

Edizione di sabato 7 Settembre 2019

IMPOSTE INDIRETTE

Contratti conclusi sul MEPA e imposta di bollo

di **Cristoforo Florio, Stefano Lizzani**

AGEVOLAZIONI

D.L. Crescita e regime fiscale degli strumenti finanziari convertibili

di **Gennaro Napolitano**

PENALE TRIBUTARIO

Illeciti fiscali internazionali: attività di contrasto e monitoraggio

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

AGEVOLAZIONI

Le OP tra programmi operativi e aiuti unionali e nazionali

di **Luigi Scappini**

IMPOSTE SUL REDDITO

Il subentro ex lege di un nuovo conduttore non apre alla cedolare secca

di **Alessandro Bonuzzi**

IMPOSTE INDIRETTE

Contratti conclusi sul MEPA e imposta di bollo

di **Cristoforo Florio, Stefano Lizzani**

L'imposta di bollo relativa ai contratti ed ai relativi allegati aventi ad oggetto lavori, servizi e forniture nei confronti degli **enti della Pubblica Amministrazione, stipulati attraverso il MEPA** (Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione), può essere assolta tramite **contrassegno telematico** oppure secondo la **modalità virtuale**.

Queste le conclusioni di una recente risposta dell'Agenzia delle Entrate ([risposta n. 321 del 25 luglio 2019](#)), con la quale sono state fornite alcune precisazioni in merito alle **modalità di pagamento del bollo** dovuto in relazione ai contratti pubblici conclusi sulla piattaforma digitale del **MEPA**, con particolare riguardo alla serie di documenti da allegare a tali contratti, redatti in formato elettronico e firmati digitalmente (si pensi, ad esempio, ai capitolati tecnici), per i quali occorre liquidare e versare l'imposta in questione.

Al fine di inquadrare il tema del presente contributo giova preliminarmente ricordare che ai sensi dell'[articolo 36, comma 6, D.Lgs. 50/2016](#), per lo svolgimento delle **procedure di stipula dei c.d. "contratti sotto soglia"** (per le soglie si veda l'[articolo 35 D.Lgs. 50/2016](#)), le **stazioni appaltanti** "(...) *possono procedere attraverso un mercato elettronico che consenta acquisti telematici basati su un sistema che attua procedure di scelta del contraente interamente gestite per via elettronica* (...)"; a tal fine, il Mef, avvalendosi di Consip S.p.A., mette a disposizione delle **stazioni appaltanti il MEPA**.

Il **MEPA** prevede, per le P.A., **due strumenti per acquistare beni e/o servizi** al di sotto della soglia di rilievo comunitario, che consentono di concludere un contratto con i fornitori abilitati ad operare su tale piattaforma:

- l'**Ordine Diretto** (OD); e
- la **Richiesta di Offerta** (RDO).

Attraverso l'**Ordine diretto**, la P.A. **acquista un bene/servizio da un catalogo previamente pubblicato sul MEPA dal fornitore** (si tratta dell'elenco dei prodotti/servizi che il fornitore offre, recante tutti gli elementi essenziali per la conclusione del contratto, avente **efficacia di offerta al pubblico** ai sensi dell'[articolo 1336 cod. civ.](#)); una volta **scelto il bene/servizio**, la P.A. acquirente predispone ed invia al fornitore l'OD, compilando l'apposito **modulo** presente sul sito *web*, sottoscrivendolo con **firma digitale**.

In questo ambito, **il contratto di fornitura si perfeziona** nel momento in cui l'ordine, conforme ai requisiti previsti dal bando e dall'offerta pubblicata a catalogo dal fornitore, è

sottoscritto e inviato dalla P.A. acquirente tramite il portale telematico del MEPA.

Con la **RDO**, invece, la P.A. acquirente può effettuare i propri approvvigionamenti attraverso una procedura che prevede **l'acquisizione di una o più offerte**, individuando e descrivendo i beni/servizi oggetto d'interesse e selezionando i fornitori ai quale inviare la RDO.

