

## *Informativa per la clientela*

**Circolare n. 11**

del 14 giugno 2017

**Publicato in Gazzetta Ufficiale il Jobs Act autonomi, 5 per mille: on line sul sito dell’Agenzia delle Entrate gli elenchi dei tardivi, le precisazioni dell’Agenzia in tema di svalutazione crediti, di compensazioni esterne dei crediti tributari e di cessione del credito corrispondente alla detrazione per eco bonus e sisma bonus, le ultime sentenze della Cassazione su agevolazione prima casa e trasferimento del lavoratore nella cessione del ramo di azienda**

Il Jobs Act è pubblicato in Gazzetta Ufficiale, 5 per mille: pubblicati dall’Agenzia delle Entrate gli elenchi dei tardivi, l’Agenzia delle Entrate fornisce utili chiarimenti sulla svalutazione crediti, sulle compensazioni esterne dei crediti tributari, e sulla cessione del credito corrispondente alla detrazione per eco bonus e sisma bonus, la Cassazione si pronuncia ancora su agevolazione prima casa e su trasferimento del lavoratore in caso di cessione del ramo di azienda: questi i principali argomenti trattati nella Circolare.

## **SOGGETTI INTERESSATI**



### **IMPRESE**

- **Jobs act autonomi: pubblicato in Gazzetta Ufficiale**
- **5 per mille 2017: pubblicati gli elenchi dei tardivi**
- **Svalutazione crediti: la risoluzione delle Entrate**
- **Risoluzione n. 68/E: chiarimenti sulle compensazioni esterne dei crediti tributari e utilizzo dei canali telematici dell'agenzia delle entrate**
- **Ecobonus e sismabonus: i chiarimenti delle entrate sulla cessione del credito corrispondente alla detrazione**



### **PROFESSIONISTI**

- **Jobs act autonomi: pubblicato in Gazzetta Ufficiale**
- **Risoluzione n. 68/E: chiarimenti sulle compensazioni esterne dei crediti tributari e utilizzo dei canali telematici dell'agenzia delle entrate**
- **Ecobonus e sismabonus: i chiarimenti delle entrate sulla cessione del credito di corrispondente alla detrazione**



### **PERSONE FISICHE**

- **Nella cessione di ramo d'azienda il trasferimento del lavoratore avviene anche senza il suo consenso**
- **No all'agevolazione prima casa se si e' già ottenuto il beneficio, anche se il primo immobile non e'abitabile**
- **Jobs act autonomi: pubblicato in Gazzetta Ufficiale**
- **Ecobonus e sismabonus: i chiarimenti delle entrate sulla cessione del credito corrispondente alla detrazione**

## SOMMARIO

<b>1. JOBS ACT AUTONOMI: PUBBLICATO IN GAZZETTA UFFICIALE</b>	Pag. 3
<b>2. 5 PER MILLE 2017: PUBBLICATI GLI ELENCHI DEI TARDIVI</b>	Pag. 4
<b>3. SVALUTAZIONE CREDITI: LA RISOLUZIONE DELLE ENTRATE</b>	Pag. 5
<b>4. RISOLUZIONE N. 68/E: CHIARIMENTI SULLE COMPENSAZIONI ESTERNE DEI CREDITI TRIBUTARI E UTILIZZO DEI CANALI TELEMATICI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE</b>	Pag. 5
<b>5. ECOBONUS E SISMABONUS: I CHIARIMENTI DELLE ENTRATE SULLA CESSIONE DEL CREDITO CORRISPONDENTE ALLA DETRAZIONE</b>	Pag. 7
<b>6. NO ALL'AGEVOLAZIONE PRIMA CASA SE SI E' GIA' OTTENUTO IL BENEFICIO, ANCHE SE IL PRIMO IMMOBILE NON E' ABITABILE</b>	Pag. 8
<b>7. NELLA CESSIONE DI RAMO D'AZIENDA IL TRASFERIMENTO DEL LAVORATORE AVVIENE ANCHE SENZA IL SUO CONSENSO</b>	Pag. 9

