

Edizione di giovedì 1 Aprile 2021

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 29 marzo
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

DIRITTO SOCIETARIO

Violazione normativa sul lavoro: scatta la responsabilità amministrativa
di Marco Bargagli

IMU E TRIBUTI LOCALI

Decreto Sostegni: le disposizioni su Tari e tariffa corrispettiva
di Gennaro Napolitano

DICHIARAZIONI

La detraibilità delle spese di istruzione universitaria
di Luca Mambrin

PROFESSIONISTI

L'azione di responsabilità si prescrive dopo dieci anni dall'accertamento
di Euroconference Centro Studi Tributari

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Affrancamento dell'avviamento nelle aggregazioni professionali
di Barbara Marrocco di MpO & Partners

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 29 marzo

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



La **36esima puntata** di Euroconference In Diretta si è aperta, come di consueto, con la sessione “**aggiornamento**”, nell’ambito della quale sono state analizzate tutte le novità della **scorsa settimana**.

Ampio spazio è stato dedicato, quindi, alle novità introdotte dal **Decreto Sostegni**, e, nello specifico, sono state approfondite le modalità di compilazione dell’**istanza per la richiesta del contributo a fondo perduto**.

Nel corso dello speciale “**agevolazioni edilizie**” sono state analizzate le detrazioni riconosciute per gli **interventi di demolizione e ricostruzione di un edificio** costituito in condominio, mentre la **sessione di approfondimento** è stata dedicata al regime di tassazione previsto nell’ambito del **trasferimento dei titoli** – a seguito del decesso del cointestatario di un *dossier* in regime di risparmio amministrato – ai singoli rapporti intestati agli eredi e all’altro cointestatario.

Numerosi sono stati i **quesiti** ricevuti: le **risposte** verranno caricate, a partire da oggi, sulla **Community di Euroconference In Diretta** su *Facebook*, nonché nella sezione materiali di **Euroconference In Diretta** sulla piattaforma *Evolution*.

Anche oggi, come le scorse settimane, pubblichiamo la **nostra top 10 dei quesiti** che abbiamo ritenuto **più interessanti**, con le **relative risposte**.

Sul **podio**, questa settimana, per noi ci sono:

3. ACCORDI TRANSATTIVI E REGIME IVA

2. TITOLARE EFFETTIVO IN UNA COOPERATIVA

1. EDIFICIO NON RESIDENZIALE E INTERVENTI SULLE PARTI COMUNI

Per aderire alla **Community** di **Euroconference** *In Diretta* ?
<https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>

10

Impresa in semplificata e contributo a fondo perduto

Contributo a fondo perduto: ditta individuale con contabilità semplificata per cassa (criterio registrazione.) Il fatturato deve considerare la competenza?

B. M.

No, assume esclusivamente rilievo la data di emissione della fattura immediata.

Nel calcolo, pertanto, dovranno essere comprese tutte le fatture attive (al netto dell'Iva) con data di effettuazione dell'operazione compresa tra il 1° gennaio e il 31 dicembre degli anni 2019 e 2020.

9

Forfettario: "vecchio" e "nuovo" contributo

Forfettari: si considerano solo le fatture incassate per il fondo perduto come in precedenza?

Oppure tutte le fatture emesse anche non incassate?

B. L.

La data di incasso non assume rilievo e non sono previste regole particolari per i contribuenti forfettari. Devono essere quindi comprese nel calcolo tutte le fatture attive (al netto dell'Iva) con data di effettuazione dell'operazione compresa tra il 1° gennaio e il 31 dicembre degli anni 2019 e 2020.

8

Impresa ormai inattiva ma ancora con partita Iva. Spettanza contributo a fondo perduto

Se una ditta individuale non ha la partita iva chiusa ma è stata dichiarata inattiva in camera di commercio, ha diritto al fondo perduto?

B.S.

L'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti sul punto con la circolare 22/E/2020 (par. 5.7), con la quale è stato precisato che «*Sono, in ogni caso, esclusi i contribuenti la cui attività risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza di cui al comma 9 dell'articolo 25 del Decreto rilancio. In altri termini, quindi, non è consentito presentare l'istanza di accesso per soggetti per i quali la relativa partita Iva è stata cessata*» Ciò premesso si rappresenta che nella ipotesi sub 1) [che richiama, appunto, il caso delle imprese inattive in CCIAA con partita Iva ancora attiva] non essendo «cessata» la partita Iva e ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti, i soggetti in parola possono fruire del contributo qui in esame».

Si ritiene che quanto appena esposto possa trovare applicazione anche con riferimento alla più recente forma di contributo a fondo perduto prevista dal Decreto Sostegni.

La ditta individuale, quindi, alla luce delle considerazioni appena esposte, pare poter essere ricompresa tra i potenziali beneficiari.

7

Sostegno ai Comuni a vocazione montana

Come funziona il ristoro per le attività situate in montagna? Un maestro di sci con sede nella residenza in pianura può accedere agli aiuti?

C.S.A. SRL

L'articolo 2 D.L. 41/2020 (c.d. Decreto Sostegni) prevede l'istituzione di un fondo con una dotazione di 700 milioni di euro per l'anno 2021 destinato alle Regioni e alle province autonome di Trento e Bolzano per la concessione di contributi in favore degli operatori del turismo invernale legato alle stazioni sciistiche e delle attività correlate colpiti dagli effetti economici derivanti dall'epidemia Covid-19.

La disposizione rimanda ad un apposito decreto del Ministro del turismo (di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze ed il Ministro per gli affari regionali) per la ripartizione delle somme tra le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano, sulla base delle presenze turistiche registrate nell'anno 2019.