Il fornitore che intende inviare un'offerta specifica i termini della sua proposta avvalendosi della procedura informatica prevista dal MEPA, sottoscrive – a mezzo firma digitale – i documenti richiesti e li carica sul sistema telematico.

L'offerta presentata dal fornitore rappresenta una **proposta contrattuale rivolta alla P.A. acquirente**, valida, efficace ed irrevocabile sino alla data indicata nella RDO, ai sensi dell'[articolo 1329 cod. civ.](#)

Qualora la P.A. acquirente accetti l'offerta entro il termine della sua validità ed irrevocabilità **il sistema telematico genera un "documento di stipula"**, che costituisce il vero e proprio contratto e che dovrà essere sottoscritto a mezzo di firma digitale e caricato a sistema entro il suddetto termine (in caso, invece, di mancata accettazione nessun contratto sarà concluso e, eventualmente, potrà essere attivata una nuova procedura di RDO).

Alla luce del meccanismo di funzionamento sopra sinteticamente illustrato va evidenziato che, già in passato, l'Agenzia delle Entrate aveva fornito alcuni chiarimenti in proposito.

Con la [risoluzione 96/E/2013](#) era stato infatti chiarito che, nell'ambito delle RDO, il documento di accettazione dell'offerta firmato dalla P.A. acquirente **contiene tutti i dati essenziali del contratto** (amministrazione aggiudicatrice, fornitore aggiudicatario, oggetto della fornitura, dati identificativi, tecnici ed economici dell'oggetto offerto, informazioni per la consegna e fatturazione, ecc.) e, pertanto, **tale documento deve essere assoggettato ad imposta di bollo** ai sensi dell'[articolo 2](#) della Tariffa, Parte Prima, allegata al **D.P.R. 642/1972** (in base al quale l'imposta di bollo si applica, fin dall'origine, per *"(...) le scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti (...)"*).

Diversamente dicasi, invece, nel caso di **offerta presentata dal fornitore ma non seguita dall'accettazione** da parte della P.A.: in questo caso, infatti, l'offerta non costituisce documento rilevante ai fini dell'applicazione del bollo, in quanto essa rappresenta una **mera proposta contrattuale che non produce effetti giuridici**.

Va peraltro ricordato che, quando si tratta di contratti con la P.A., l'[articolo 8 D.P.R. 642/1972](#) dispone che *"(...) nei rapporti con lo Stato l'imposta di bollo, quando dovuta, è a carico dell'altra parte, nonostante qualunque patto contrario (...)"*; **in questi casi, quindi, l'imposta di bollo è sempre a carico del fornitore**, fermo restando che tale disposizione non si applica a tutti i rapporti con gli enti pubblici ma solo nel caso in cui la controparte sia lo **Stato, non operando** –

invece – quando la **controparte sia un ente pubblico diverso dallo Stato**, quale – ad esempio – una Regione, una Provincia, un Comune, un'Università (anche statale), un'Azienda Sanitaria Pubblica, un ente pubblico di ricerca, ecc.

Sulla base dei chiarimenti della [risposta n. 321 dello scorso 25 luglio 2019](#), per i **contratti pubblici formati all'interno del MEPA ed i relativi documenti allegati**, redatti in formato elettronico e firmati digitalmente, l'imposta di bollo potrà essere assolta **tramite il contrassegno telematico ovvero secondo la modalità virtuale**.

Sul punto si ricorda che l'[articolo 3 D.P.R. 642/1972](#) dispone che il **bollo** si corrisponde secondo le indicazioni della Tariffa allegata al richiamato decreto:

1. mediante **pagamento dell'imposta ad intermediario convenzionato** con l'Agenzia delle Entrate, il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno (ad esempio, il tabaccaio); oppure
2. **in modo virtuale**, mediante pagamento dell'imposta all'ufficio dell'Agenzia dell'entrate o ad altri uffici autorizzati o mediante versamento in conto corrente postale.

