

Martedì 15 settembre 2020

IL CASO DEL GIORNO

Cambio di destinazione nei fabbricati con effetti IVA sull'acconto

/ Dario BONSANTO e Emanuele GRECO

Nell'ambito delle compravendite immobiliari è diffusa la prassi per cui, prima di procedere alla stipula del contratto definitivo, sia redatto un **contratto preliminare** volto ad impegnare le parti al [...]

PAGINA 2

IL PUNTO OPERAZIONI STRAORDINARIE

Interruzione di attività con riflessi sulla commercialità triennale ai fini PEX

/ Enrico ZANETTI

Ai sensi del terzo periodo dell'art. 87 comma 2 del TUIR, il requisito della "commercialità della partecipata", ai fini dell'applicazione della PEX, "deve sussistere ininterrottamente, al momento del [...]"

PAGINA 10

IMPRESA

Aumenti di capitale agevolati fino al 30 giugno 2021 e anche nelle srl

Pubblicata ieri in Gazzetta Ufficiale la legge che converte, con modifiche all'art. 44, il DL 76/2020

/ Maurizio MEOLI

Sia per le deliberazioni di aumento di capitale mediante nuovi conferimenti, **anche in denaro**, che per quelle tese all'introduzione nello statuto della delega agli amministratori ad aumentare il capitale ex art. 2443 c.c., la scadenza dell'agevolazione relativa ai *quorum* richiesti non sarà più il 30 aprile 2021, ma il 30 giugno 2021. Essa, inoltre, viene estesa anche agli aumenti di capitale nelle srl.

Sono queste le principali novità apportate all'art. 44 del DL 76/2020 dalla legge di conversione 11 settembre 2020 n. 120, pubblicata ieri in Gazzetta Ufficiale. Tale articolo reca sia previsioni di carattere **temporaneo** che modifiche della disciplina "a regime".

Quanto alle prime, è, innanzitutto, stabilito che, in deroga agli artt. 2368 comma 2 (assemblea straordinaria in prima convocazione) e 2369 commi 3 e 7 c.c. (assemblea straordinaria in seconda o successiva convocazione), sino alla data del 30 giu-

gno 2021, a condizione che sia rappresentata almeno la metà del capitale sociale, sono approvate con il voto favorevole della maggioranza del capitale **rappresentato in assemblea**, anche qualora lo statuto preveda maggioranze più elevate, le deliberazioni aventi ad oggetto:

- gli aumenti del capitale sociale mediante nuovi conferimenti, non solo in natura, ma anche in denaro, ai sensi degli artt. 2439, 2440 e 2441 c.c.;
- l'introduzione nello statuto della delega agli amministratori ad aumentare il capitale sociale, ai sensi dell'art. 2443 c.c.

Ciò vale anche per le srl, dove la disciplina di riferimento è contenuta negli artt. 2480, 2481 e 2481-bis c.c.

Tali previsioni intendono agevolare ed incentivare le operazioni di aumento di capitale.

Sempre fino al 30 giugno 2021, le spa quotate in mercati regolamentati o negoziate in sistemi multilaterali di negoziazione possono deliberare l'aumento del capitale [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Cessioni intra-Ue non imponibili anche se la prova del trasporto è rifiutata

Codice tributo "6917" per il credito sanificazione

L'Agenzia rilancia cash flow tax e versamenti mensili per le partite IVA

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

FISCO

Domani scade il termine per i ricorsi introduttivi posticipati

/ Alfio CISSELLO

Domani, 16 settembre 2020, scade il termine per la presentazione del **ricorso introduttivo** in relazione agli atti indicati dall'art. 149 del DL 34/2020, per i quali è stata [...]

PAGINA 4

Cambio di destinazione nei fabbricati con effetti IVA sull'acconto

La categoria catastale che l'immobile presenta all'atto di cessione guida il trattamento IVA della complessiva operazione

/ Dario BONSANTO e Emanuele GRECO

Nell'ambito delle compravendite immobiliari è diffusa la prassi per cui, prima di procedere alla stipula del contratto definitivo, sia redatto un **contratto preliminare** volto ad impegnare le parti al compimento dell'operazione.

In sede di preliminare, inoltre, viene usualmente previsto il versamento di una somma, la quale, a seconda di come risultano configurate le pattuizioni contrattuali, può alternativamente essere qualificata come acconto o **caparra confirmatoria** (circ. Agenzia delle Entrate n. [18/2013](#), § 3.1.1).

Solamente nella prima circostanza, la somma costituisce l'anticipazione del corrispettivo di una prestazione di servizi o, come nel caso di specie, di una cessione di beni.

L'emissione anticipata della fattura o il pagamento dell'acconto determinano l'insorgere del **momento impositivo** ai sensi dell'[art. 6](#) comma 4 del DPR 633/72. Il promittente è, in ogni caso, tenuto ad emettere la fattura al più tardi entro 12 giorni dal momento in cui l'importo è pagato ([art. 21](#) comma 4 del DPR 633/72).

Qualora sia versato un acconto, potrebbe accadere che il trattamento IVA applicato in sede di preliminare differisca da quello da riservare in sede di stipula del contratto definitivo (con versamento del saldo), a causa di mutamenti nelle pattuizioni riguardanti la compravendita.

Tale ipotesi potrebbe, ad esempio, verificarsi nei casi in cui, nel lasso di tempo intercorrente tra la stipula del contratto preliminare e di quello definitivo, intervenga un **cambio di destinazione d'uso** dell'immobile in grado di incidere sull'aliquota IVA applicabile alla cessione (tipicamente, il passaggio da fabbricato abitativo a fabbricato strumentale, o viceversa).

Sul punto, secondo giurisprudenza e prassi, per determinare il trattamento IVA della complessiva operazione occorre avere riguardo alla categoria catastale che il fabbricato presenta alla data di cessione (Cass. n. [4070/2020](#); ris. Agenzia delle Entrate n. [58/2008](#)), ancorché ciò sia il frutto di un cambio di destinazione d'uso.

Di conseguenza, nell'ipotesi in cui – anteriormente al descritto cambio di destinazione d'uso del fabbricato – sia stato versato un acconto, la relativa IVA (calcolata in base alla destinazione d'uso che caratterizzava l'immobile in sede di preliminare) dovrebbe essere rideter-

minata tenendo conto della **natura** (strumentale o abitativa) che il fabbricato presenta al momento di stipula del contratto definitivo (ris. Agenzia delle Entrate n. [196/2007](#)).

Pertanto, se l'immobile è passato dal possedere una destinazione abitativa (non "prima casa") a una destinazione strumentale, l'operazione già effettuata in sede di preliminare (con applicazione dell'aliquota IVA del 10% ai sensi del n. 127-*undecies* della Tabella A, parte III, allegata al DPR [633/72](#)) dovrebbe essere rettificata, applicando l'**aliquota IVA ordinaria**.

Quanto, poi alle modalità di integrazione, le stesse dipenderanno dalle peculiarità dell'operazione e dovranno essere verificate caso per caso, in quanto:

- se la cessione rientra nel regime di imponibilità "per obbligo" previste dall'[art. 10](#) comma 1 nn. 8-*bis*) e 8-*ter*) del DPR 633/72 (es. cessione effettuata da un'impresa costruttrice entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori di costruzione), spetterà al cedente integrare l'originaria fattura d'acconto, mediante l'emissione di una **nota di variazione** in aumento ex [art. 26](#) comma 1 del DPR 633/72;

- se la cessione rientra nel regime di imponibilità su opzione (sempre previste dal citato art. 10 comma 1 nn. 8-*bis*) e 8-*ter*) del DPR 633/72), l'integrazione della fattura d'acconto dovrà essere effettuata dal cessionario mediante il meccanismo del **reverse charge**, essendo quest'ultimo soggetto il debitore dell'imposta ([art. 17](#) comma 6 lett. a-*bis*) del DPR 633/72).