### **1. JOBS ACT AUTONOMI: PUBBLICATO IN GAZZETTA UFFICIALE**

#### **4.1 Jobs Act autonomi: principali novità**

Publicata, in Gazzetta Ufficiale Serie Generale n.135 del 13 giugno 2017, la legge n. 81/2017, il Jobs Act autonomi che contempla "Misure per la tutela del lavoro autonomo non imprenditoriale e misure volte a favorire l'articolazione flessibile nei tempi e nei luoghi del lavoro subordinato".

Tra le principali novità troviamo:

- spese di viaggio connesse agli incarichi professionali deducibili integralmente;
- stretta sulle clausole abusive inserite nei contratti, che consentano al committente di modificare il contratto unilateralmente;
- i termini per il pagamento non potranno superare i 60 dal ricevimento della fattura da parte del committente;

- congedo parentale esteso anche ai padri, da fruire entro i primi tre anni del bambino e per un totale di 6 mesi da suddividere fra i due genitori;
- apertura di bandi ed appalti pubblici anche ai professionisti;
- deducibilità integrale delle spese di formazione con un importo massimo di 10mila euro annui;
- diritto all'assegno di maternità obbligatoria anche in caso di mancata astensione dal lavoro, norma che parifica le professioniste iscritte alla gestione separata a quelle iscritte alle casse professionali.

#### **4.2 Jobs Act autonomi: smart working**

La legge 81/2017 interviene inoltre sulle regole dello smart working, o lavoro agile. Non si parla esclusivamente di telelavoro, ma appunto di mansioni svolte in modalità "agile", in parte negli ambienti aziendali, in parte dalla propria abitazione, in parte da spazi di coworking ecc.

I limiti sono esclusivamente temporali e riguardano la durata massima dell'orario giornaliero e settimanale. Il trattamento economico dei lavoratori agili non dovrà mai essere inferiore a quello riconosciuto a coloro che scelgono di lavorare esclusivamente in azienda.

Il lavoro agile viene riconosciuto tramite un accordo scritto tra azienda e dipendente.

## **2. 5 PER MILLE 2017: PUBBLICATI GLI ELENCHI DEI TARDIVI**

### **2.1 5 per mille 2017: iscrizioni tardive**

Il 13 giugno 2017, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato gli elenchi, aggiornati al 12 giugno delle associazioni sportive dilettantistiche e degli enti di volontariato che hanno fatto domanda di iscrizione al 5 per mille in maniera tardiva, dunque oltre l'8 maggio 2017.

### **2.2 5 per mille 2017: c'è ancora tempo**

Gli elenchi potranno essere aggiornati ulteriormente nel corso dei prossimi mesi, poichè è possibile presentare domanda tardiva entro il 2 ottobre 2017, come previsto dall'art. 2, comma 2, del DL 16/2012.

Le Entrate precisano che la presentazione di domanda tardiva può essere effettuata dagli enti che non sono già presenti nell'elenco permanente degli iscritti (questi ultimi infatti vengono inseriti direttamente negli elenchi grazie a domanda e dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà presentate nel 2016).

Per le iscrizioni tardive sono necessari i seguenti adempimenti:

- invio della dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;
- versamento di una sanzione pari a 250 euro, da pagare mediante modello F24 utilizzando il codice tributo 8115.

### **3. SVALUTAZIONE CREDITI: LA RISOLUZIONE DELLE ENTRATE**

Con la Risoluzione n. 65/2017, l'Agenzia delle Entrate fornisce un'interpretazione sulla svalutazione crediti prevista dall'articolo 106 del TUIR.