Nell'ipotesi in cui l'utente intenda **assolvere il bollo in modo virtuale**, questi dovrà prima presentare agli uffici dell'Agenzia delle entrate territorialmente competenti **un'apposita richiesta di autorizzazione**, ponendo in essere gli adempimenti richiesti dall'[articolo 15 D.P.R. 642/1972](#). Diversamente, l'imposta di bollo dovrà essere assolta mediante **versamento ad un intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate**, che **rilascia l'apposito contrassegno** e, in questo caso, il fornitore operante sul MEPA potrà comprovare l'assolvimento dell'imposta **dichiarando sul documento in formato elettronico il codice numerico composto di 14 cifre rilevabili dal contrassegno telematico** rilasciato dall'intermediario (sarà cura poi del fornitore conservare il contrassegno utilizzato **entro il termine di decadenza triennale** previsto per l'accertamento ai sensi dell'[articolo 37 D.P.R. 642/1972](#)).

Al contrario, sempre per i contratti conclusi sul MEPA, l'imposta di bollo **non può essere assolta mediante pagamento con modello F24 utilizzando il codice tributo 2501** (come invece aveva prospettato il contribuente nella sua istanza all'Agenzia delle Entrate); tale modalità di pagamento del bollo, infatti, riguarda esclusivamente i documenti informatici fiscalmente rilevanti ai sensi dell'[articolo 6, comma 2, D.M. 17.06.2014](#) ed è peraltro rimasta valida **fino al 31 dicembre 2018** per:

- i **libri e registri** di cui all'articolo 16, lettera a), della Tariffa, parte prima, allegata al **D.P.R. 642/1972**;
- le **fatture, note e simili** di cui all'articolo 13, n. 1, della Tariffa, parte prima, allegata al **D.P.R. 642/1972**.

A partire dal **1° gennaio 2019**, infatti, le disposizioni del [D.M. 28.12.2018](#) hanno modificato il sopra richiamato articolo 6, comma 2, prevedendo specifiche modalità di **versamento dell'imposta di bollo relativamente alle fatture elettroniche**, come chiarito anche dalla

[circolare 14/E/2019.](#)



Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

D.L. Crescita e regime fiscale degli strumenti finanziari convertibili

di **Gennaro Napolitano**

L'[articolo 9 D.L. 34/2019](#) (decreto "Crescita") disciplina uno specifico trattamento fiscale riservato agli strumenti finanziari convertibili aventi determinate caratteristiche.

In realtà non si tratta di una novità assoluta, in quanto l'articolo in parola **estende a tutti i settori economici** la misura già prevista, a favore dei soli **soggetti finanziari**, dal [comma 22-bis](#) dell'**articolo 2 D.L. 138/2011** (introdotto dal **comma 149** della **L. 147/2013**).

Il [comma 22-bis](#), infatti, prevede che i **maggiori o minori valori** derivanti dall'attuazione di specifiche **previsioni contrattuali** degli **strumenti finanziari** (diversi da azioni e titoli simili) rilevanti in materia di **adeguatezza patrimoniale** ai sensi della normativa comunitaria e delle discipline prudenziali nazionali, emessi da **intermediari vigilati dalla Banca d'Italia o da soggetti vigilati dall'Ivass** dopo il 1° gennaio 2014 **non concorrono** alla formazione del reddito imponibile degli emittenti ai fini Ires e Irap.

Si tratta, quindi, di una norma analoga a quella in esame, la cui ragion d'essere è però venuta meno nel momento in cui il legislatore ha deciso di **estendere a tutti gli emittenti il trattamento fiscale** di favore.

Non a caso, il **comma 4** dell'[articolo 9](#) **abroga espressamente il comma 22-bis**.

Tuttavia, viene precisato che per gli **strumenti finanziari** emessi nei periodi d'imposta **precedenti** a quello in corso alla data di entrata in vigore del **decreto "crescita"**, gli **obblighi** di indicazione previsti dal **comma 3** dell'articolo 9 in esame si considerano **assolti** nella **dichiarazione dei redditi** relativa al 2019.

Nella **relazione illustrativa** viene sottolineato che la **modifica normativa** risponde all'esigenza di soddisfare le richieste avanzate dalla **Commissione europea**.