Le regioni, entro i successivi 30 giorni dall'emanazione del decreto interministeriale, provvedono ad assegnare le risorse loro ripartite:

- a) per una quota non inferiore al 70% in favore dei comuni, in ragione dei titoli di accesso a impianti di risalita a fune esistenti in ciascun comune, venduti nel 2019;
- b) la restante quota è destinata ai comuni del medesimo comprensorio sciistico, per la distribuzione in misura proporzionale al fatturato del triennio 2017-2019 dei soggetti che svolgono attività di vendita di beni e servizi al pubblico, nonché in favore dei maestri di sci iscritti negli appositi albi professionali e licenziati oppure che hanno cessato l'attività, nonché a favore delle scuole di sci presso le quali i medesimi maestri risultano operare sempre alla data del 14 febbraio 2021.

Ad oggi il suddetto decreto non risulta essere stato ancora emanato.

6

Lavoratori autonomi occasionali e indennità di 2.400 euro

Come individuo i lavoratori autonomi occasionali ai fini dell'indennità di € 2.400?

F. N.

L'articolo 10 D.L. 41/2021 riconosce l'indennità di 2.400 euro a favore dei lavoratori autonomi, privi di partita Iva, non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 23 marzo 2021 (data di entrata in vigore del decreto) siano stati titolari di contratti autonomi occasionali riconducibili alle disposizioni di cui all'articolo 2222 cod. civ. e che non abbiano un contratto in essere il giorno successivo alla data di entrata in vigore del decreto (23 marzo 2021).

Gli stessi, per tali contratti, devono essere già iscritti alla data di entrata in vigore del Decreto Sostegni (23.03.2021) alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995, con accredito nello stesso arco temporale di almeno un contributo mensile.

5

Dipendenti e pensionati titolari di partita Iva: spettanza del contributo a fondo perduto

Il contributo a fondo perduto spetta anche a dipendenti e pensionati titolari di partita Iva?

R.C.S. SRL

Non sono previste specifiche esclusioni dall'articolo 1 del Decreto Sostegni. Il contributo, pertanto, risulta essere spettante (sussistendo le altre condizioni previste).

#4

Società in liquidazione e contributo a fondo perduto

Società in liquidazione da dicembre 2021, spetta comunque il contributo?

L. M. L.

Al fine di fornire una risposta al quesito prospettato, assume rilievo quanto precisato dall'Agenzia delle entrate con la circolare 22/E/2020 (e successivamente confermato dalla risposta all'istanza di interpello n. 476/2020).

Entrambi i chiarimenti si riferiscono al contributo a fondo perduto riconosciuto ai sensi dell'articolo 25 D.L. 34/2020, ma le conclusioni possono essere estese alla fattispecie in esame.

Secondo l'orientamento espresso dall'Agenzia delle entrate *“l'attività delle imprese in fase di liquidazione, anche volontaria, è generalmente finalizzata al realizzo degli asset aziendali, per il soddisfacimento dei debiti vantati dai creditori sociali e per il riparto dell'eventuale residuo attivo tra i soci. In linea di principio, quindi, in tutte le ipotesi in cui la fase di liquidazione sia stata già avviata, alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19 (al 31 gennaio 2020, Delibera del Consiglio dei Ministri 31 gennaio 2020), non è consentito fruire del contributo qui in esame, in quanto l'attività ordinaria risulta interrotta in ragione di eventi diversi da quelli determinati dall'emergenza epidemiologica Covid-19”*.

Nel caso in esame, il contributo a fondo perduto deve pertanto ritenersi spettante, essendo la liquidazione iniziata dopo il 31.01.2020.

3

Contributo a fondo perduto e conferimento d'azienda

Contributo Sostegni. In caso di conferimento di ditta individuale in una sas nel 2020, si considera la Sas come nuovo soggetto o (come per il precedente contributo a fondo perduto) si tratta di una “continuazione” della ditta individuale?

G. M.

Assumono rilievo, con riferimento alla fattispecie prospettata, i chiarimenti già offerti in occasione delle precedenti “edizioni” del contributo a fondo perduto.

Con la circolare 15/E/2020 è stato infatti precisato che *“In relazione ai soggetti «aventi causa» di un’operazione di riorganizzazione aziendale..., si ritiene che occorre considerare gli effetti di tale evento, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi o compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato”*.

Nel caso di conferimento d’azienda (così come anche di cessione d’azienda), dunque:

- sul piano sostanziale, non si tratta di un’attività neocostituita,
- occorre considerare i valori riferibili all’azienda oggetto di trasferimento nel periodo di riferimento, sia ai fini del calcolo dei ricavi o compensi che ai fini della quantificazione della riduzione del fatturato.

Quanto appena indicato non rileva nel caso in cui il soggetto conferente abbia iniziato l’attività a partire dal 1° gennaio 2019.

2

Impresa in difficoltà e contributo a fondo perduto

CFP: il precedente CFP non poteva essere corrisposto alle SRL già in difficoltà, ossia con perdite pregresse entro determinati limiti. Quest’ultimo CFP ha la stessa limitazione? E se le perdite pregresse sono sempre state coperte con successivi utili?

S. V.

Anche l’articolo 1 D.L. 41/2020 richiama le condizioni e i limiti *“previsti dalle Sezioni 3.1 «Aiuti di importo limitato» e 3.12 «Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti» della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell’economia nell’attuale emergenza del COVID-19»*.

Si conferma, pertanto, che l’aiuto non può essere concesso alle imprese che già si trovavano in difficoltà alla data del 31.12.2019 (secondo la definizione comunitaria).

Giova tuttavia ricordare che la Comunicazione della Commissione Europea 4509/2020 ha stabilito che *“in deroga a quanto precede, gli aiuti possono essere concessi alle microimprese o alle piccole imprese (ai sensi dell’allegato I del regolamento generale di esenzione per categoria) che*

risultavano già in difficoltà al 31 dicembre 2019, purché non siano soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio o aiuti per la ristrutturazione”.