Qualora, diversamente, il fabbricato abbia mutato la sua natura da strumentale ad abitativo, con riferimento alla fattura di acconto, dovrebbe, invece, essere riconosciuta la possibilità di emettere una **nota di variazione** (sussistendo le condizioni previste dall'[art. 26](#) commi 2 e 3 del DPR 633/72), così da procedere al parziale storno dell'IVA dovuta (inizialmente calcolata con aliquota ordinaria in luogo dell'aliquota ridotta).

In questa circostanza, se la cessione risulta imponibile "per obbligo", sarà il **cedente** il soggetto ad avere la facoltà di effettuare la variazione in diminuzione. Se la cessione è imponibile su opzione di parte, invece, l'IVA è già stata assolta dal cessionario, seppure in misura maggiore rispetto al dovuto, e in assenza di limiti alla detrazione del tributo non dovrebbe esservi necessità di rettificare l'operazione iniziale.

Aumenti di capitale agevolati fino al 30 giugno 2021 e anche nelle srl

Pubblicata ieri in Gazzetta Ufficiale la legge che converte, con modifiche all'art. 44, il DL 76/2020

/ Maurizio MEOLI

Sia per le deliberazioni di aumento di capitale mediante nuovi conferimenti, **anche in denaro**, che per quelle tese all'introduzione nello statuto della delega agli amministratori ad aumentare il capitale *ex art. 2443 c.c.*, la scadenza dell'agevolazione relativa ai *quorum* richiesti non sarà più il 30 aprile 2021, ma il 30 giugno 2021. Essa, inoltre, viene estesa anche agli aumenti di capitale nelle srl.

Sono queste le principali novità apportate all'*art. 44* del DL 76/2020 dalla legge di conversione 11 settembre 2020 n. 120, pubblicata ieri in Gazzetta Ufficiale. Tale articolo reca sia previsioni di carattere **temporaneo** che modifiche della disciplina "a regime".

Quanto alle prime, è, innanzitutto, stabilito che, in deroga agli artt. 2368 comma 2 (assemblea straordinaria in prima convocazione) e 2369 commi 3 e 7 c.c. (assemblea straordinaria in seconda o successiva convocazione), sino alla data del 30 giugno 2021, a condizione che sia rappresentata almeno la metà del capitale sociale, sono approvate con il voto favorevole della maggioranza del capitale **rappresentato in assemblea**, anche qualora lo statuto preveda maggioranze più elevate, le deliberazioni aventi ad oggetto:

- gli aumenti del capitale sociale mediante nuovi conferimenti, non solo in natura, ma anche in denaro, ai sensi degli *artt. 2439, 2440 e 2441 c.c.*;
- l'introduzione nello statuto della delega agli amministratori ad aumentare il capitale sociale, ai sensi dell'*art. 2443 c.c.*

Ciò vale anche per le srl, dove la disciplina di riferimento è contenuta negli *artt. 2480, 2481 e 2481-bis c.c.* Tali previsioni intendono agevolare ed incentivare le operazioni di aumento di capitale.

Sempre fino al 30 giugno 2021, le spa quotate in mercati regolamentati o negoziate in sistemi multilaterali di negoziazione possono deliberare l'aumento del capitale sociale mediante nuovi conferimenti, con esclusione del diritto di opzione, ai sensi dell'*art. 2441 comma 4 secondo periodo c.c.*, anche in mancanza di espressa previsione statutaria, nei limiti del **20% del capitale sociale** preesistente (e non più del 10%).

Quanto alle modifiche della disciplina "a regime", si interviene sul secondo, terzo e quarto comma dell'*art. 2441 c.c.* In particolare, in relazione alle modifiche apportate al secondo comma è da ricordare che esso, nel testo *ante* DL 76/2020, così disponeva: "L'offerta di opzione deve essere depositata presso l'ufficio del registro delle imprese e contestualmente resa nota mediante un avviso pubblicato sul sito internet della società, con modalità atte a garantire la sicurezza del si-

to medesimo, l'autenticità dei documenti e la certezza della data di pubblicazione, o, in mancanza, mediante deposito presso la sede della società. Per l'esercizio del diritto di opzione deve essere concesso un termine non inferiore a **15 giorni** dalla pubblicazione dell'offerta".

In sede di conversione in legge del DL 76/2020, ora, dopo aver ridotto quest'ultimo termine da 15 a **14 giorni** (coincidente con quello previsto dall'*art. 72* della direttiva 1132/2017/Ue), si precisa che lo stesso decorre dalla pubblicazione dell'offerta nel sito internet della società con le modalità descritte, "o, in mancanza", dall'iscrizione dell'offerta nel Registro delle imprese.

Dal momento che, in genere, per evitare contestazioni in ordine al rispetto delle ricordate modalità di pubblicazione sul sito internet, la prassi si è orientata nel senso di provvedere, in aggiunta a tale "pubblicazione" relativa all'offerta di opzione, "anche" al "deposito" presso la sede sociale, sembra derivarne che, ove la pubblicazione sul sito internet comunque vi sia, occorrerebbe riferirsi ad essa per l'individuazione del *dies a quo*; diversamente, si dovrebbe prendere in considerazione la data di iscrizione dell'offerta nel Registro delle imprese, **in ogni caso da effettuare**.

Nel terzo comma, poi, si dispone che se le azioni sono quotate in mercati regolamentati "o negoziate in sistemi multilaterali di negoziazione", i diritti di opzione non esercitati devono essere offerti nel mercato regolamentato "o nel sistema multilaterale di negoziazione" dagli amministratori, per conto della società, entro il mese successivo alla scadenza del termine stabilito a norma del secondo comma, per almeno **"due"** (e non più cinque) sedute, salvo che i diritti di opzione siano già stati integralmente venduti.

Nel quarto comma, infine, da un lato, si precisa che non solo nelle società con azioni quotate in mercati regolamentati, ma anche in quelle con azioni "negoziato in sistemi multilaterali di negoziazione", lo statuto può escludere il diritto di opzione nei limiti del 10% del capitale sociale preesistente, a condizione che il prezzo di emissione corrisponda al valore di mercato delle azioni e ciò sia confermato in apposita relazione da un revisore legale o da una società di revisione legale, e, dall'altro, si stabilisce che in apposita **relazione degli amministratori**, depositata presso la sede sociale e pubblicata nel sito internet della società entro il termine della convocazione dell'assemblea, devono risultare le **ragioni** dell'esclusione o della limitazione ed i criteri adottati per la determinazione del prezzo di emissione (salvo quanto previsto dalle leggi speciali).

Domani scade il termine per i ricorsi introduttivi posticipati

Proroga variegata, non operante per tutti gli atti

/ Alfio CISSELLO

Domani, 16 settembre 2020, scade il termine per la presentazione del **ricorso introduttivo** in relazione agli atti indicati dall'[art. 149](#) del DL 34/2020, per i quali è stata prevista una ulteriore proroga in ragione dell'emergenza epidemiologica verificatasi.

Per effetto dell'[art. 83](#) del DL 17 marzo 2020 n. 18, tutti i termini processuali e in merito a **qualsiasi parte processuale**, erano stati sospesi per un periodo di 64 giorni, dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020.

Relativamente al solo ricorso introduttivo, è stata disposta una ulteriore proroga dall'[art. 149](#) del DL 34/2020 circoscritta, però, solo ad alcuni atti.

Tale norma recita, al terzo comma: "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".

Beneficiano della proroga del termine per il ricorso al 16 settembre, quindi, i seguenti atti, sempre che il termine di pagamento sia scaduto tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020:

- atti definibili mediante acquiescenza ex [art. 15](#) del DLgs. 218/97, principalmente avvisi di **accertamento esecutivi** in tema di imposte sui redditi, IVA e IRAP;
- **avvisi di recupero dei crediti d'imposta**, senza particolari limitazioni;
- avvisi di liquidazione per omesso versamento dell'imposta di registro, ipocatastali in occasione della dichiarazione di successione, dell'imposta sulle dona-

zioni, dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti e dell'imposta sulle assicurazioni;

- avvisi di liquidazione per **omessa registrazione** di contratti;

- atti inerenti all'attribuzione della rendita catastale ai fini dell'imposta di registro, successioni e donazioni.