Quest'ultima, infatti, ha ritenuto che il riconoscimento di un **trattamento fiscale agevolato** in relazione agli utili derivanti da svalutazioni e da conversioni di **strumenti finanziari** rilevanti in materia di **adeguatezza patrimoniale** previsto a favore solo di **determinati emittenti** potrebbe rappresentare un **"vantaggio selettivo"** e, di conseguenza, porsi in contrasto con la disciplina europea in materia di **aiuti di Stato**. Pertanto, la Commissione ha chiesto all'Italia di introdurre un **trattamento fiscale uniforme** per **tutti gli emittenti** in caso di **conversione** o **svalutazioni** di

strumenti finanziari aventi determinate **caratteristiche**.

Ciò posto, il **comma 1** della norma in esame stabilisce che i **maggiori** o **minori valori** che derivano dall'**attuazione di specifiche previsioni contrattuali** che governano gli **strumenti finanziari, diversi da azioni e titoli simili**, con le **caratteristiche** indicate dal **comma 2**, **non concorrono alla formazione del reddito imponibile** degli emittenti ai fini **Ires** e **Irap**.

Il **comma 2**, quindi, elenca le **caratteristiche** che gli **strumenti finanziari** devono avere affinché possa trovare applicazione il **trattamento tributario de quo**.

Più precisamente:

- gli **strumenti** devono essere stati **emessi** e il **corrispettivo** integralmente **versato**;
- gli **strumenti** non devono essere stati **sottoscritti** o **acquistati** né dalla **società emittente** né da società da essa **controllate** o nelle quali essa detenga **almeno il 20%** dei diritti di voto o del capitale;
- l'**acquisto** degli strumenti non deve essere stato **finanziato**, né **direttamente** né **indirettamente**, dalla **società emittente**;
- nell'**ordine di distribuzione** delle **somme** ricavate dalla **liquidazione** dell'attivo gli strumenti devono avere lo **stesso rango**, o un **rango superiore**, rispetto alle **azioni** e devono essere **subordinati** alla soddisfazione dei diritti di tutti gli altri creditori;
- gli **strumenti** non devono essere oggetto di alcuna disposizione, contrattuale o di altra natura, che ne migliori il **grado di subordinazione** rispetto agli altri creditori in caso di risoluzione, assoggettamento a procedura concorsuale o liquidazione;
- gli **strumenti** devono essere **perpetui** e le disposizioni che li governano non devono prevedere **alcun incentivo** al **rimborso** per l'emittente;
- gli **strumenti** non possono essere **rimborsati** o **riacquistati** dall'emittente **prima di cinque anni** dalla data di **emissione**;
- se le disposizioni che governano gli strumenti includono una o più opzioni di **rimborso anticipato** o di **riacquisto**, l'**opzione** può essere esercitata **unicamente** dall'**emittente**.

Inoltre, le disposizioni che governano gli strumenti:

- non devono contenere indicazioni, né esplicite né implicite, che gli strumenti saranno **rimborsati**, anche anticipatamente, o **riacquistati**, o che l'emittente intende rimborsarli, anche anticipatamente, o riacquistarli, a eccezione delle ipotesi di **liquidazione** della società e di operazioni discrezionali di **riacquisto degli strumenti**;
- devono prevedere che la **società emittente** abbia la **piena discrezionalità**, in qualsiasi momento, di **annullare** le distribuzioni relative agli strumenti (le distribuzioni annullate non sono cumulabili e l'annullamento delle distribuzioni non costituisce un'ipotesi di insolvenza da parte della società emittente);
- devono **prescrivere, alternativamente**, che al verificarsi di un determinato evento connesso al livello di **patrimonializzazione** della società: a) il **valore nominale** degli strumenti sia **svalutato** in via **permanente** o **temporanea**; b) gli strumenti siano

convertiti in azioni; c) si attivi un meccanismo che produca **effetti equivalenti** a quelli indicati in precedenza.