Si ricorda che il Regolamento Ue 651/2014 (Allegato 1) definisce piccola impresa “*un’impresa che occupa meno di 50 persone e che realizza un fatturato annuo e/o un totale di bilancio annuo non superiori a 10 milioni di euro*”.

Si definisce, invece, microimpresa “*un’impresa che occupa meno di 10 persone e che realizza un fatturato annuo e/o un totale di bilancio annuo non superiori a 2 milioni di euro*”.

Tutto quanto appena premesso, al di là di quanto specificamente previsto per le micro e piccole imprese, si ritiene comunque necessario richiamare l’attenzione sulla definizione di “impresa in difficoltà”, non essendo sufficiente aver conseguito una perdita per essere considerata tale.

Ai sensi dell’articolo 2 del Regolamento Ue 651/2014, un’impresa “in difficoltà” è un’impresa che soddisfa almeno una delle seguenti circostanze:

- a) nel caso di società a responsabilità limitata (diverse dalle Pmi costituite da meno di tre anni o, ai fini dell’ammissibilità a beneficiare di aiuti al finanziamento del rischio, dalle Pmi nei sette anni dalla prima vendita commerciale ammissibili a beneficiare di investimenti per il finanziamento del rischio a seguito della *due diligence* da parte dell’intermediario finanziario selezionato), qualora abbia perso più della metà del capitale sociale sottoscritto a causa di perdite cumulate. Ciò si verifica quando la deduzione delle perdite cumulate dalle riserve (e da tutte le altre voci generalmente considerate come parte dei fondi propri della società) dà luogo a un importo cumulativo negativo superiore alla metà del capitale sociale sottoscritto;
- b) nel caso di società in cui almeno alcuni soci abbiano la responsabilità illimitata per i debiti della società (diverse dalle Pmi costituite da meno di tre anni o, ai fini dell’ammissibilità a beneficiare di aiuti al finanziamento del rischio, dalle Pmi nei sette anni dalla prima vendita commerciale ammissibili a beneficiare di investimenti per il finanziamento del rischio a seguito della *due diligence* da parte dell’intermediario finanziario selezionato), qualora abbia perso più della metà dei fondi propri, quali indicati nei conti della società, a causa di perdite cumulate;
- c) qualora l’impresa sia oggetto di procedura concorsuale per insolvenza o soddisfi le condizioni previste dal diritto nazionale per l’apertura nei suoi confronti di una tale procedura su richiesta dei suoi creditori;
- d) qualora l’impresa abbia ricevuto un aiuto per il salvataggio e non abbia ancora rimborsato il prestito o revocato la garanzia, o abbia ricevuto un aiuto per la ristrutturazione e sia ancora soggetta a un piano di ristrutturazione;

e) nel caso di un'impresa diversa da una Pmi, qualora, negli ultimi due anni:

1) il rapporto debito/patrimonio netto contabile dell'impresa sia stato superiore a 7,5; e

2) il quoziente di copertura degli interessi dell'impresa (EBITDA/interessi) sia stato inferiore a 1,0.

1

Rimborsi ex articolo 15 e contributo a fondo perduto

Nel fatturato per il fondo perduto si deve comprendere l'articolo 15 dpr 633/72?

S. SRL.

Il quesito prospettato assume ampio interesse, considerata la frequenza con la quale questa casistica si pone, e, soprattutto, le perplessità che le precedenti risposte dall'Agenzia delle entrate hanno sollevato.

Con riferimento al contributo a fondo perduto previsto dal Decreto Rilancio, la circolare 22/E/2020 si è soffermata, con il quesito 4.3, sulla diffusa prassi di indicare spontaneamente in fattura somme per le quali non sussiste l'obbligo di indicazione.

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che *“qualora il soggetto abbia certificato un ricavo o un compenso attraverso una fattura, pur non essendone obbligatoria l'emissione, la stessa va comunque inclusa”*.

Con la successiva risposta all'istanza di interpello n. 350/2020 l'Agenzia delle entrate è poi tornata a confermare l'inclusione, nel concetto di “fatturato” delle somme fuori campo Iva (nel caso di specie, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera a, D.P.R. 633/1972), sebbene non indicate in fattura ma richiamate in semplici note spese.

È stato infatti specificato quanto segue: *“Per quanto concerne l'identificazione della percentuale della riduzione del fatturato, le medesime somme sono da considerare rilevanti, in quanto i rimborsi di cui si tratta, che hanno come contropartita dei costi d'esercizio sostenuti dall'istante (le spese per i beni e servizi oggetto di rimborso da parte del committente), rappresentano ricavi di cui all'articolo 85 del TUIR. L'istante, pertanto, deve tenere conto delle somme di cui trattasi anche nel calcolo relativo alla riduzione del fatturato di cui al comma 4 dell'articolo 25 del DL Rilancio”*.

Alla luce di tutto quanto appena esposto, pertanto, si va affermando la tesi

dell'“onnicomprendività” del fatturato, ritenendo di poter far confluire nel calcolo dello stesso tutti gli importi esposti in fattura, comprese le somme escluse ai sensi dell'articolo 15 (sebbene ciò possa sembrare non coerente con le finalità stesse della misura agevolativa).

Per **aderire alla Community di Euroconference In Diretta**, gli interessati possono cercarci su Facebook o utilizzare il link <https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>



DIRITTO SOCIETARIO

Violazione normativa sul lavoro: scatta la responsabilità amministrativa

di **Marco Bargagli**



Con il **D.Lgs. 231/2001** il legislatore ha introdotto nel nostro ordinamento giuridico una specifica **responsabilità amministrativa** a carico delle **persone giuridiche, delle società**, degli **enti** e delle **associazioni** anche **prive di personalità giuridica**, nella particolare ipotesi in cui vengano commessi, nell'**interesse** o a **vantaggio** della persona giuridica, uno o più **“reati presupposto”** espressamente previsti dal decreto.