Specie in merito agli avvisi di liquidazione, può essere non immediato captare quando opera lo slittamento al 16 settembre (basti pensare alla **riqualificazione degli atti**, che tecnicamente non rientrano né nell'omesso versamento né nell'omessa registrazione).

Per gli accertamenti esecutivi, rammentiamo che non si può trattare dei casi in cui è stata presentata domanda di adesione, considerato che l'acquiescenza presuppone la **rinuncia** alla stessa (circ. Agenzia delle Entrate 20 agosto 2020 n. [25](#) § 3.7.3).

Non si conta la sospensione dei 64 giorni

La menzionata circolare, al § 3.7.1, ha fornito un chiarimento molto importante: secondo le Entrate, il termine di pagamento dal 9 marzo 2020 al 31 maggio 2020, che funge da presupposto per lo slittamento del termine per il ricorso, va considerato senza computare la **sospensione dei termini processuali** (e, trattandosi di accertamenti esecutivi, anche di pagamento) dell'[art. 83](#) del DL 18/2020, dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020.

Ciò amplia non di poco gli atti il cui ricorso slitta al 16 settembre, considerato che, essendo il termine di pagamento da accertamento esecutivo connesso al ricorso, subisce in automatico la proroga dell'[art. 83](#) del DL 18/2020.

Cessioni intra-Ue non imponibili anche se la prova del trasporto è rifiutata

Le parti potranno provare altrimenti l'effettiva movimentazione delle merci

/ Simonetta LA GRUTTA

A partire dal 1° gennaio 2020 sono efficaci le quattro "soluzioni rapide" (o "quick fixes") promosse dalla Commissione Ue, su invito del Consiglio Ue, nel più ampio alveo dei profondi interventi che nei prossimi anni riguarderanno il sistema dell'IVA per renderlo più aderente alle mutate caratteristiche ed esigenze dei **mercati**, più semplice (e dunque meno oneroso per gli operatori economici) e più adatto a prevenire e contenere i fenomeni evasivi e le frodi.

Una delle richiamate "soluzioni rapide" riguarda la **prova del trasporto** dei beni dallo Stato membro di origine a quello di destinazione nel contesto delle cessioni intra-Ue ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità ("esenzione" nella terminologia unionale), sancito dall'[art. 138](#) della direttiva 2006/112/Ce.

Si è proceduto, pertanto, ad **armonizzare** e semplificare le relative regole introducendo l'art. 45-*bis* nel regolamento [282/2011](#) (ad opera del regolamento Ue n. 2018/1912) e ad istituire una presunzione di avvenuto trasporto o spedizione dei beni tra due Stati membri qualora le parti si dotino della documentazione prescritta dalle lettere a) e b) del par. 1. Si tratta, tuttavia, di una presunzione relativa, posto che, secondo quanto stabilito dal successivo par. 2, un'autorità fiscale può refutarla.

Deve preliminarmente chiarirsi che le norme in parola si applicano alle sole cessioni intra-Ue di beni in esecuzione delle quali la spedizione o il trasporto è effettuato dal venditore o dall'acquirente con l'intervento di terze parti. Ciò discende direttamente dalla circostanza che gli elementi di prova **non contraddittori** richiesti dalle richiamate lettere a) e b) del par. 1 devono essere resi da parti che siano al contempo indipendenti tra loro, dal venditore e dall'acquirente. Ne segue che, come confermato dalle Note esplicative "soluzioni rapide 2020" della Commissione Ue, pubblicate nel dicembre 2019, tali parti indipendenti non possono coincidere con il venditore e con l'acquirente.

Ed ancora le Note chiariscono che non deve incorrersi in fraintendimenti in quanto l'esistenza della presunzione relativa non costituisce né condizione necessaria (le parti potrebbero in altro modo dimostrare la movimentazione dei beni), né condizione sufficiente (in quanto, nonostante sia comprovato il trasporto, uno – o più – degli altri **presupposti** potrebbe non verificarsi) per l'applicazione del regime di favore di cui all'art. 138 della direttiva 2006/112/Ce. Tale ultima norma, si ricor-

da, richiede che altri siano soddisfatti, ossia che l'operazione abbia luogo tra due soggetti passivi IVA, identificati ai fini del tributo in Stati membri diversi, comporti il trasferimento del titolo di proprietà o di altro diritto reale sui beni mobili materiali che ne sono oggetto e sia a titolo oneroso (e dal 2020 anche che si siano presentati gli elenchi riepilogativi INTRASTAT).

Quanto alla **refutazione** della presunzione, essa implica che un'autorità fiscale sia in grado di provare che i beni non sono stati effettivamente spediti o trasportati da uno Stato membro ad un altro, ad esempio, perché (come indicato dalle Note e confermato dall'Agenzia delle Entrate con la circ. n. [12/2020](#)) a seguito di un controllo, si accerti che i beni sono ancora presenti nel deposito del cedente ovvero si sia a conoscenza di un evento verificatosi durante il trasporto che ha portato alla distruzione dei beni prima che questi lasciassero il territorio dello Stato membro dal quale ha avuto inizio la spedizione o il trasporto.

A ben vedere, però, il fatto che la prova sia stata refutata non determina *sic et simpliciter* l'inapplicabilità del regime di non imponibilità IVA all'operazione e l'assoggettamento della stessa ad imposta nello Stato membro di origine. Infatti, è possibile che il venditore, presentando diversa ulteriore documentazione, tra quella prevista dalle disposizioni in commento sia in grado di **ricostituire la prova**. Come pure è possibile che il venditore possa dimostrare la sussistenza del requisito della movimentazione dei beni mediante documentazione diversa da quella prevista dall'art. 45-*bis* in parola; del resto, come confermato anche dall'Agenzia delle Entrate con la circ. n. 12/2020, è pacifico che "in tutti i casi in cui non si renda applicabile la presunzione di cui all'articolo 45-*bis*, possa continuare a trovare applicazione la prassi nazionale, anche adottata prima dell'entrata in vigore del medesimo articolo".

Tale ultimo principio che sancisce la **"sopravvivenza"** delle disposizioni nazionali – come confermato anche dalle Note – dovrebbe essere applicabile pure nel diverso caso in cui un'autorità fiscale, a seguito dell'analisi della documentazione presentata come prova, possa dimostrare che la stessa contiene informazioni inesatte o false. In tal caso, infatti, la prova non è (semplicemente) refutata; più radicalmente, la presunzione stabilita dall'art. 45-*bis* decade e, conseguentemente, il venditore non può avvalersene.

Codice tributo "6917" per il credito sanificazione

Al via la possibilità di utilizzare l'agevolazione in compensazione nel modello F24

/ REDAZIONE

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. [52](#) di ieri, ha istituito il codice tributo "**6917**" per l'utilizzo in compensazione mediante il modello F24 del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione di cui all'[art. 125](#) del DL 34/2020.

Il credito d'imposta, in relazione alle spese effettivamente sostenute, può essere utilizzato, tra l'altro, in **compensazione** ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/97, a partire dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento che definisce l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'11 settembre 2020 è stata determinata la percentuale di fruizione del credito d'imposta, pari al **15,6423%** (si veda "[Credito d'imposta sanificazione pari al 15,6423%](#)" del 12 settembre).

L'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile è quindi pari al credito d'imposta risultante dall'ultima comunicazione validamente presentata ai sensi del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 10 luglio 2020, in assenza di rinuncia (il credito d'imposta "teorico" era pari al 60% delle spese, con un credito massimo pari a 60.000 euro), moltiplicato per la percentuale del 15,6423%, troncando il risultato all'unità di euro.

Ciascun beneficiario può visualizzare il credito d'imposta fruibile, determinato ai sensi del periodo precedente, tramite il proprio **cassetto fiscale** accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Per consentire ai beneficiari e agli eventuali cessionari l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta in argomento tramite il modello F24, la risoluzione n. 52 ha quindi istituito il seguente **codice tributo**: "6917" denominato "CREDITO D'IMPOSTA SANIFICAZIONE E ACQUISTO DISPOSITIVI DI PROTEZIONE – [articolo 125](#) del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34".

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati". Nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati".

Nel campo "anno di riferimento" del modello F24 deve essere sempre indicato il valore "**2020**".