#### **3.1 Svalutazione crediti: l'interpello**

L'interpello riguarda una società che adotta i principi contabili internazionali e che ha posto all'Agenzia delle Entrate i seguenti quesiti interpretativi:

- *"il limite del 5% del valore nominale dei crediti vada raffrontato con l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti (e non già con l'ammontare complessivo del fondo civilistico iscritto in bilancio);*
- *"ove alla fine dell'esercizio il fondo svalutazione crediti dedotto sia superiore al 5% del valore nominale o di acquisto dei crediti risultanti in bilancio debba operare una variazione in aumento in dichiarazione per riprendere a tassazione tutti gli accantonamenti al fondo svalutazione crediti effettuati nell'esercizio medesimo o se debba effettuare una variazione in aumento solo per la quota parte degli accantonamenti deducibili, al netto degli utilizzi che hanno portato il fondo ad eccedere il limite del 5%."*

#### **3.2 Svalutazione crediti: la risposta delle Entrate**

L'Agenzia delle Entrate, premettendo che i crediti per loro natura *"soggiacciono al rischio di inesigibilità da parte del debitore"*, afferma che proprio per questo motivo le valutazioni in fase di bilancio devono essere idonee alla registrazione tempestiva di una perdita per inesigibilità.

Per regolare a livello fiscale un tema caratterizzato da incertezza e discrezionalità di valutazione, come è quello dei crediti, il legislatore ha introdotto l'art. 101 comma 5 e l'art. 106 del TUIR, atti a dare maggiore certezza al reddito imponibile:

- l'articolo 101 individua i requisiti utili a considerare la perdita definitiva;
- l'articolo 106, invece, stabilisce una misura forfettaria per le svalutazioni dei crediti ancora potenzialmente a rischio.

L'Agenzia delle Entrate risponde dunque ai due quesiti:

- la verifica relativa al superamento del 5% va fatta considerando il totale delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti e non con quelli imputati complessivamente in bilancio;
- in caso di superamento della soglia del 5%, contribuirà alla formazione del reddito d'esercizio la sola parte eccedente e non la totalità degli accantonamenti effettuati nel periodo.

### **4. RISOLUZIONE N. 68/E: CHIARIMENTI SULLE COMPENSAZIONI ESTERNE DEI CREDITI TRIBUTARI E UTILIZZO DEI CANALI TELEMATICI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Con la [Risoluzione n.68/E](#) del 9 giugno 2017 sono stati forniti alcuni chiarimenti circa l'obbligo di utilizzare i canali telematici dell'Agenzia delle entrate per la presentazione delle deleghe F-24; trattasi di una novità introdotta dal DL 50/2017 (in vigore dal 24

aprile 2017) riguardante le modalità di utilizzo in compensazione esterna dei crediti tributari.

L'art. 3 del DL 50/2017 ha infatti introdotto l'obbligo, per i titolari di partita IVA che intendano utilizzare in compensazione esterna determinati crediti tributari, di presentare il modello F-24 esclusivamente tramite i canali telematici dell'Agenzia delle entrate: tale vincolo è previsto per i crediti IVA (annuali o relativi a periodi inferiori), ovvero per i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'imposta regionale sulle attività produttive e per i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, a prescindere dall'importo del credito stesso.

Con l'introduzione delle novità in commento sono emersi diversi dubbi tra gli operatori circa l'identificazione dei crediti soggetti al suddetto vincolo. A tal proposito, con la Risoluzione n. 68/E le Entrate hanno cercato di fare un po' di chiarezza, seppur tardivamente. Il documento di prassi propone due Allegati così distinti:

- Allegato 2 - che individua i codici tributo il cui utilizzo in compensazione necessita, per i soli soggetti titolari di partita IVA, esclusivamente dell'utilizzo dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate;
- Allegato 3 - elenco dei codici tributo (col. 2) utilizzabili in compensazione interna o verticale per il pagamento dei tributi esposti nella col. 4 dell'allegato stesso.

