senza rottamazione;
- 21-60 g/km: 2.500 euro con rottamazione e 1.500 senza rottamazione.

Alle medesime due fasce potranno aggiungersi 2.000 euro con rottamazione e 1.000 senza rottamazione fino al 31 dicembre 2020.

Riguardo invece le due **nuove fasce** di emissioni 61-90 g/km e 91-110 g/km sono stati ridefiniti i contributi messi a disposizione:

- 61-90 g/km: 1.750 euro con rottamazione e 1.000 euro senza rottamazione;
- 91-110 g/km: 1.500 euro con rottamazione e 750 euro senza rottamazione.

L'ecobonus relativo alle due nuove fasce potrà essere richiesto per i veicoli acquistati e immatricolati dal **15 agosto 2020**.

Soddisfazione "ingiustificata" per l'aumento delle entrate tributarie ad agosto

La soddisfazione con cui il MEF ha commentato i dati provvisori sulle **entrate tributarie** registrate fino al 20 agosto (+ 9% rispetto allo stesso mese dell'anno precedente) non trova riscontro nell'attuale situazione dell'economia reale. A lanciare l'allarme i sindacati dei commercialisti, secondo cui il rimbalzo delle entrate è dovuto a un errore di fondo: "la comparazione di periodi caratterizzati da profonde disomogeneità sul piano fiscale".

Per le associazioni di categoria, "nel mese di agosto del 2019, i contribuenti, alle prese con le disfunzioni del sistema ISA, si sono trovati ad affrontare proroghe di versamenti, molti contribuenti hanno iniziato invece a versare le imposte a saldo del 2018 a partire dalla fine del mese di settembre. Appare dunque evidente come il **confronto** delle dinamiche delle entrate erariali del mese di agosto 2019 con quelle del medesimo periodo del 2020 sia quantomeno un azzardo".

Il miglioramento dei dati registrati dal Ministero dell'Economia è dovuto, piuttosto, alla "**serietà delle partite IVA**" che, "nonostante un anno orribile, con una pandemia in corso e

una crisi economico finanziaria solo in fase iniziale, hanno versato autonomamente le imposte dovute, oltre le stime attese".

Nel comunicato congiunto diffuso ieri, le nove associazioni di categoria (ADC – AIDC – ANC – ANDOC – FIDDOC – UNGDCEC – UNAGRACO – UNICO) sottolineano "l'incongruenza di un sistema fiscale che incassa tanto e nei tempi ordinari, nonostante quanto accaduto nel 2020" e la "**mancanza di rispetto** nei confronti di professionisti e contribuenti" da parte del Governo, che ha prorogato "ogni cosa per due mesi tranne l'appuntamento con l'Erario".

Soprattutto la mancata proroga dei versamenti del saldo 2019 ha costretto i contribuenti a uno "**sforzo sproporzionato**", mentre i consulenti hanno avuto a disposizione tempi ancora più ristretti per decodificare la "giungla di provvedimenti emanati". Abbastanza per ribadire, ancora una volta, la mancanza di tutela e ascolto da parte di una politica "cronicamente insensibile ai problemi degli operatori economici".

"Sismabonus acquisti" cedibile al coniuge

Con riguardo all'agevolazione spettante ai sensi del comma 1-septies dell'**art. 16** del DL 63/2013 (c.d. "**sismabonus acquisti**"), l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcune precisazioni nelle risposte ad interpello nn. **297** e **298** di ieri, 1° settembre 2020.

Con la risposta n. **298** è stato ribadito che l'agevolazione riguarda gli interventi relativi all'adozione di misure antisismi-

che di cui all'**art. 16-bis** comma 1 lett. i) del TUIR, eseguiti mediante **demolizione e ricostruzione** di interi fabbricati (anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, nei limiti consentiti dalle disposizioni normative urbanistiche) e che determinino il passaggio a una o a due classi inferiori di rischio sismico.

La detrazione fiscale, inoltre, spetta agli acquirenti delle uni-

tà immobiliari ubicate nelle **zone sismiche 2 e 3**, oggetto di interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017 ma prima del 1° maggio 2019, anche se l'assesserazione di cui all'art. 3 del DM n. 58/2017 non è stata allegata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo, ma è presentata dall'impresa che ha eseguito gli interventi entro la data del rogito notarile (originariamente l'agevolazione riguardava soltanto gli interventi realizzati nei Comuni ricadenti nella zona a rischio sismico 1, ma successivamente l'[art. 8](#) del DL n. 34/2019, in vigore dal 1° maggio 2019, ha este-

so le detrazioni alle zone sismiche 2 e 3).

La risposta n. [297/2020](#), infine, precisa che il "sismabonus acquisti" può essere fruito **direttamente** dal contribuente in dichiarazione oppure può essere ceduto ai sensi dell'[art. 121](#) del DL 34/2020.

In questo caso, il credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante può essere **ceduta al coniuge**, sia per l'acquisto, come persona fisica, dell'unità abitativa, sia per l'acquisto, in qualità di legale rappresentante della società, dell'unità strumentale.

Accesso ai servizi digitali del Ministero del Lavoro solo con SPID dal 15 novembre 2020

Con la circ. n. [332721](#) pubblicata ieri, il Ministero del Lavoro comunica lo **switch-off** delle credenziali "cliclavoro" utilizzate per l'accesso ai servizi digitali, in favore del Sistema Pubblico di Identità Digitale (SPID).

Il passaggio doveva avvenire nei primi mesi dell'anno in corso, ma il sopraggiungere dell'**emergenza epidemiologica** ne ha impedito l'avviamento in esercizio (previsto per il 15 marzo 2020).

Il Ministero intende passare a **SPID** come unico strumento di autenticazione (c.d. "SPID-Only") in considerazione dei vantaggi che la soluzione offre. Esso, infatti, consente agli utenti (cittadini, Pubbliche Amministrazioni, imprese, intermediari) di interagire non solo con il Ministero del Lavoro ma anche con l'intero sistema pubblico e con i soggetti privati che aderiscono.

Restano fuori solo gli Stati stranieri che non adottano le regole eIDAS (Regolamento (Ue) n. [910/2014](#)) e per i quali l'accesso ai servizi digitali sarà garantito tramite **credenziali** rilasciate dall'"Help Desk" del Ministero, previo riconoscimento tramite documento d'identità emesso nello Stato di appartenenza ovvero passaporto in corso di validità.

Ciò premesso, dopo un confronto sul tema avviato dallo stesso Ministero del Lavoro e delle politiche sociali con il Ministero per l'Innovazione tecnologica e la digitalizzazione, l'Agenzia per l'Italia Digitale (AGID) e l'INPS, è stato concordato di passare a SPID come unico strumento di autenticazione, individuando il **15 novembre 2020** come data a partire dalla quale non sarà più possibile accedere ai servizi digitali del Ministero utilizzando strumenti di autenticazione diversi (user ID e password e PIN INPS).