Presentazione mediante i servizi telematici dell'Agenzia

Ai fini dell'utilizzo in compensazione, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente attraverso i **servizi telematici** resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

Il credito d'imposta utilizzato in compensazione non può eccedere l'importo disponibile, tenuto conto delle fruizioni già avvenute o in corso e delle eventuali cessioni del credito a soggetti terzi, pena lo **scarto** del modello F24.

L'Agenzia rilancia cash flow tax e versamenti mensili per le partite IVA

I dubbi sorti sulla "proposta Ruffini" non vengono fugati dall'audizione di ieri alla Camera

/ Enrico ZANETTI

In occasione della audizione di ieri avanti la Commissione Finanze della Camera dei Deputati, sull'individuazione delle priorità nell'utilizzo del Recovery Fund, il direttore dell'Agenzia delle Entrate, Ernesto Ruffini, ha rilanciato e ulteriormente dettagliato la proposta di passare a un criterio di determinazione di **"pura cassa"** del reddito di impresa e di lavoro autonomo delle partite IVA "minori", prevedendo al contempo il passaggio dall'attuale sistema di versamento dell'IRPEF basato su due acconti annuali più un saldo finale, ad uno basato su liquidazioni mensili o trimestrali che tengano conto degli effettivi incassi del mese o trimestre al netto dei costi pagati.

I soggetti interessati sarebbero gli 1,8 milioni di imprese in regime di **contabilità semplificata** (1,4 milioni di persone fisiche e 400 mila società di persone), gli 1,2 milioni di partite IVA individuali in regime forfetario e gli 800 mila lavoratori autonomi non in regime forfetario, per un totale di 3,8 milioni di partite IVA.

Abbiamo già evidenziato che della "proposta Ruffini" sarebbe auspicabile che venisse dibattuto il tema della **semplificazione** delle regole di determinazione della base imponibile, non quello della moltiplicazione dei versamenti, di cui ai contribuenti interessa veramente poco e da cui può anzi derivargliene un danno, ove non sia la contropartita del vero lavoro di semplificazione che viene fatto a monte sulle regole di determinazione del reddito imponibile (si veda ["Rendere mensili i versamenti delle imposte sul reddito non è semplificare"](#) del 24 luglio 2020).

Il pregio dell'audizione di ieri è appunto quello di sottolineare come il punto di partenza deve essere quello di rendere **effettiva** la proposta di un reddito di "pura cassa", con deducibilità totale e immediata degli investimenti in beni strumentali al posto degli attuali investimenti e applicazione del principio di cassa anche per poste quali plusvalenze e minusvalenze, spese di manutenzione, spese di impianti e altre spese oggi "pluriennali", accantonamenti a fondi di quiescenza e previdenza.

Se la proposta si fermasse qui, sarebbe sicuramente condivisibile.

Siccome rimane invece saldamente agganciata alla proposta di rendere mensile o trimestrale la liquidazione delle imposte, restano sul tavolo tutti i **dubbi** che accompagnano questa innovazione e che non vengono fugati da quanto illustrato nell'audizione.

Un sistema di liquidazione infrannuale dell'imposta funziona bene per imposte "flat" come l'IVA, ma è assai meno incisivo per imposte progressive come l'IR-

PEF (per gli 1,2 milioni di partite IVA in regime forfetario, invece, si può fare anche subito).

Alla fine, se si vuole essere onesti, questa seconda parte della proposta (quella che è l'Erario ad aver deciso che interessa ai contribuenti e non all'Erario medesimo) è un modo di trasformare la ritenuta a titolo di acconto che oggi si applica sui compensi dei **professionisti** nella misura del 20%, in una ritenuta a titolo di acconto mensile o trimestrale (con che aliquota?) da applicare su tutti (quindi anche artigiani, commercianti e piccole imprese) sulla differenza "di periodo" tra incassi e spese.

Differenza **"di periodo"** tra incassi e spese che deve comunque essere calcolata quattro o addirittura dodici volte all'anno, se, per quanto "puro" sia il principio di cassa, si continuerà ad avere costi deducibili al 100%, costi deducibili all'80%, costi deducibili al 50%, costi deducibili fino a concorrenza di ammontari massimi fiscalmente riconosciuto, costi deducibili nel limite massimo di una percentuale dei ricavi o compensi.

Dice però il direttore Ruffini nell'audizione: "va evidenziato, infine, che l'Agenzia, con le informazioni disponibili nelle proprie banche dati, alla fine del periodo di imposta, potrebbe predisporre la dichiarazione dei redditi **precompilata** per i soggetti titolari di partita IVA [...] consentendo al contribuente di concludere il proprio adempimento dichiarativo annuale con l'eventuale inserimento dei soli dati non conoscibili dall'Amministrazione finanziaria".

Considerato lo stato dell'arte del 730 precompilato e della dichiarazione IVA precompilata pare un "vasto programma", più futurista che futuribile, ma soprattutto pare abbastanza evidente che, per arrivare a questo obiettivo, sarà necessario, nel mentre, durante l'anno, non solo calcolare il reddito di cassa del periodo, ma anche inviare all'Agenzia delle Entrate **comunicazioni periodiche** di liquidazione del reddito di cassa, esattamente come vengono attualmente richieste comunicazioni periodiche di liquidazione dell'IVA.

Perché l'Agenzia delle Entrate precompilare precompila, ma di solito se qualcuno compila a monte altre comunicazioni.

Se si potesse avere il "reddito di pura cassa" (un'ottima intuizione per la quale è vero, come intelligentemente osserva Ruffini nell'audizione, che si può sfruttare il Recovery Fund a copertura del non banale costo "one shot" per l'Erario nel primo anno di introduzione), senza necessariamente pagare dazio con queste inutili **complicazioni** vestite da semplificazioni, sarebbe veramente una riforma condivisibile.

Giurisprudenza non univoca sul valore normale in luogo dei corrispettivi

È incerta la rilevanza ai fini delle imposte sui redditi

/ Luca MIELE

Permane l'**incertezza** in merito alla rilevanza, ai fini delle imposte sui redditi, del valore normale in luogo dei corrispettivi pattuiti. Una nuova pronuncia della Cassazione sul tema (Cass. n. [16366/2020](#)) non contribuisce a fare chiarezza in materia.

In particolare, il nuovo arresto giurisprudenziale riguarda la **rettifica** di una plusvalenza derivante dalla cessione infragruppo di partecipazioni societarie; nel caso in esame "l'ufficio finanziario ha contestato l'antieconomicità della cessione per avere la contribuente venduto a soggetto alla stessa collegato da rapporti infragruppo operando in perdita, ponendo a raffronto, con riguardo al prezzo di cessione delle quote, i valori riportati in bilancio ed il valore, di gran lunga inferiore, indicato nelle perizie giurate di stima redatte ai sensi della legge n. [448](#) del 2001".

Il tema dell'utilizzo del **valore normale** in luogo dei corrispettivi pattuiti è, purtroppo, ancora molto dibattuto in giurisprudenza, con pronunce non univoche.

La Cassazione ha spesso ritenuto che il valore normale possa trovare applicazione anche con riferimento alla valorizzazione delle transazioni commerciali tra imprese residenti in virtù, a volte, del principio generale dell'abuso del diritto e, altre volte, in virtù del potere di contestare l'antieconomicità delle azioni imprenditoriali.

Del primo filone giurisprudenziale concernente la **discrepanza** rispetto al valore normale come evento da valutare in termini di elusività fanno parte, solo per citare le più recenti, le sentenze del 28 dicembre 2018 n. 33610 e del 17 gennaio 2019 n. [1102](#).

Del secondo filone fanno parte le sentenze secondo le quali il valore normale può essere utilizzato per rettificare operazioni in presenza di comportamenti palesemente antieconomici, non giustificati dal contribuente (sentenza n. [16948](#) del 25 giugno 2019). Va, peraltro, osservato che nell'ambito di questo secondo filone risultano significative quelle pronunce secondo cui i comportamenti **non economici** possono costituire un mero elemento indiziario, una presunzione semplice, ai fini di un accertamento e non un motivo di rettifica automatica (ordinanza n. [3170/2018](#), sentenza n. [16948/2019](#)).