Nello specifico, per disposizione normativa, **l'ente è responsabile per i reati commessi nel suo interesse o a suo vantaggio**:

- da persone che rivestono **funzioni di rappresentanza**, di **amministrazione** o di **direzione dell'ente** o di una **sua unità organizzativa dotata di autonomia finanziaria e funzionale**, nonché da persone che esercitano, anche di fatto, la gestione e il controllo dello stesso;
- da persone sottoposte alla **direzione o alla vigilanza di uno dei soggetti sopra nominati**.

In buona sostanza, la **responsabilità amministrativa dell'ente** si **aggiunge** a quella delle **persone fisiche** che **continuano a rispondere direttamente e personalmente dell'illecito penale**.

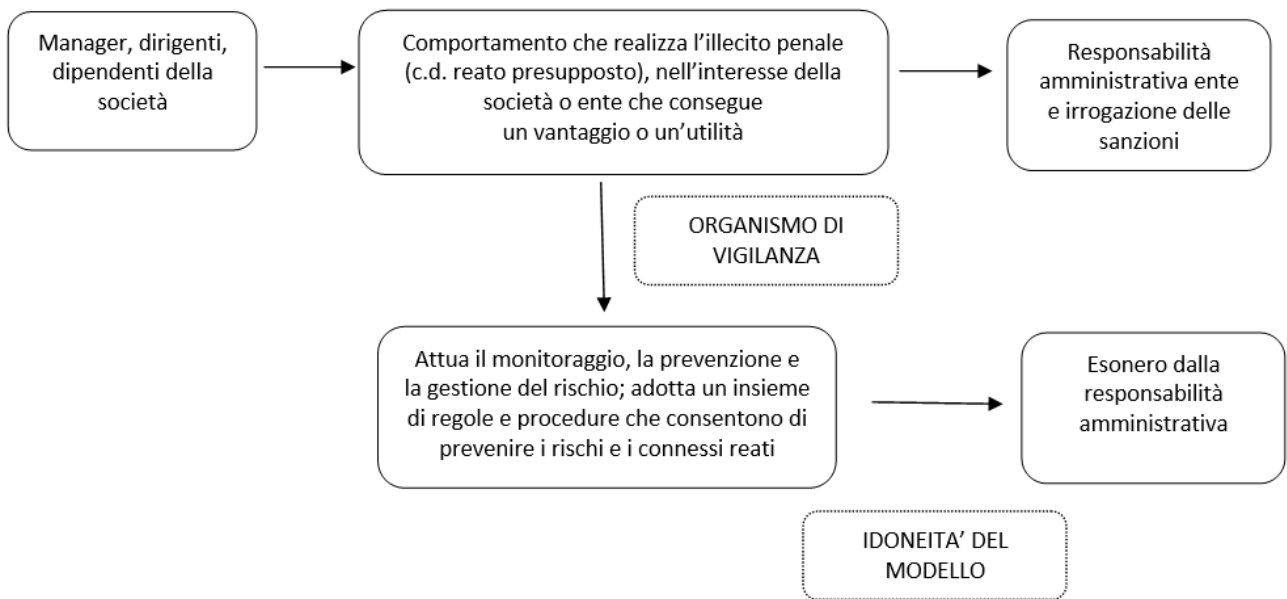
Di conseguenza, una volta **accertata la responsabilità**, la disposizione **colpisce sia il patrimonio della società o dell'ente**, sia **gli interessi economici dei soci** con applicazione di specifiche sanzioni **pecuniarie, interdittive o altre misure ablativo** (es. la confisca, la pubblicazione della sentenza, la **sospensione dall'esercizio dell'attività**, la sospensione o la **revoca delle autorizzazioni**, delle **licenze** o delle **concessioni funzionali alla commissione dell'illecito**, il divieto di **contrattare con la pubblica amministrazione**, l'**esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi**, il **divieto di pubblicizzare beni o servizi**).

Tuttavia, [l'articolo 6 D.Lgs. 231/2001](#) **esonera** l'ente amministrativo dalla responsabilità qualora lo stesso abbia approntato un efficace **"Modello organizzativo 231"** idoneo a **monitorare, prevenire e gestire i rischi** correlati con **l'attività esercitata dall'impresa**.

In particolare, **se il reato è commesso dai soggetti che rivestono posizioni apicali in azienda**, l'ente non risponde se prova che:

- **l'organo dirigente ha adottato ed efficacemente attuato**, prima della commissione del fatto, modelli di **organizzazione e di gestione** idonei a **prevenire reati della specie di quello verificatosi (c.d. "Modello 231")**;
- il compito di **vigilare sul funzionamento e l'osservanza** dei modelli e di curare il loro **aggiornamento** è stato affidato a un **organismo dell'ente** dotato di **autonomi poteri di iniziativa e di controllo (c.d. organismo di vigilanza)**;
- i soggetti e gli attori interessati (es. *manager*, dirigenti o dipendenti dell'azienda), hanno **commesso il reato eludendo fraudolentemente i modelli di organizzazione e di gestione**;
- non vi è stata **omessa o insufficiente vigilanza** da parte dell'organismo di vigilanza all'uopo nominato.

Di seguito, schematizziamo le caratteristiche e gli attori del **modello 231**.



La suprema **Corte di cassazione**, sezione 4^a penale, con la [sentenza n. 11542/2021](#) pubblicata il **25.03.2021**, ha tracciato le particolari condizioni al ricorrere delle quali **scatta la punibilità** prevista dal D.Lgs. 231/2001, con particolare riferimento ad un **infortunio occorso sul luogo di lavoro**.

La Corte d'Appello **confermava la condanna** emessa dal Tribunale nei confronti dell'amministratore unico di una società di capitali, che veniva giudicato **responsabile del reato di lesioni colpose gravi** ai danni di un lavoratore il quale, nel **corso di lavori di ristrutturazione** di un immobile, **privo di cintura di sicurezza o di qualsivoglia sistema di trattenuta**, era precipitato al suolo.