L'Agenzia fornisce infine un ultimo chiarimento (atteso da tempo) riguardante il bonus Renzi: tra i codici interessati dalla nuova disciplina non sono ricompresi i crediti rimborsati dai sostituti a seguito di liquidazione del modello 730 e le somme erogate ai sensi dell'art. 1 del DL 66/2014 e dell'art. 1, co. 12 e ss., della L. 190/2014 (bonus Renzi). Resta inteso che l'esonero vale a condizione che la delega di pagamento non esponga anche importi a credito per i quali risulta necessario il rispetto dell'obbligo di cui all'art 37, co 49-bis, del DL 223/2006.

### **Si ricorda che...**



Per quanto riguarda i contribuenti non titolari di partita IVA restano in vigore le norme preesistenti in tema di presentazione del modello F24, che possono essere così riepilogate:

- obbligo di utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, in caso di presentazione di un modello F-24 a zero;
- utilizzo obbligatorio dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate e dagli intermediari della riscossione convenzionati con la stessa, nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni e il saldo finale sia di importo positivo.

## **5. ECOBONUS E SISMABONUS: I CHIARIMENTI DELLE ENTRATE SULLA CESSIONE DEL CREDITO CORRISPONDENTE ALLA DETRAZIONE**

Il direttore dell'Agenzia delle Entrate con due provvedimenti datati 8 giugno 2017 chiarisce le modalità attuative attraverso le quali i beneficiari possono cedere il credito corrispondente alla detrazione spettante per le spese, sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, per determinati interventi e lavori per la riqualificazione di parti comuni di edifici.

Il [primo provvedimento](#) riguarda la cessione della detrazione spettante per gli interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 1, co. da 344 a 347, della legge 27 n. 296/2006, effettuati sulle parti comuni di edifici che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo nonché per quelli finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al decreto del MISE del 26 giugno 2015.

Il [secondo provvedimento](#), invece, regola la cessione del credito relativa alla detrazione per gli interventi di adozione di misure antisismiche e di attuazione, sulle parti comuni di edifici da cui consegua un calo del rischio sismico, di opere per la messa in sicurezza statica (sisma bonus).

In entrambi i casi, il credito d'imposta può essere ceduto:

- (i) dai condomini anche non tenuti al versamento dell'imposta sul reddito, a condizione che siano beneficiari della detrazione d'imposta prevista per gli interventi di cui all'art. 14, co. 2-quater, del DL 4 n. 63/2013;
- (ii) dai cessionari del credito che, a loro volta, possono effettuare ulteriori cessioni.

Mentre i destinatari della cessione possono essere:

- (i) fornitori di beni e servizi necessari alla realizzazione degli interventi di riqualificazione;
- (ii) altri soggetti privati quali persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti.

Il credito non può essere ceduto ad istituti di credito e intermediari finanziari, nonché alle amministrazioni pubbliche di cui al D.lgs. n.165/2001.

Il credito d'imposta cedibile per l'eco bonus equivale alla detrazione dall'imposta lorda sul reddito spettante per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 nella misura del 70% se relative ad interventi condominiali che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 % della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo e nella misura del 75% se relative ad interventi finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al decreto del MISE del 26 giugno 2015. La detrazione si applica su un ammontare delle spese non superiore a euro 40.000 moltiplicato il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, ripartita in dieci quote annuali di pari importo.

Il credito d'imposta cedibile per il sisma bonus invece equivale alla detrazione dall'imposta lorda sul reddito, nella misura del 75% sull'ammontare delle spese sostenute, se grazie agli interventi il rischio sismico passa ad una classe inferiore di rischio, ottenendo una riduzione del rischio pari all'85%, con passaggio a due classi

inferiori di rischio. La detrazione si applica su un ammontare di spesa fino a 96mila euro, moltiplicato il numero delle unità immobiliari che costituiscono l'edificio, ripartita in cinque quote annuali di pari importo.