La recente sentenza n. 16366/2020, in verità un po' ambiguamente, richiama entrambi i suddetti filoni giurisprudenziali in quanto, in prima battuta, fa riferimento al valore normale ex [art. 9](#) del TUIR come canone avente valore generale costituente esplicazione del generale divieto di abuso del diritto e, in seconda battuta, asserisce, invece, che "lo scostamento dal cd. valore

normale è suscettibile, dunque, di assumere rilievo quale **parametro** meramente indiziario e l'operazione che si pone fuori dal prezzo di mercato costituisce una possibile anomalia, sì da poter giustificare, in assenza di elementi contrari, l'accertamento, con conseguente onere in capo al contribuente di dimostrare che esso non sussiste".

Non si riesce proprio ad affermare, senza mezzi termini, che nell'ambito delle **imposte sui redditi** il criterio ordinario per la valorizzazione delle transazioni è quello del corrispettivo pattuito tra le parti e la regola del valore normale dovrebbe essere applicabile soltanto in alcune specifiche fattispecie espressamente previste, come deroga alla regola del corrispettivo (transfer pricing, destinazione a finalità estranee, ecc).

In tal senso, è da rifiutare con fermezza quanto asserito da quelle sentenze che, in tema di determinazione del reddito d'impresa, per la valutazione delle transazioni, applicano l'art. 9 del TUIR in quanto lo stesso imporrebbe quale criterio valutativo generale il riferimento al valore di mercato; sentenze richiamate anche dalla recente Cassazione n. 16366/2020.

Se quello del valore normale costituisse un principio di **carattere generale** che consente di sindacare la congruità dei corrispettivi non si comprenderebbe perché il legislatore abbia espressamente sancito nell'[art. 110](#) del TUIR la regola del transfer pricing e l'abbia limitata alle operazioni infragruppo non domestiche.

Discorso diverso va fatto in merito alle sentenze sulla **antieconomicità**.

Non è infondato ritenere che il comportamento del contribuente possa essere valutato in termini economici ma ciò andrebbe fatto tenendo conto della complessiva situazione contrattuale aziendale, perché una operazione che, isolatamente considerata, può apparire antieconomica potrebbe, invece, risultare pienamente conforme ai canoni dell'economia se inquadrata alla luce della complessiva strategia imprenditoriale.

Auspicabile applicare l'antieconomicità solo in caso di arbitraggi fiscali

Occorrerebbe anche evitare che le rettifiche dei corrispettivi della transazioni tra società residenti appartenenti allo stesso gruppo provochino **duplicazioni impositive**. Auspicabile sarebbe applicare il canone dell'antieconomicità soltanto in presenza di arbitraggi fiscali.

Da ultimo, nella recente sentenza si legge, altresì, che

la norma di interpretazione autentica *ex* [art. 5](#), comma 2 del DLgs. 147/2015 non è idonea a impedire l'utilizzo del valore normale in quanto la stessa precisa soltanto che il **transfer pricing** non si applica alle operazioni infragruppo domestiche. Purtroppo, in effetti, la norma non ha questa "forza" e, quindi, a prescindere dalle

considerazioni sulla sua utilità, va preso atto che la stessa non è utile a disinnescare il filone giurisprudenziale che per "**aggregare**" le operazioni domestiche si affida, con tutte le criticità e ambiguità del caso, all'art. 9 del TUIR come esplicitazione di abuso o di antieconomicità.

Interruzione di attività con riflessi sulla commercialità triennale ai fini PEX

Quando l'interruzione deriva da un depotenziamento dell'azienda si deve valutare caso per caso se non configuri un'ipotesi di "liquidazione di fatto"

/ Enrico ZANETTI

Ai sensi del terzo periodo dell'[art. 87](#) comma 2 del TUIR, il requisito della "commercialità della partecipata", ai fini dell'applicazione della PEX, "deve sussistere ininterrottamente, al momento del realizzo, almeno dall'inizio del terzo periodo d'imposta anteriore al realizzo stesso".

Poiché la norma fa riferimento all'"inizio del terzo periodo di imposta anteriore al realizzo" della partecipazione, sembra corretto ritenere che il periodo da tenere in considerazione sia in realtà **più ampio** di tre anni, nel senso che, in ipotesi di realizzo della partecipazione in data 10 maggio 2020, non è sufficiente che il requisito sussista a decorrere dal 10 maggio 2017, bensì è necessario che sussista a decorrere dal 1° gennaio 2017.

La sussistenza triennale, in capo alla partecipata, del requisito di cui alla lett. d) dell'[art. 87](#) comma 1 del TUIR resta necessaria anche se la partecipazione è stata posseduta, da colui che realizza la partecipazione, per un arco temporale **inferiore** (circ. Agenzia Entrate 4 agosto 2004 n. [36](#), § 2.3.3).

Nel caso in cui la partecipata abbia svolto un'**attività commerciale**, ma l'abbia anche interrotta prima che abbia luogo la cessione della partecipazione, l'Agenzia delle Entrate consente di considerare comunque "ininterrotto" l'esercizio di attività commerciale nel triennio, "qualora il periodo di interruzione dell'impresa commerciale risulti solo **momentaneo**, in quanto l'impresa continua ad essere dotata di una struttura operativa che le consenta di riprendere il processo produttivo in tempi ragionevoli in relazione all'oggetto dell'attività d'impresa": "in tal caso, infatti, l'impresa continua a disporre di una struttura adeguata a soddisfare la domanda del mercato nei termini precedentemente specificati" (circ. Agenzia Entrate 29 marzo 2013 n. [7](#), § 1.1).

Se però l'interruzione dell'attività deriva da un **depotenziamento** dell'azienda (ad esempio, a seguito di cessione di asset rilevanti, licenziamento di personale, conseguimento dell'oggetto sociale, ecc.), diviene necessario valutare caso per caso se tale depotenziamento non configuri una ipotesi di **"liquidazione di fatto"** dell'impresa, nel qual caso tornano applicabili i chiarimenti forniti dalla circ. Agenzia Entrate 16 marzo 2005 n. [10](#) (§ 5.6) per i casi in cui oggetto di cessione siano le

partecipazioni in una società in liquidazione ordinaria. Un caso, che appare riconducibile al più vasto ambito delle interruzioni "soltanto momentanee" dell'attività, è ad esempio quello che è stato oggetto della sentenza 18 marzo 2013 n. [75/3/13](#) della C.T. Prov. Reggio Emilia.

A fronte di una partecipata che si era ritrovata nell'impossibilità di iniziare i lavori previsti in un contratto di appalto a causa di un contenzioso che ne aveva bloccato l'iter amministrativo, la richiamata sentenza ha statuito che siffatta inattività è **ininfluente** ai fini del requisito PEX della "commercialità".

La cessione delle partecipazioni in una società, che si trova invece in fase di **start up** e non ha ancora iniziato l'esercizio vero e proprio dell'attività commerciale, è sprovvista del requisito della "commercialità" di cui alla lett. d) dell'[art. 87](#) comma 1 del TUIR e, in quanto tale, è esclusa dall'ambito di applicazione della participation exemption.

Tuttavia, nell'istante in cui la fase di start up viene seguita dall'avvio dell'attività commerciale, la circ. Agenzia Entrate 29 marzo 2013 n. [7](#) (§ 2) chiarisce che, ai fini della verifica a ritroso della sussistenza triennale del requisito della "commercialità", diviene possibile tenere conto anche del periodo in cui la partecipata era ancora in fase di start up.

Può rilevare il periodo in cui la partecipata era ancora in fase di start up

Naturalmente, questa possibilità non si estende anche all'eventuale periodo iniziale di **inattività totale** (senza, cioè, lo svolgimento di alcuna attività, né preparatoria, né commerciale) seguito alla costituzione della partecipata e antecedente all'avvio, quanto meno, delle attività preparatorie tipiche della fase di start up (sul punto, si veda anche "[Periodo di start up con possibile connotazione commerciale ai fini PEX](#)" del 4 agosto).