Ciò posto, gli Ermellini hanno fornito **importanti principi di diritto** chiarendo che il D.Lgs. 231/2001 ha introdotto una **nuova forma di responsabilità** (definita espressamente **"amministrativa da reato"**), rappresentata da una **fattispecie complessa** in virtù della quale, per **configurare la responsabilità dell'ente**, è necessario **non solo il compimento di determinato un fatto-reato** commesso da coloro che rivestono, in fatto o di diritto, una **posizione apicale o persone sottoposte alla direzione e vigilanza degli organi della società**, ma anche che tale condotta **sia espressione della politica aziendale della società** o quanto meno **derivante dalla c.d. "colpa di organizzazione"**.

Il giudice di appello ha ravvisato **l'interesse dell'ente alla violazione delle misure di prevenzione**, consistito nel **risparmio dei costi di impresa e corrispondente alla mancata spesa per il montaggio e l'impiego del materiale per realizzare il ponteggio necessario per lo svolgimento del lavoro in quota**.

Sotto tale profilo, è stata integralmente **richiamata la motivazione espressa dal giudice di *prime cure*** il quale:

- sotto il **profilo dell'interesse**, ha evidenziato che la **condotta negligente** del rappresentante legale della società, cui era conseguita la carenza nell'adozione di cautele antinfortunistiche, non era una **semplice sottovalutazione del rischio**, quanto piuttosto una **consapevole scelta volta al risparmio dei costi e dei tempi di lavoro**;
- avuto **riguardo al vantaggio** l'impresa è stata giudicata "del tutto disattenta" alla materia della sicurezza, cosicché l'infortunio occorso al dipendente era da porsi in relazione alla **precisa scelta aziendale di contenimento della spesa e di massimizzazione del profitto**.

In definitiva i Giudici di piazza Cavour hanno confermato la **responsabilità della persona giuridica** che, in violazione delle norme previste in tema **di tutela della salute e sicurezza sul lavoro**, **ha conseguito un vantaggio o un'utilità scaturente dal risparmio dei costi e dei tempi di lavoro**.

IMU E TRIBUTI LOCALI

Decreto Sostegni: le disposizioni su Tari e tariffa corrispettiva

di **Gennaro Napolitano**



Nell'ambito delle nuove **misure urgenti** in materia di **sostegno** alle **imprese** e agli **operatori economici**, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'**emergenza Covid-19**, il **D.L. 41/2021** (c.d. **Decreto Sostegni**) contiene anche disposizioni in materia di **tassa sui rifiuti (Tari)** e **tariffa corrispettiva**.

L'[articolo 30, comma 5](#), del decreto, infatti, prevede lo slittamento al **30 giugno 2021** del **termine** per l'**approvazione**, da parte dei **Comuni**, delle **tariffe** e dei **regolamenti** della **Tari** e della **tariffa corrispettiva**.

Prima di passare in rassegna nel dettaglio le **novità** introdotte dal **Decreto Sostegni** è utile ricordare sinteticamente i **tratti essenziali** della **disciplina** della **Tari**.

La c.d. **tassa sui rifiuti** è il **tributo** destinato al **finanziamento** dei **costi** relativi al **servizio** di **raccolta** e **smaltimento** dei rifiuti.

Introdotta, **a partire dal 2014**, dalla **Legge di stabilità per il 2014** (L. 147/2013), la **Tari**, congiuntamente all'**imposta municipale propria** (c.d. **Imu**) e al **tributo per i servizi indivisibili** (c.d. **Tasi**), faceva parte dell'**imposta unica comunale** (c.d. **luc**).

Dal 2014, quindi, la **tassa sui rifiuti** ha **sostituito** il **tributo comunale sui rifiuti e sui servizi** (c.d. **Tares**, che, peraltro, è stato vigente solo per il 2013 e che, a sua volta, aveva sostituito tutti i precedenti tributi relativi alla gestione dei rifiuti, sia di natura patrimoniale sia di natura tributaria, vale a dire Tarsu, Tia1, Tia2).

Successivamente, la **Legge di bilancio per il 2020** (L. 160/2019) ha abolito, a partire dal 2020, l'**imposta unica comunale** e il **tributo per i servizi indivisibili**, lasciando in vigore, invece, gli altri due tributi che componevano la **luc**, cioè l'**Imu** (la cui disciplina, peraltro, è stata modificata dalla stessa L. 160/2019) e la **Tari**.

Sotto il profilo **soggettivo**, la **Tari** è dovuta da **chiunque possieda o detenga**, a qualsiasi titolo, **locali o aree scoperte** suscettibili di **produrre rifiuti**.

Detto altrimenti, il **tributo** è dovuto dal **soggetto utilizzatore** dell'immobile.

Nell'ipotesi di **detenzione breve** dell'immobile, di durata non superiore a sei mesi, invece, la **Tari** non è dovuta dall'utilizzatore, ma resta esclusivamente in capo al **possessore** (proprietario o titolare di usufrutto, uso, abitazione o superficie). In presenza di **più utilizzatori**, gli stessi sono tenuti **in solido** all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria.

Come ribadito in più occasioni dalla giurisprudenza, ai fini del sorgere dell'obbligo tributario è rilevante la **potenzialità** del **locale** o dell'**area** a **produrre rifiuti**.

Ne consegue che la **mancata utilizzazione** dei locali o delle aree, derivante da una scelta dell'occupante, **non esclude** di per sé il sorgere dell'obbligo di corrispondere la **Tari**. Per evitare il versamento del tributo, infatti, il contribuente è tenuto a dimostrare l'**inidoneità** del locale o dell'area a produrre i rifiuti in quanto **oggettivamente inutilizzabile**.