Il **comma 3**, infine, prevede, una serie di **obblighi procedurali** a carico degli **emittenti**. Questi ultimi, infatti, devono:

- indicare di aver **emesso** gli **strumenti finanziari** nella **dichiarazione dei redditi** relativa al **periodo d'imposta** in cui è avvenuta l'**emissione**;
- fornire **separata evidenza**, nella relativa **dichiarazione dei redditi**, dei **maggiori o minori valori** che **non concorrono** alla formazione del reddito imponibile ai fini **Ires** e **Irap** (ciò al fine di consentire l'accertamento della **conformità** dell'operazione rispetto alla disciplina in materia di **abuso del diritto o elusione fiscale** dettata dall'[articolo 10-bis 212/2000](#)).



PENALE TRIBUTARIO

Illeciti fiscali internazionali: attività di contrasto e monitoraggio

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Il **contrasto all'evasione fiscale** resta una delle priorità per l'Amministrazione finanziaria mediante opportuni interventi di controllo e accertamento *ex post* all'esito di **specifiche analisi di rischio**.

Al fine di mantenere un presidio di legalità nell'ambito dell'economia globalizzata, preservando gli interessi erariali del Paese, la [circolare 19/E/2019](#) al **paragrafo 2.4.2** indica come l'Agenzia – ed in particolare il settore contrasto illeciti – promuova, sul fronte internazionale, il **contrasto ai fenomeni di illecito fiscale più diffusi**, ad oggi realizzati prevalentemente attraverso:

1. **l'allocazione fittizia all'estero della residenza fiscale;**
2. **l'illecito trasferimento e/o la detenzione all'estero di attività produttive di reddito** (anche per il tramite di altri soggetti esteri, interposti o estero-vestiti).

Con specifico riferimento all'individuazione di **fittizi trasferimenti all'estero della residenza fiscale**, l'attività di contrasto avviene con l'ausilio di appositi applicativi, che permettono di **selezionare contribuenti "persone fisiche" aventi un profilo di rischio elevato**, in base a specifici parametri indicati, in via esemplificativa, nel [Provvedimento n. 43999 del 03.03.2017](#), nonché sulla base delle informazioni giunte dai Comuni che adottano l'ANPR (Anagrafe Nazionale Popolazione Residente).

I percorsi di indagine sono sviluppati, pertanto, in collaborazione con i Comuni (in linea con gli indirizzi già forniti in passato con la [circolare 25/E/2013](#)).

A questo proposito il **provvedimento del 2017** indica i criteri da utilizzare per la **formazione delle liste selettive** di controllo, di cui all'[articolo 83, comma 17-bis, D.L. 112/2008](#), basati su **elementi segnaletici della permanenza dei soggetti in Italia**.

Si tratta dei seguenti criteri:

1. **residenza dichiarata** in uno degli Stati e territori a **fiscalità privilegiata**, individuati dal [decreto del Ministro delle finanze 4 maggio 1999](#), pubblicato nella **Gazzetta Ufficiale n. 107 del 10 maggio 1999**;
2. **movimenti di capitale da e verso l'estero**, trasmessi dagli operatori finanziari nell'ambito del monitoraggio fiscale di cui al **L. 167/1990, convertito, con modificazioni, dalla L. 227/1990**;

3. informazioni relative a **patrimoni immobiliari e finanziari detenuti all'estero**, trasmesse dalle Amministrazioni fiscali estere nell'ambito di Direttive europee e di Accordi di scambio automatico di informazioni;
4. residenza in Italia del **nucleo familiare** del contribuente;
5. **atti del registro** segnaletici dell'effettiva presenza in Italia del contribuente;
6. **utenze** elettriche, idriche, del gas e telefoniche attive;
7. **disponibilità** di autoveicoli, motoveicoli e unità da diporto;
8. titolarità di partita Iva attiva;
9. **rilevanti partecipazioni in società** residenti di persone o a ristretta base azionaria;
10. **titolarità di cariche sociali**;
11. versamento di contributi per collaboratori domestici;
12. informazioni trasmesse dai sostituti d'imposta con la Certificazione unica e con il modello dichiarativo 770;
13. informazioni relative a operazioni rilevanti ai fini Iva, comunicate ai sensi dell'[articolo 21 D.L. 78/2010](#), convertito, con modificazioni, dalla **L. 122/2010** nonché ai sensi del **D.Lgs. 127/2015**.