Giova infine sottolineare che, secondo la Corte di Cassazione, "l'esistenza del richiamo espresso all'[art. 37-bis](#) DPR n. 600/1973, da parte dell'[art. 176](#) TUIR, con riferimento in generale all'operazione di conferimento di azienda collegata alla pex, induce a ritenere che il requisito di cui all'[art. 87](#) comma 2 lett. d) TUIR abbia natura **antielusiva**" (Cass. 8 maggio 2019 n. [12138](#)).

Gruppo IVA in continuità anche con scissione della capogruppo

Nel caso esaminato dalle Entrate la società scissa risulta controllata da una società estera non partecipante al gruppo

/ REDAZIONE

“Coerentemente ai principi affermati in sede di prassi amministrativa a proposito della disciplina della liquidazione IVA di gruppo di cui all'[articolo 73](#), comma 3, del DPR 633 del 1972”, la **scissione parziale** della società capogruppo di un Gruppo IVA ex [art. 70-bis](#) e ss. del DPR 633/72 a favore di una società neocostituita non preclude, di per sé, la continuazione del Gruppo originariamente costituito, se la scissione:

- coinvolge esclusivamente soggetti già inclusi nel perimetro del [Gruppo IVA](#);
- non realizza “nella catena di controllo, l’ingresso di entità esterne e ad esso preesistenti”;
- e non determina “il venir meno dei vincoli finanziario, economico ed organizzativo tra i soggetti”.

Questa la statuizione di carattere generale che viene formulata dal principio di diritto Agenzia Entrate n. [16](#), diramato ieri.

Lo specifico caso esaminato dall’Agenzia delle Entrate, da cui prende le proprie mosse la predetta statuizione di principio, riguarda il caso di una società **capogruppo** di un Gruppo IVA, controllata da una società estera, che procede a una scissione parziale a favore di una società beneficiaria newco.

Alcune delle partecipazioni nelle società che partecipano come controllate al Gruppo IVA permangono nel patrimonio della scissa, mentre altre vengono attribuite alla **beneficiaria newco**.

La società scissa risulta tuttavia controllata da una società estera (che, in quanto tale, non partecipa, né può partecipare al Gruppo IVA), la quale post scissione parziale proporzionale controlla evidentemente anche la beneficiaria newco.

Tale circostanza implica che “il perimetro complessivo del Gruppo resta immutato” perché l’unitarietà del medesimo persiste in capo alla società **controllante estera**, rispetto alla quale la scissione parziale della capogruppo italiana del Gruppo IVA modifica “solo l’assetto partecipativo delle società già incluse nel Gruppo IVA, che vengono in parte direttamente e indirettamente detenute dalla capogruppo italiana ALFA, ed in parte dalla beneficiaria di nuova costituzione BETA”, in un contesto in cui “il **vincolo finanziario** nei confronti delle partecipate, prima riconducibile alla capogruppo italiana, «permane» senza soluzione di continuità nei confronti delle partecipate di entrambe le società

(scissa e beneficiaria) e tra queste ultime, per il tramite della società estera GAMMA” (principio di diritto Agenzia Entrate n. 16/2020).

La condivisibile statuizione di principio pare identicamente valida nel caso in cui il soggetto che controlla la capogruppo del Gruppo IVA (e che però non partecipa esso stesso al Gruppo IVA, senza per questo violare il principio “all in all out”, per il semplice fatto che non ha le caratteristiche soggettive per potervi rientrare) sia una persona fisica residente o una **holding** c.d. “pura o statica”.

Se ci si trova nel diverso contesto di una “liquidazione dell’IVA di gruppo ex [art. 73](#) del DPR 633/72” (non affrontato nel principio di diritto Agenzia Entrate n. 16/2020), pare invece non configurabile, a priori, l’ipotesi della scissione in continuità della “liquidazione dell’IVA di gruppo” qualora alla società beneficiaria newco venissero attribuiti soltanto alcuni legami partecipativi da cui discendono le opzioni esercitate dalle società controllate, mentre altri restassero in capo alla società scissa o venissero attribuiti ad altre società beneficiarie.

In questo caso, infatti, la scissione sembrerebbe suscettibile di determinare la **fuoriuscita delle controllate** attribuite alla beneficiaria newco dalla “liquidazione dell’IVA di gruppo” in capo alla scissa, ferma restando la possibilità di optare ab origine per una nuova e distinta “liquidazione dell’IVA di gruppo” tra la beneficiaria newco e le controllate ad essa attribuite con la scissione parziale.

Il principio di diritto Agenzia Entrate n. 16/2020 ha il pregio di aver chiarito, con riguardo all’istituto del **Gruppo IVA**, i profili di dubbio che sussistevano in relazione ai casi in cui la scissione parziale a favore di una beneficiaria newco, con “ripartizione” tra scissa e beneficiaria delle partecipazioni nelle società controllate, riguarda la società capogruppo.

Per le analoghe operazioni, riguardanti però società che partecipano al Gruppo IVA come **controllate**, appare invece pacifica la continuità tanto della “liquidazione dell’IVA di gruppo ex [art. 73](#) del DPR 633/72”, quanto del “Gruppo IVA ex [art. 70-bis](#) e ss. del DPR 633/72” (per approfondimenti si rinvia al [Tema on line](#) di settembre “Operazioni straordinarie e IVA nei gruppi”).

Lavoratore in CIG che esegue funzioni elettorali senza riposo compensativo

Tale riposo è destinato a "compensare" la maggiore onerosità dell'attività prestata in un giorno festivo o non lavorativo

/ Daniele SILVESTRO

Domenica 20 e lunedì 21 settembre 2020 si svolgeranno sia il **referendum** costituzionale per la riduzione del numero dei parlamentari di Camera e Senato sia, in alcune Regioni, Comuni e specifiche circoscrizioni, le elezioni suppletive del Senato, le elezioni regionali e quelle comunali.

L'evento assume rilievo anche in ambito lavoristico e nella gestione amministrativa dei lavoratori subordinati, in modo particolare nel caso in cui questi siano coinvolti nelle **operazioni elettorali** in qualità di presidente, segretario, scrutatore del seggio, rappresentanti di lista o dei partiti.

Ai sensi dell'[art. 119](#) del DPR 361/1957, in occasione di tutte le consultazioni elettorali disciplinate da leggi della Repubblica o delle Regioni, coloro che adempiono funzioni presso gli uffici elettorali, ivi compresi i rappresentanti dei candidati nei collegi uninominali e di lista o di gruppo di candidati nonché, in occasione di referendum, i rappresentanti dei partiti o gruppi politici e dei promotori del referendum, hanno **diritto ad assentarsi** dal lavoro per tutto il periodo corrispondente alla durata delle relative operazioni.

I giorni di assenza dal lavoro compresi nel predetto periodo sono considerati, a tutti gli effetti, giorni di **attività lavorativa** e, come tali, al lavoratore spetta la retribuzione normalmente percepita e assoggettata ai trattamenti assicurativi e previdenziali ordinari.

L'assenza del lavoratore è legittima per l'intera giornata lavorativa anche nell'ipotesi in cui l'attività elettorale ne interessi **una sola parte**, in quanto il periodo considerato rilevante a tal fine non può essere frazionato a mezza giornata o a ore. Frequentemente, infatti, può accadere che le operazioni di scrutinio si protraggano oltre la mezzanotte e in tale situazione si considera giornata di impegno elettorale anche quella in cui si concludono le predette operazioni, nonostante l'impegno concreto del lavoratore possa essere, talvolta, **inferiore all'ora**. Di conseguenza, l'azienda non può richiedere al lavoratore prestazioni lavorative nei giorni di impegno elettorale, anche in fasce orarie non coincidenti con l'effettivo impegno al seggio.

Inoltre, per ogni giorno festivo (domenica) o comunque non lavorativo dedicato al seggio (il sabato, nel caso della settimana c.d. "corta"), il lavoratore ha diritto, **alternativamente**, ad altrettanti giorni di riposo o alla

relativa quota di retribuzione giornaliera, in aggiunta a quella mensile, così come previsto dall'[art. 1](#) della L. 69/1992.