Rientrano nell'ambito di applicazione della Tari anche le **pertinenze** dei locali adibiti a civile abitazione, mentre ne restano escluse le **aree scoperte pertinenziali** o **accessorie** a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali non detenute o possedute in via esclusiva.

Alla luce di quanto stabilito dall'[articolo 1, comma 668, L. 147/2013](#), i **Comuni** che hanno realizzato **sistemi di misurazione puntuale** della **quantità** di **rifiuti** conferiti al servizio pubblico possono, mediante proprio regolamento, prevedere, in luogo della Tari, l'applicazione di una **tariffa** avente natura **corrispettiva**, applicata e riscossa dal **soggetto affidatario** del servizio di gestione dei rifiuti urbani.

Ciò detto con riguardo alla disciplina di riferimento, il **Decreto Sostegni** stabilisce che, **limitatamente al 2021, in deroga alla normativa vigente** (cfr. [articolo 1, comma 169, L. 296/2006](#) e [articolo 53, comma 16, L. 388/2000](#)), i **Comuni** approvano le **tariffe** e i **regolamenti** della **Tari** e della **tariffa corrispettiva**, sulla base del piano economico finanziario del servizio di gestione dei rifiuti, **entro il 30 giugno 2021**.

A tal proposito si ricorda che in base alle richiamate disposizioni:

- gli **enti locali** deliberano le **tariffe** e le **aliquote** relative ai **tributi** di loro **competenza** entro la **data** fissata da norme statali per la **deliberazione del bilancio di previsione**;
- per il **2021**, il **termine** per la **deliberazione del bilancio** di previsione da parte degli enti locali è fissato al **30 aprile 2021**.

Ne consegue che per effetto di quanto previsto dal **Decreto Sostegni**, il termine di approvazione dei provvedimenti di competenza delle Amministrazioni comunali connessi al

servizio rifiuti risulta non coincidente con il termine di approvazione dei bilanci di previsione. In altri termini, per il 2021 si consente ai Comuni di provvedere alle deliberazioni in materia di Tari e tariffa corrispettiva **entro i due mesi successivi al termine per l'approvazione del bilancio di previsione.**

Lo stesso comma 5, dell'[articolo 30](#) del **Decreto Sostegni**, inoltre, prevede che:

- lo slittamento al 30 giugno 2021 opera anche nelle ipotesi di esigenze di **modifica a provvedimenti** già **deliberati**;
- in caso di approvazione dei provvedimenti relativi alla Tari o alla tariffa corrispettiva in data successiva all'approvazione del proprio bilancio di previsione, il comune provvede ad effettuare le conseguenti **modifiche** al bilancio di previsione in occasione della **prima variazione utile**;
- la scelta delle **utenze non domestiche** che producono rifiuti urbani e che li conferiscono al di fuori del servizio pubblico, e dimostrano di averli avviati al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero dei rifiuti stessi, deve essere comunicata al **Comune**, o al **Gestore del servizio rifiuti** in caso di **tariffa corrispettiva**, entro il **31 maggio di ciascun anno** (si ricorda che tali utenze, secondo quanto stabilito dall'[articolo 3, comma 12, Lgs. 116/2020](#), in presenza delle condizioni espressamente richieste, sono **escluse** dalla **corresponsione** della **componente tariffaria** rapportata alla quantità dei rifiuti conferiti; le medesime utenze effettuano la scelta di servirsi del gestore del servizio pubblico o del ricorso al mercato per un periodo non inferiore a cinque anni, salva la possibilità per il gestore del servizio pubblico, dietro richiesta dell'utenza non domestica, di **riprendere l'erogazione del servizio anche prima della scadenza quinquennale**).

DICHIARAZIONI

La detraibilità delle spese di istruzione universitaria

di Luca Mambrin

Seminario di specializzazione

IL PRODOTTO AGRICOLO: DALLA VENDITA DIRETTA ALL'E-COMMERCE

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

accedi al sito >

L'[articolo 15, comma 1, lett. e\), Tuir](#) prevede la possibilità di detrarre dall'imposta lorda un importo pari al **19%** delle spese sostenute per la frequenza di **corsi di istruzione universitaria** presso università statali e non statali, distinguendo:

- le somme corrisposte per **la frequenza di corsi presso università statali** le quali sono interamente detraibili;
- le somme corrisposte per **la frequenza ad università non statali italiane** le quali possono essere portate in detrazione per **un importo non superiore** a quelle stabilite annualmente per ciascuna facoltà universitaria con Decreto del Ministero dell'Istruzione, tenendo conto degli importi medi delle somme e contributi dovuti da università statali.

Con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale **n. 44 del 22.02.2021** è entrato in vigore il [Decreto del Ministero dell'Istruzione, Università e Ricerca del 30.12.2020](#) con il quale vengono stabiliti **gli importi massimi detraibili delle spese per le università non statali per l'anno 2020**.

Ai sensi dell'**articolo 1 del citato D.M.** la **spesa detraibile** relativa alle tasse ed ai contributi di iscrizione per la frequenza ai corsi di laurea, laurea magistrale e laurea magistrale a ciclo unico delle Università non statali è individuata **in base a ciascuna area disciplinare di afferenza** ed in base **alla Regione in cui ha sede l'ateneo**, nei limiti massimi indicati nella seguente tabella:

Area disciplinare	Nord	Centro	Sud
Medica	€ 3.700	€ 2.900	€ 1.800
Sanitaria	€ 2.600	€ 2.200	€ 1.600
Scientifico-tecnologica	€ 3.500	€ 2.400	€ 1.600
Umanistico – sociale	€ 2.800	€ 2.300	€ 1.500

Nell'allegato 1 al decreto è possibile individuare le **classi di laurea** (laurea magistrale e laurea

magistrale a ciclo unico) afferenti alle aree disciplinari indicate e **le zone geografiche** di riferimento delle regioni.