Con riguardo al contrasto all'**illecito trasferimento e/o detenzione all'estero** di attività produttive di reddito, la [circolare 19/E/2019](#) indica la strada del consolidamento e del **perfezionamento delle attività di presidio** predisposte nel corso degli ultimi anni.

L'Amministrazione finanziaria procede a valorizzare i dati trasmessi da altri Stati tramite il c.d. "**scambio automatico di informazioni**", e le segnalazioni dei **movimenti di capitale**, pervenute dagli intermediari finanziari attraverso il c.d. "**monitoraggio fiscale**" (**D.L. 167/1990**), quali fonti privilegiate per l'individuazione di soggetti da sottoporre ad attività di controllo.

Si considerano, tra gli altri, i **seguenti indici di rischio**:

1. **omessa indicazione in dichiarazione** degli imponibili relativi ai redditi di fonte estera;
2. **violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale**.

Al fine di intercettare comportamenti evasivi ed elusivi dei contribuenti viene rafforzato il percorso di *intelligence* e analisi selettiva dei numerosi dati contenuti nei **big data a disposizione**, anche tramite acquisizione di analisi effettuate da altri organismi e la cooperazione con le Amministrazioni finanziarie di altri Paesi, di concerto con la Guardia di Finanza.

Sono analizzate e valorizzate le informazioni pervenute mediante lo **scambio automatico di informazioni**, *Common Reporting Standard CRS*, relative a conti e/o posizioni finanziarie detenuti in altri Paesi.

L'obiettivo dell'attività di incrocio dei dati è quello di individuare **redditi sottratti a tassazione direttamente ascrivibili al soggetto estero operante in Italia** e di verificare anche la corretta operatività di coloro che detengono **attività finanziarie all'estero** ed i relativi **servizi di**

gestione patrimoniale resi a **soggetti residenti in Italia**, nonché i **fenomeni di pianificazione fiscale aggressiva**.

Sono stati rafforzati anche i poteri di accesso alle **informazioni antiriciclaggio**, non solo nello scambio di informazioni, ma anche nell'ordinamento interno. In questo contesto, si inserisce la stipula della **Convenzione del 5 luglio 2018**, finalizzata a regolare i rapporti tra l'Agenzia delle entrate e la Guardia di Finanza nell'esercizio di tali poteri.

A tal proposito la **Sezione analisi e strategie per il contrasto agli illeciti fiscali internazionali** nell'ambito del Settore contrasto illeciti (ex UCIFI – Ufficio di Contrasto agli illeciti finanziari internazionali) ed i reparti speciali della Guardia di Finanza, possono richiedere ai soggetti destinatari:

- di **fornire evidenza delle operazioni intercorse con l'estero**, anche per masse di contribuenti, con riferimento ad uno specifico arco temporale;
- l'**identità del titolare effettivo**, con riferimento a specifiche operazioni con l'estero o rapporti ad esse collegate.

Master di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

Le OP tra programmi operativi e aiuti unionali e nazionali

di **Luigi Scappini**

Le **OP (organizzazioni di produttori)** sicuramente rappresentano un valido strumento aggregante per cercare di **conglobare** l'**offerta** di un determinato prodotto che, soprattutto in ragione del tessuto imprenditoriale italiano, a oggi risulta troppo polverizzata con evidenti riflessi per quanto riguarda la **forza contrattuale**.

Le OP, tuttavia, oltre a tale fine, se ben gestite e strutturate, possono accedere a forme di **supporto finanziario**, sia nazionale che comunitario, tale da contribuire al sostegno delle aziende socie.

Elemento cardine per raggiungere questo scopo è il **programma operativo**, le cui azioni pianificate trovano la propria fonte di supporto economico – finanziario nel **fondo di esercizio** della OP.

Il fondo di esercizio viene **alimentato**, in parte, dalla OP stessa attraverso **contributi** dei **soci** o fondi della OP e, in parte, dall'**Unione Europea**, nonché da **azioni** di carattere **nazionale**.