In merito ai riposi compensativi, e tenuto conto dell'attuale situazione di **emergenza sanitaria** che ha portato a un utilizzo diffuso della cassa integrazione, è opportuno segnalare anche la sentenza della Corte di Cassazione n. [29774](#) del 19 novembre 2018.

Quest'ultima ha stabilito che la norma, la quale prevede per il lavoratore impegnato a svolgere funzioni presso gli uffici elettorali il diritto a riposi compensativi per i giorni festivi o non lavorativi eventualmente compresi nel periodo di svolgimento delle predette operazioni, **non può trovare applicazione** se il lavoratore impegnato nello svolgimento di funzioni elettorali si trova in cassa integrazione.

Secondo la Cassazione, la sospensione dell'obbligo lavorativo per il dipendente nel periodo di espletamento delle operazioni elettorali rende incongruo il riconoscimento del diritto al riposo compensativo, tradizionalmente destinato a "**compensare**" la maggiore onerosità dell'attività prestata in giorno festivo o non lavorativo, in funzione del recupero delle energie psicofisiche del dipendente.

Preventiva comunicazione per usufruire dei permessi elettorali

Infine, la normativa non disciplina nulla dal punto di vista degli adempimenti a carico del lavoratore e del datore di lavoro. Pertanto, in mancanza di eventuali regolamentazioni contrattuali, si ritiene che l'istituto debba essere gestito secondo i principi della **correttezza** e della **buona fede**.

Sul punto, il lavoratore che intende usufruire dei permessi elettorali è tenuto a darne **preventiva comunicazione** al proprio datore di lavoro, consegnando il certificato di chiamata inviato dall'ufficio elettorale competente che attesta le giornate interessate da attività elettorale. Al suo rientro in azienda, il lavoratore dimostrerà l'avvenuto servizio presentando copia del medesimo certificato di chiamata con l'indicazione delle giornate di effettiva presenza al seggio, sottoscritto dal presidente del seggio medesimo e vidimato con il timbro della sezione.

Chiusura e ricaricamento d'ufficio per le domande di prepensionamento dei poligrafici "conformi"

Le Strutture territoriali INPS che hanno ricevuto domande di **prepensionamento** dei lavoratori poligrafici conformi al § 4 della circolare dell'Istituto n. [93/2020](#) dovranno procedere d'ufficio alla chiusura e al loro ricaricamento. Lo ha stabilito il messaggio n. 3330 dell'INPS pubblicato ieri in tarda serata.

Il messaggio verte sul prepensionamento dei lavoratori **poligrafici** di imprese stampatrici di giornali quotidiani e di periodici e di imprese editrici di giornali quotidiani, di periodici e di agenzie di stampa a diffusione nazionale, ai sensi dell'art. 1, comma 500, della legge 27 dicembre 2019 n. 160.

L'Istituto ricorda che con il messaggio n. [3227](#) del 4 settembre 2020 erano già state fornite le **indicazioni operative** per tale domanda (si veda "[Rilasciato il modello di domanda per il](#)

[prepensionamento dei poligrafici](#)" del 5 settembre 2020) mentre le istruzioni applicative erano state fornite con la circolare n. [93](#) del 6 agosto 2020 (si veda "[Pensione con 35 anni di contributi per i poligrafici di aziende editoriali in crisi](#)" del 7 agosto 2020).

Ieri sono arrivate le istruzioni per la chiusura d'ufficio e il ricaricamento delle istanze. Le Strutture territoriali dovranno procedere al ricaricamento sia delle domande nelle quali sia stata indicata nella sezione note la **volontà di avvalersi** dei benefici di cui all'[art. 1](#), comma 500, della legge n. 160/2019, sia delle domande alle quali sia stata allegata documentazione dalla quale possa evincersi la medesima volontà.

Invio dell'istanza di sospensione dei versamenti dei contributi per l'emergenza fino al 30 settembre

Con il messaggio n. 3331 pubblicato ieri in serata, l'INPS ha reso noto che l'**istanza** di sospensione dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, utile anche ai fini dell'avvio della rateizzazione secondo le modalità di cui all'[art. 97](#) del DL 104/2020, può essere trasmessa fino al **30 settembre** 2020.

La comunicazione fa seguito ai messaggi nn. [2871](#) del 20 luglio e [3274](#) del 9 settembre 2020, con i quali l'Istituto previdenziale ha rispettivamente illustrato le modalità con cui effettuare la **ripresa** dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali, sospesi ai sensi dei DL [9/2020](#), [18/2020](#), [23/2020](#) e [34/2020](#) (si veda "[Le aziende con dipendenti devono versare i contributi sospesi con F24](#)" del 21 luglio 2020), e fornito le prime indicazioni per il versamento del **50%** dei contributi sospesi a causa dell'emergenza dai DL 9/2020, 18/2020 e 23/2020 (si veda "[Entro il 16 settembre il versamento dei contributi INPS sospesi](#)" dell'11 settembre 2020).

Si ricorda che gli [artt. 126](#) e [127](#) del DL 34/2020, intervenendo in materia di versamenti contributivi, hanno introdotto una **proroga** dei termini di ripresa della riscossione degli importi sospesi. In particolare, i contributi sospesi ai sensi degli [artt.](#)

[5](#) del DL 9/2020, [61](#) e [62](#) del DL 18/2020 e [18](#) del DL 23/2020 possono essere versati, senza l'aggravio di sanzioni o interessi, in un'**unica soluzione** entro **domani**, 16 settembre, ovvero in 4 rate mensili di pari importo (con versamento della **prima rata** entro il 16 settembre).

L'art. 97 del DL 104/2020 (DL "Agosto") ha poi previsto un'ulteriore possibilità di proroga dei versamenti sospesi. In alternativa a quanto stabilito dagli artt. 126 e 127 del DL 34/2020, il versamento può essere effettuato, senza applicare sanzioni e interessi, nella seguente modalità: per il **50%** di quanto sospeso, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020, o mediante rateizzazione, fino a un massimo di **4 rate** mensili di pari importo (con prima rata da versare entro il 16 settembre 2020); per il restante 50% dell'importo dovuto, mediante rateizzazione, fino a un massimo di 24 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il **16 gennaio 2021**.

Nel rendere noto il termine del 30 settembre per trasmettere l'istanza di sospensione, il messaggio n. 3331/2020 precisa che resta fermo il termine del **16 settembre** per il versamento in unica soluzione ovvero della prima rata della rateizzazione.

Pubblicati in Gazzetta Ufficiale i coefficienti per l'IMU 2020 dei fabbricati "D" delle imprese

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 228 di ieri, è stato pubblicato il decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze [10 giugno 2020](#), che aggiorna i **coefficienti**, per l'anno **2020**, per i fabbricati appartenenti al gruppo catastale D ai fini del calcolo dell'imposta municipale propria (**IMU**) e dell'imposta sulle piattaforme marine (**IMPi**).

Si ricorda che i coefficienti fissati dal decreto, pubblicato dal Dipartimento delle Finanze a giugno (si veda "[Approvati i](#)

[coefficienti per l'IMU 2020 dei fabbricati «D» delle imprese](#)" del 12 giugno), riguardano la determinazione della base imponibile dei fabbricati classificati nel **gruppo D** (capannoni, centrali idroelettriche, impianti fotovoltaici, centri commerciali ecc.), **non iscritti** in Catasto o comunque privi di rendita catastale, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati da utilizzare ai fini dell'IMU e dell'IMPi. L'aggiornamento è stato definito tenendo conto dei dati ISTAT sull'an-

damento del costo di costruzione di un capannone.

Crac Sopaf, confermato il risarcimento da 20 milioni per la CNPR

Si conclude la vicenda giudiziaria legata al **crac Sopaf**, che vedeva anche la Cassa di previdenza dei Ragionieri come parte lesa. Lo scorso 10 settembre si è tenuta l'udienza presso la V sezione penale della Corte di Cassazione, che ha confermato la sentenza emessa dalla II sezione penale della Corte d'Appello di Milano, rigettando i ricorsi degli imputati e condannandoli anche al pagamento delle spese processuali sostenute dalla CNPR, che si è costituita parte civile.