In entrambi i casi, il condomino può cedere l'intera detrazione calcolata o sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile, o sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, anche sotto forma di cessione del credito d'imposta ai fornitori, per la quota a lui imputabile. Il credito d'imposta diventa disponibile dal 10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il condominio ha sostenuto la spesa e sempreché il condomino cedente abbia partecipato al relativo sostenimento per la parte non ceduta sotto forma di credito d'imposta.

Il cessionario può cedere, in tutto o in parte, il credito d'imposta acquisito solo dopo che tale credito è divenuto disponibile ovvero dal 10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il fornitore ha emesso fattura comprensiva del relativo importo.

L'Amministrazione finanziaria, effettua opportuni controlli sulla presenza dei requisiti oggettivi per ottenere la detrazione e sulla fruizione del credito da parte del cessionario, recuperando il credito e comminando le sanzioni previste nei casi in cui accerti mancanza dei requisiti e/o indebite fruizioni.

Entrambi i provvedimenti forniscono inoltre chiarimenti in merito alla modalità in cui avviene la cessione e all'utilizzo del credito di imposta in compensazione.

## **6. NO ALL'AGEVOLAZIONE PRIMA CASA SE SI E' GIA' OTTENUTO IL BENEFICIO, ANCHE SE IL PRIMO IMMOBILE NON E' ABITABILE**

Con la sentenza n. 14740/2017, la Corte di Cassazione rigetta il ricorso di un contribuente, il quale, aveva acquistato un immobile in comunione, non abitabile in regime agevolato, successivamente, avendone acquistato un altro, aveva richiesto, anche in questo caso, le agevolazioni prima casa. L'Agenzia delle Entrate aveva revocato l'agevolazione; decisione poi confermata dai giudici di merito cui il contribuente si era rivolto.

Nella pronuncia la Corte rigetta ancora le motivazioni del contribuente, chiarendo che la Nota II bis dell'art. 1, Prima parte, della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, alla lettera c) così recita "Ai fini dell'applicazione dell'aliquota del 4 per cento agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso (...) devono ricorrere le seguenti condizioni:

[...]

c) che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiara di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni di cui al presente articolo (...)", pare dunque evidente che, ai sensi della summenzionata lett. c), "l'acquirente dell'immobile agevolato non potrà invero fruire nuovamente del beneficio



in discussione per altro immobile”, come di recente ribadito dalla stessa Cassazione (Cass. sez. V, n. 14510/16).

In sostanza, precisano i giudici di legittimità, i presupposti impeditivi di cui alle lett. b) e c) della Nota II bis, sono diversi, ed il fatto che ai fini della lett. c) non rilevi la soggettiva e concreta idoneità abitativa di altro immobile posseduto, in precedenza già acquistato con il regime agevolato, è testimoniato dal riferimento che la lett. c) - a differenza della lett. b) - fa anche alla “nuda proprietà”, che evidentemente prescinde in radice dallo stesso uso abitativo.

Nulla da fare dunque non si può usufruire due volte del regime agevolato nell’acquisto prima casa, anche se l’immobile precedentemente acquistato non è concretamente idoneo ad essere abitato.

## **7. NELLA CESSIONE DI RAMO D’AZIENDA IL TRASFERIMENTO DEL LAVORATORE AVVIENE ANCHE SENZA IL SUO CONSENSO**

Il lavoratore viene trasferito nell'azienda cessionaria automaticamente anche senza il suo consenso; egli può recedere dal nuovo rapporto di lavoro in un momento successivo

In questo senso si è espressa la Corte di Cassazione in un caso in cui un lavoratore dipendente aveva manifestato il suo dissenso ad essere trasferito nella nuova impresa cessionaria non presentandosi sul nuovo posto di lavoro, la cessionaria pertanto aveva inviato a questi una lettera di licenziamento, ritenendo espresso per *facta concludentia* il dissenso del lavoratore alla prosecuzione del rapporto di lavoro nella nuova impresa.