Per la **quota "interna"**, la OP deve dimostrare che **tutti** i soci produttori hanno avuto la **possibilità** di **beneficiare** del **fondo di esercizio** e che hanno **partecipato** democraticamente alle **decisioni** relative all'utilizzo e ai contributi finanziari del fondo stesso.

L'**Unione Europea** può partecipare nel limite del **4,1%** del **volume della produzione commercializzata** salvo in casi, espressamente previsti dall'[articolo 34, § 1, commi 2 e 3, Regolamento n. 1308/2013](#):

- **innalzamento al 4,6%** a condizione che l'eccedenza (lo 0,5%) sia utilizzato per **misure di prevenzione e di gestione della crisi**;
- **innalzamento al 4,92%** quando il programma soddisfi almeno una tra le seguenti condizioni:
 1. è presentato da più OP che partecipano ad azioni transnazionali;
 2. è presentato da più OP che partecipano ad azioni a livello interprofessionale;
 3. riguarda il solo sostegno al biologico;
 4. riguarda il primo programma operativo di una OP derivante dalla fusione di due OP entrambe riconosciute;
 5. è il primo programma operativo di una AOP riconosciuta;
 6. è presentato da una OP di uno Stato in cui le OP commercializzano meno del 20% del

prodotto ortofrutticolo nazionale.

In **deroga** a quanto sin qui previsto, e in ossequio a quanto stabilito dall'[articolo 34, § 4, Regolamento n. 1308/2013](#), l'aiuto comunitario è **elevato al 100%** della spesa sostenuta e quindi all'8,2% della VPC nei casi di **ritiro dal mercato** dei **prodotti** in un quantitativo non superiore al 5% della produzione commercializzata mediamente nel triennio precedente o, in mancanza del dato della VPC richiesta per il riconoscimento.

Il **calcolo** della **VPC** avviene al **netto dell'iva** e delle **spese di trasporto** interno nel caso di distanze superiori a 300 km tra il punto di raccolta o di imballaggio della OP e quello di distribuzione per l'immissione al mercato.

Nel caso di **acquisto** di **prodotti** da **soggetti terzi**, il **valore** se non determinabile direttamente, viene calcolato applicando ai quantitativi il prezzo medio di vendita dell'OP nel periodo di riferimento.

Oltre ai contributi dei soci e degli aiuti comunitari, è prevista la possibilità, come stabilito dall'[articolo 35 Regolamento n. 1308/2013](#) e dall'**articolo 20 D.M. 8867/2019**, di accedere ad **aiuti nazionali**.

Nello specifico, il contributo viene erogato nella **misura massima dell'80%** del contributo finanziario effettivamente versato dagli aderenti o dall'OP per la costituzione del fondo di esercizio ammesso dall'Organismo Pagatore in fase di verifica finale dell'annualità considerata.

Il **programma operativo** deve essere presentato entro il **30 settembre** dell'anno precedente a quello della sua esecuzione e, nel caso in cui la OP deleghi alcune parti del programma a delle AOP, deve espressamente indicarlo.

Il programma operativo ha una **durata poliennale** da un **minimo di 3** a un **massimo di 5 anni**.

I **programmi operativi** possono essere oggetto di **modifica** che deve essere presentata alle Regioni sempre nel termine del 30 settembre.

Le **modifiche** possono riguardare il **programma operativo pluriennale**, gli **obiettivi** con l'introduzione di nuovi o l'eliminazione di precedenti, la **predisposizione** del **programma esecutivo annuale** per l'anno successivo o, ancora, la semplice durata del piano pluriennale.

Sono, inoltre, ammesse modifiche **in corso d'anno** che si manifestano alternativamente in presenza di:

- **attuazione parziale dei programmi;**
- **modifica dei programmi operativi** con l'inserimento o la sostituzione di nuove misure o azioni nonché la variazione dell'importo di spesa in misura superiore al 25%

dell'*import* dell'azione approvato;

- aumento dell'importo del **fondo di esercizio entro il 25%**; e
- inserimento di azioni e interventi finanziati con **fondi nazionali**.