Confermato, quindi, il **risarcimento da 20 milioni** di euro disposto con due diverse provvisorie da dieci milioni l'una nei confronti dell'ente guidato da Luigi Pagliuca: la prima a carico di Andrea Toschi, Alberto Ciaperoni e Gianluca Selvi, in solido tra di loro, rispetto alla vicenda Harrington; la seconda, di altrettanti milioni, a carico di Andrea Toschi, Alberto Ciaperoni, Gianluca Selvi e Fabrizio Carracoi, in solido tra

di loro, rispetto alla vicenda Agate.

Si tratta di **due filoni** di una vicenda più ampia, nella quale è rimasto coinvolto anche l'ex Presidente della Cassa, Paolo Saltarelli, condannato (con rito abbreviato) a scontare una condanna di 4 anni e 8 mesi per corruzione (oltre al versamento di una provvisoria da un milione nei confronti dell'ente previdenziale).

"Siamo molto soddisfatti della decisione pronunciata dalla Cassazione – hanno commentato i legali Alessandro Diddi e Pier Gerardo Santoro – che, definitivamente pronunciandosi sulla vicenda, ha rigettato i ricorsi presentati dagli imputati Magnoni, Carracoi, Ciaperoni, Toschi e Selvi, confermando la sentenza di condanna emessa nei loro confronti dalla Corte di Appello del capoluogo lombardo, anche sotto il profilo delle **statuizioni civili** in favore dell'ente previdenziale".

Per i contributi volontari nessuna decadenza per il ritardato pagamento di un bollettino

La Cassazione, con la sentenza n. [19054](#), depositata ieri, si è pronunciata in materia di contribuzione volontaria, evidenziando che, ai sensi dell'[art. 10](#) del DPR 1432/71, per effetto del **ritardato versamento** dei contributi rispetto alle scadenze stabilite, i contributi stessi si considerano indebiti e sono restituiti d'ufficio, ma non viene integrata alcuna decadenza né alcuna causa che giustifichi la risoluzione del rapporto previdenziale.

Il caso riguarda una lavoratrice, ex dipendente della Società Italiana per il gas, ammessa alla contribuzione volontaria presso il Fondo Integrativo Gas e autorizzata al versamento dei contributi tramite **bollettini postali** fino al terzo trimestre del 2010. L'INPS, a causa del ritardato pagamento del bollettino relativo al primo trimestre 2009 (scaduto il 30 giugno 2009 e pagato dalla lavoratrice il 22 settembre 2009), aveva dichiarato l'annullamento della contribuzione volontaria dalla stessa versata, ciò in quanto, secondo l'Istituto, dal ritardo nel pagamento era derivata la decadenza della lavoratrice

dall'iscrizione al Fondo.

La Suprema Corte ha disatteso tale impostazione e, confermando la pronuncia dei giudici di merito, ha chiarito che dal tardivo pagamento di un solo bollettino trimestrale deriva la **mancata copertura** assicurativa del trimestre cui il pagamento non tempestivo si collega, ma non, di certo, la perdita del trattamento pensionistico.

I giudici di legittimità hanno infatti rilevato che la contribuzione volontaria è una **facoltà** e, in quanto tale, in assenza di disposizioni normative di segno contrario, l'INPS non può applicare alla stessa alcuna decadenza o prescrizione. A tal proposito, nella sentenza in commento, viene ricordato che il compito dell'Istituto si riduce all'accertamento delle condizioni per l'ammissione alla prosecuzione volontaria, al compimento di atti meramente procedurali e al pagamento delle prestazioni previdenziali una volta maturato il requisito contributivo.

Medico competente centrale nel reinserimento lavorativo dei disabili

Con la circolare n. [34/2020](#), l'INAIL ha fornito chiarimenti interpretativi con riguardo al **reinserimento** e l'integrazione lavorativa delle persone con disabilità da lavoro, disciplinata dall'art. 3 dello specifico Regolamento che, in attuazione dell'[art. 1](#), comma 166 della L. 190/2014, disciplina il parziale rimborso dei costi per la realizzazione di interventi mirati al reinserimento di lavoratori infortunati e affetti da malattia professionale.

Affinché ricorra l'obbligo degli **accomodamenti ragionevoli** e quindi ricorrano i presupposti per l'intervento dell'Istituto, è sufficiente che la disabilità, pur non limitando la possibilità di continuare a prestare l'attività lavorativa nella mansione specifica, renda più faticoso e difficoltoso il suo svolgimento, con conseguente alterazione della condizione di parità rispetto agli altri lavoratori e connesso rischio di discriminazione.

L'eventuale assenza del **giudizio** richiesto al Servizio di prevenzione della Asl o del medico competente, o sia espresso in termini di idoneità senza limitazioni o prescrizioni – spiega l'Istituto assicurativo – non può costituire condizione ostativa alla realizzazione dell'intervento di reinserimento lavorativo.

Quando, invece, il **medico competente** o il Servizio di preven-

zione della Asl abbiano espresso un giudizio di idoneità parziale temporanea o permanente con prescrizioni o limitazioni, ovvero di inidoneità temporanea o permanente, detto giudizio ha valore di imprescindibile elemento di valutazione, ai fini dell'elaborazione del progetto di reinserimento lavorativo.

Confermata all'11,50% la riduzione contributiva per le aziende edili

Con il DM [4 agosto 2020](#), pubblicato nella sezione "Pubblicità legale" del proprio portale, il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle finanze, conferma, anche per il 2020, la riduzione contributiva in favore dei datori di lavoro del settore edile nella misura dell'**11,50%**.

Si ricorda che la riduzione in esame è stata prevista dall'[art. 29](#) comma 2 del DL 244/1995, conv. L. [341/1995](#), e la sua misura viene **determinata annualmente** con apposito decreto del Ministero del Lavoro, il quale può confermarla o rimodularla

rispetto all'anno precedente.

Ai fini INPS, il beneficio consiste in una **riduzione** sui contributi dovuti per le assicurazioni sociali diverse da quella pensionistica e si applica ai soli operai occupati per 40 ore a settimana. Non spetta, quindi, per i lavoratori a tempo parziale.

Inoltre, non trova applicazione sul contributo destinabile al finanziamento dei fondi interprofessionali per la formazione continua, pari al **30%** della retribuzione imponibile.

Il decreto in commento sarà trasmesso ai competenti organi di controllo e sarà pubblicato nella Gazzetta Ufficiale.

Impianto termico a energia solare con IVA del 10%

L'Agenzia delle Entrate, con il principio di diritto n. [15](#) di ieri, chiarisce che si applica l'aliquota IVA del **10%** a un impianto che sfrutta la fonte **solare-fotovoltaica**, seppure con una specifica variante tecnologica (avvalendosi di un c.d. "ricevitore lineare"), in forza del n. [127-quinquies](#) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72.

Il menzionato impianto realizza, infatti, come prodotto finito, il **calore** stesso (sotto forma di energia termica) oppure il calore convertito in altre forme energetiche, ovvero energia elettrica (per un utilizzo immediato oppure programmato).

Per questa ragione, l'impianto può essere annoverato nella **più ampia categoria** di "impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica" con applicazione dell'aliquota IVA ridotta di cui al n. [127-quinquies](#) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72, sempreché vi sia la conferma al riguardo da parte del-

le "competenti strutture".

Secondo le Entrate, la descrizione del processo dell'impianto è tale da integrare gli elementi previsti dalla disposizione summenzionata. In effetti, dal punto di vista tecnico, risulta che si è in presenza di un "impianto termico ad energia solare", in grado di produrre, altresì, energia elettrica per il tramite del calore. Si legge che "l'intero processo permette, utilizzando come input l'energia solare, di **immagazzinare calore-energia**. Il prodotto finito di un impianto CSP può essere quindi il calore stesso oppure il calore convertito in altre forme energetiche, ovvero energia elettrica".

Verrebbero soddisfatti, pertanto, i **requisiti** di cui al citato n. [127-quinquies](#), vale a dire: la fonte di natura solare; il processo di conversione dell'energia solare, al fine di immagazzinare calore-energia, producendo energia termica; la produzione di energia elettrica per il tramite del calore.