I giudici di merito avevano rigettato il ricorso del lavoratore che aveva impugnato per illegittimità la lettera raccomandata con cui la nuova impresa, preso atto del disinteresse alla prosecuzione del rapporto da parte del lavoratore, poneva nel nulla la contestazione disciplinare comunicatagli per la sua assenza, in ragione del fatto che nessun rapporto di lavoro era mai stato instaurato tra le parti. Nella sostanza, per i giudici di merito, il comportamento assunto dal dipendente nella vicenda integrava un rifiuto a concludere un contratto di lavoro con l'impresa cessionaria; tale opposizione al passaggio diretto alle dipendenze dell’impresa cessionaria era da considerarsi coerente con i dettami di cui all'art.2112 c.c. nella interpretazione resa dalla Corte di Giustizia Europea in sue numerose conclusioni.

A fronte di tale decisione, il lavoratore ricorre in Cassazione, la quale accoglie il ricorso (Sentenza n. 12919/2017), chiarendo che a fronte di un trasferimento d'azienda o di un suo ramo, l'ordinamento predispone un sistema di garanzia per i lavoratori, di continuità dell'occupazione, nel senso che il rapporto di lavoro continua con il cessionario ed il lavoratore conserva tutti i diritti che ne derivano (art.2112 c.c.). Ne consegue, coerentemente, da un lato, che la vicenda traslativa dell'impresa non può costituire motivo di licenziamento né per il cedente né per il cessionario; dall'altro, che non è richiesto il consenso “dei lavoratori coinvolti, dato l'effetto di trasferimento automatico ex lege connesso alla configurazione del trasferimento d'azienda. In tale contesto normativo, la cessione di azienda è stata configurata, con riferimento alla posizione del lavoratore, quale successione legale nel contratto che, non richiedendo il consenso del contraente ceduto, non è assimilabile alla cessione negoziale per la quale

tale consenso opera da elemento costitutivo della fattispecie di cui all'art.1406 cod. civ." (vedi Cass. 22/7/2002 n.10701; Cass. 9/10/2009 n. 21481; Cass. 7/3/2013 n. 5678). In tal senso, si è espressa del resto anche la giurisprudenza della Corte di Giustizia, laddove ha affermato (vedi sentenza 24/1/2002 C/51/00) che l'art.3, n.1, della direttiva n. 77/187 sancisce il principio del trasferimento automatico al cessionario dei diritti e degli obblighi che risultano per il cedente dai contratti di lavoro esistenti alla data del trasferimento dell'impresa. La regola che risulta da queste disposizioni, secondo cui il trasferimento avviene senza il consenso delle parti in causa, è imperativa; non è consentito derogarvi in senso sfavorevole ai lavoratori.

E' ammesso ad ogni modo per il lavoratore, il rifiuto al trasferimento che deve essere manifestato mediante recesso ai sensi della normativa in materia di licenziamenti (art. 2112 c.c. quarto comma). Dunque, né il diritto comunitario né l'attuale normativa interna riconoscono in capo al lavoratore un diritto di opposizione ex ante al trasferimento, rimanendo irrilevante il suo consenso al trasferimento dell'azienda o del ramo d'azienda presso cui presta la propria attività lavorativa, che si configura astrattamente in termini di automaticità, non escludendosi però che il dipendente possa in ogni caso, dopo il trasferimento automatico del suo rapporto lavorativo, preferire di recedere dal rapporto già costituitosi in maniera espressa e con una inequivocabile condotta.

**STUDIO CELONA S.R.L.**  
LUNGOTEVERE DEI MELLINI 17 - ROMA  
TEL.: +39 06-88817280 - FAX: +39 06-88817282  
MAIL: [INFO@STUDIOCELONA.COM](mailto:INFO@STUDIOCELONA.COM) - [WWW.STUDIOCELONA.COM](http://WWW.STUDIOCELONA.COM)