Seminario di specializzazione

L'IMPRESA AGRICOLA: PROFILI CIVILISTICI E FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE SUL REDDITO

Il subentro ex lege di un nuovo conduttore non apre alla cedolare secca

di **Alessandro Bonuzzi**

In caso di **affitto dell'azienda** esercitata presso un **fabbricato commerciale** detenuto in **locazione**, l'affittuario dell'azienda **subentra** nel contratto di locazione dell'immobile **senza** che vi sia la necessità della stipula di un **nuovo contratto** di locazione. Pertanto, il proprietario "privato consumatore" del fabbricato **non** può usufruire della cedolare secca se il contratto originario **non scadente nel 2019** era **già esistente** alla data del **15 ottobre 2018**.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle entrate con la [risposta all'interpello n. 364 del 30 agosto 2019](#).

La vicenda oggetto di intervento riguarda un immobile accatastato come **C/1** e concesso in locazione dal **proprietario persona fisica** – colui che ha proposto l'interpello – a una **società in accomandita semplice**, con la stipula di un contratto della durata di 6 anni con decorrenza 1.4.2014 e **scadenza 31.3.2020**, rinnovabile per altri 6 anni, salvo disdetta.

Siccome la Sas conduttrice, con decorrenza 10 gennaio 2019, ha concesso in **affitto l'azienda** a una **Srl unipersonale**, si è verificato il subentro della società di capitali nel contratto di locazione già in essere. Peraltro, l'**unico socio** e **amministratore** della Srl è la **stessa persona fisica** che riveste la figura di **socio accomandatario** della società in accomandita semplice, originaria titolare del contratto di locazione.

Atteso il **cambiamento** del **locatario**, il proprietario dell'immobile ha chiesto un parere all'Agenzia delle entrate sulla possibilità di applicare la **cedolare secca** in forza di quanto disposto dall'[articolo 1, comma 59, L. 145/2018](#), che ha sì ampliato la portata applicativa del regime sostitutivo alle **locazioni** stipulate nel **2019** aventi ad oggetto **fabbricati** classificati nella **categoria C/1** e relative **pertinenze**, ma a condizione che alla data del **15 ottobre 2018** non vi fosse un **precedente** contratto di locazione tra i **medesimi soggetti** la cui scadenza non cada nell'anno in corso.

In effetti, la **ratio** alla base di tale ultima disposizione di natura **antielusiva** è quella di evitare che, al fine di poter fruire del regime della cedolare secca, le parti concordino la **risoluzione anticipata** del **vecchio contratto** per poi **stipularne** uno **nuovo**, decorrente dal **2019**.

Ebbene, a parere dell'Agenzia nel caso prospettato assume rilevanza il **primo comma dell'articolo 36 L. 392/1978**, secondo cui "*Il conduttore può **sublocare** l'immobile o **cedere** il contratto di locazione **anche senza il consenso del locatore**, purché **venga insieme ceduta o locata***

l'azienda, dandone comunicazione al locatore mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento”.

Al riguardo, la **Corte di Cassazione**, con la [sentenza n. 9486 del 20 aprile 2007](#), sulla scorta della disposizione richiamata, ha stabilito che la **cessione del contratto di locazione**, contestuale alla **cessione dell'azienda**, è qualificabile come un'ipotesi di **cessione “ex lege” del medesimo contratto di locazione**.

Nelle ipotesi di **subentro ex lege**, e di conseguente **modifica** delle **parti del contratto**, l'**originario contratto di locazione**, ossia, per quanto riguarda il caso in analisi, **quello stipulato in data 1.4.2014**, continua a svolgere i suoi **effetti** anche in relazione al **nuovo conduttore**, **senza** quindi **necessità** di risoluzione e di stipula di un **nuovo contratto** di locazione. Ciò, peraltro, trova applicazione anche nella eventuale ipotesi in cui le parti **modifichino** il **canone di locazione**.

Alla luce delle suesposte argomentazione, l'Agenzia delle entrate, nella risposta all'interpello in commento, ha fornito **parere negativo** alla richiesta del contribuente, ritenendo che il proprietario del fabbricato **non possa usufruire del regime della cedolare secca**, atteso che il **contratto già esistente alla data del 15 ottobre 2018 scadrà il 31.3.2020**.