Il comma 3 del Decreto prevede infine che la spesa sostenuta da studenti iscritti a **corsi di dottorato**, di **specializzazione** e ai **master universitari** di primo e secondo livello **sono detraibili** nell'importo massimo desunto dalla seguente tabella:

Spesa massima detraibile Nord	Centro	Sud e isole
Corsi di dottorato, di specializzazione e master universitari di primo e di secondo livello	€ 3.700 € 2.900	€ 1.800

A tutti gli importi di riferimento **deve essere sommato** l'importo relativo alla **tassa regionale per il diritto allo studio** di cui all'[articolo 3 L. 549/1995](#), mentre nei limiti di spesa individuati dal decreto del Miur deve essere ricompresa anche **l'imposta di bollo**.

La detrazione spetta, in particolare, per le spese sostenute per la frequenza di:

- **corsi di istruzione universitaria;**
- **corsi universitari di specializzazione.** Per la frequenza di corsi di specializzazione in psicoterapia post universitaria sono detraibili solo i costi effettuati presso centri accreditati presso il Miur;
- **corsi di perfezionamento;**
- **master universitari;**
- **corsi di dottorato di ricerca;**
- **Istituti tecnici superiori (Its)** in quanto equiparati alle spese universitarie;
- **nuovi corsi istituiti** ai sensi del **D.P.R. 212/2005** presso i **Conservatori di Musica e gli Istituti musicali pareggiati**; non sono, invece, detraibili le spese di iscrizione presso istituti musicali privati.

Per quanto riguarda **la tipologia di spese detraibili**, l'agevolazione spetta per le spese sostenute per:

- **tasse di immatricolazione ed iscrizione** (anche per gli studenti fuori corso);
- **soprattasse per esami di profitto e laurea;**
- la **partecipazione ai test di accesso ai corsi di laurea**, eventualmente previsti dalla facoltà, in quanto lo svolgimento della prova di preselezione costituisce una condizione indispensabile per l'accesso ai corsi di istruzione universitaria;
- la **frequenza dei Tirocini Formativi Attivi (Tfa)** per la formazione iniziale dei docenti istituiti, ai sensi del **D.M. n. 249 del 10.09.2010**, presso le facoltà universitarie o le istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica.

La detrazione invece **non spetta** per:

- i **contributi pagati all'università pubblica** relativamente al riconoscimento del titolo di studio (laurea) conseguito all'estero, in quanto la spesa indicata non rientra nel concetto di *"spese per frequenza di corsi di istruzione secondaria e universitaria"*;
- le spese relative: **all'acquisto di libri scolastici, strumenti musicali, materiale di cancelleria, viaggi ferroviari, vitto e alloggio** necessarie per consentire la frequenza della scuola.

La Legge di Bilancio 2020, al [comma 679](#), ha previsto che, a decorrere dall'anno d'imposta **2020**, la detrazione spetta a condizione che **l'onere sia sostenuto con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili** (quali ad esempio carte di credito, di debito, prepagate, assegni bancari o circolari).

Il contribuente può dimostrare l'utilizzo del mezzo di pagamento "tracciabile" mediante **prova cartacea della transazione/pagamento con ricevuta bancomat, estratto conto, copia bollettino postale o del Mav** e dei pagamenti con **PagoPA**. In mancanza, l'utilizzo del mezzo di pagamento "tracciabile" può essere documentato mediante **l'annotazione in fattura**, ricevuta fiscale o documento commerciale, da parte del percettore delle somme che cede il bene o effettua la prestazione di servizio.

Infine si ricorda che, sempre a decorrere dall'anno d'imposta **2020**, la detrazione per alcune delle spese (tra cui le spese universitarie) **varia in base all'importo del reddito complessivo del contribuente**.

In particolare, essa spetta per intero ai **titolari di reddito complessivo fino a 120.000 euro**. In caso di superamento del predetto limite, il credito decresce fino ad azzerarsi al raggiungimento di un reddito complessivo pari a 240.000 euro. Per la verifica del limite reddituale si tiene conto anche dei **redditi assoggettati a cedolare secca**.

PROFESSIONISTI

L'azione di responsabilità si prescrive dopo dieci anni dall'accertamento

di Euroconference Centro Studi Tributari



Il termine di **prescrizione decennale** previsto per l'**azione di risarcimento del danno** nei confronti del **Dottore Commercialista** decorre dalla **data di notifica dell'avviso di accertamento**, in quanto solo da questo momento si è verificato un **danno**. Precedenti atti, quali il **processo verbale di constatazione**, prima notificati al contribuente, **non sono idonei**, invece, a far decorrere il termine, se **non configurano un danno**.

Sono questi i principi richiamati dalla **Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 8872, depositata ieri, 31 marzo**.

Il caso riguarda una **snc raggiunta, nel 2000**, da un **processo verbale di constatazione**, seguito da un **avviso di accertamento**, in cui venivano contestate **irregolarità fiscali** da attribuirsi al **Dottore Commercialista** responsabile della **tenuta dei libri contabili**.

Nel **2012** (ovvero ben 12 anni dopo) **la società agiva nei confronti del Dottore Commercialista** per la richiesta di **risarcimento danni**, risultando però **soccombente** in primo grado per dichiarata intervenuta **prescrizione del diritto**, considerato il decorso dell'ordinario **termine decennale**.

La pronuncia veniva **confermata in Corte d'Appello**, la quale ribadiva che il termine decennale doveva ritenersi **decorrente dalla data di notifica del processo verbale di constatazione**.

La società **ricorreva quindi per cassazione**, trovando **accoglimento** alle sue ragioni.

La Corte di Cassazione ha infatti evidenziato che **l'azione di risarcimento danni presuppone che il danno si sia verificato**: il **danno**, però, non può consistere nella **notifica del processo verbale di constatazione**, che costituisce soltanto un **atto interno** che potrebbe essere recepito nell'ambito di un avviso di accertamento (**ma potrebbe anche non esserlo**).

Solo dalla **notifica** dell'**avviso di accertamento**, dunque, **decorre il termine decennale** entro il quale deve essere **promossa l'azione di risarcimento danni**.

Devono quindi ritenersi **errate** le conclusioni raggiunte dalla **Corte d'Appello**, la quale si è limitata ad evidenziare che la **condotta negligente del professionista** poteva emergere già nel **processo verbale di constatazione**, ove si indicavano espressamente le responsabilità del commercialista.

Veniva invece ritenuta **erroneamente irrilevante** la questione che il processo verbale **non** fosse un atto **impugnabile**.

In realtà, evidenzia la Corte, *“un danno, ancora, al momento del processo verbale di constatazione non può considerarsi verificatosi, proprio per via della funzione di atto, meramente endoprocessuale, anche se notificato al contribuente, del processo verbale di constatazione”*.

Il **processo verbale di constatazione**, in altre parole, **non è un atto lesivo**, e, in quanto tale **non fa decorrere il termine di prescrizione** per l'azione di risarcimento danni: *“altro è sapere che il commercialista potrebbe aver sbagliato, altro è sapere che ne è derivato un danno, ben potendo dall'errore non derivare alcun pregiudizio, se il Fisco poi non agisce per recuperare la somma”*.

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Affrancamento dell'avviamento nelle aggregazioni professionali

di **Barbara Marrocco di MpO & Partners**



“Ho deciso di cedere il mio studio professionale con MpO”

*MpO è il partner autorevole, riservato e certificato nelle operazioni di cessione e aggregazione di studi professionali:
Commercialisti, Consulenti del lavoro, Avvocati, Dentisti e Farmacisti.*

Nel precedente contributo [“Bonus aggregazioni e professionisti: un’opportunità da incentivare”](#) è stata analizzata la disciplina del bonus aggregazioni prevista dal DL 34/2019 (decreto crescita) in relazione all’applicabilità della relativa agevolazione fiscale alle aggregazioni di attività professionali.

In sintesi, tale normativa ammette il **riconoscimento fiscale gratuito** dei maggiori valori risultanti dalle operazioni straordinarie effettuate da società di capitali (e soggetti ex art. 73, c. 1, Tuir) dal 1° maggio 2019 al 31 dicembre 2022, fino a un massimo di 5 milioni di euro.

In particolare, è possibile affrancare gratuitamente:

- il disavanzo da concambio, in ipotesi di fusione o scissione tra soggetti indipendenti;
- l’avviamento o l’incremento di valore dei beni strumentali materiali/immateriali, in ipotesi di conferimento ex art. 176 Tuir.

Allo stato attuale, appare evidente che tale incentivo non possa essere sempre utilizzato nelle aggregazioni professionali perché spesso si è in presenza di attività protette esercitate in forma individuale, che non consentono di applicare la norma.

Un ulteriore limite è legato al vincolo inderogabile previsto dalla normativa in relazione all’indipendenza dei soggetti coinvolti nell’operazione (non far parte dello stesso gruppo societario, non essere legati da rapporti di partecipazione superiore al 20% e non essere controllati, anche indirettamente, dallo stesso soggetto ex art. 2359), in assenza del quale decade l’agevolazione.

Pertanto, se anche l’attività professionale è esercitata in forme previste dalla normativa (es. attività odontoiatrica esercitata tramite s.r.l.) è necessario valutare la possibilità di decadenza dell’agevolazione qualora, nei primi quattro periodi di imposta, la società risultante intenda effettuare ulteriori operazioni straordinarie oppure cedere i beni oggetto dell’affrancamento

gratuito.

Se ricorrono le condizioni, inoltre, è possibile applicare la fattispecie prevista dalla Legge di bilancio 2021 (L. 178/2020) che ammette la **trasformazione in credito d'imposta delle imposte anticipate (DTA)** derivanti da eccedenze ACE e dalle perdite fiscali pregresse.

Anche in tal caso è previsto il vincolo dell'indipendenza dei soggetti coinvolti nell'operazione, ma è ammessa una deroga se entro un anno dalla data di acquisizione del controllo abbia avuto efficacia giuridica una delle operazioni di aggregazione aziendale realizzate attraverso fusione, scissione o conferimento di azienda (deliberate tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021).

Se applicabile, la conversione in credito d'imposta è subordinata al pagamento di una commissione del 25% delle DTA trasformate.

Qualora si realizzino **aggregazioni di attività professionali** che permettono di sfruttare le sinergie esistenti e generare nuovo valore economico, se le normative specifiche sopra indicate non sono applicabili, è possibile comunque valutare l'applicazione dei regimi opzionali di imposizione sostitutiva per il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio risultanti da un'operazione straordinaria di conferimento d'azienda, fusione o scissione.

In tali ipotesi, infatti, potrebbe essere possibile optare per il regime di **riallineamento ordinario** disciplinato dall'art. 176, comma 2, Tuir o per il **regime 'speciale' o 'derogatorio'**, disciplinato dall'art. 15, D.L. 185/2008 al fine di ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori civilistici (fiscalmente neutri in assenza di opzione) risultanti dall'operazione.

Sono ammessi ai due regimi impositivi sia le società di capitali che le società di persone e gli enti non commerciali.

Affrancamento ordinario (art. 176, comma 2, Tuir)

Il soggetto beneficiario può optare, nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio nel corso del quale è stata realizzata l'operazione o, al più tardi, in quella del periodo d'imposta successivo, per l'affrancamento, in tutto o in parte dei **disallineamenti di valore relativi alle immobilizzazioni materiali e immateriali** relativi all'azienda ricevuta.

Continua a leggere su: <https://mpopartners.com/articoli/affrancamento-avviamento-aggregazioni-professionali>

