

**CIRCOLARE INFORMATIVA INVIATA A CURA DI**

**STUDIO COLOMBO ALTAMURA POMETTO  
COMMERCIALISTI**

### NOVITÀ

3	SOGGETTI IVA	Novità in materia di IVA - DL 148/2017 convertito
5	SOGGETTI IRPEF	Novità in materia di oneri detraibili - DL 148/2017 convertito
7	TUTTI I SOGGETTI	Novità in tema di rottamazione dei ruoli
8	TUTTI I SOGGETTI	Introduzione della mini <i>voluntary disclosure</i>
9	IMPRESE, LAVORATORI AUTONOMI E ENTI NON COMMERCIALI	Credito d'imposta per investimenti in campagne pubblicitarie - Modifiche
10	SOGGETTI RIENTRATI IN ITALIA	Opzione per il regime degli impatriati - Modalità applicative
10	PERSONE FISICHE	Estensione della destinazione del cinque per mille dell'IRPEF
11	PERSONE FISICHE	Emolumenti arretrati di lavoro dipendente - Retribuzioni di risultato - Valutazione della "fisiologicità" del ritardo
12	TUTTI I SOGGETTI	Ingiunzione fiscale per le entrate comunali - Titolo per l'iscrizione ipotecaria
13	DATORI DI LAVORO	Apprendistato professionalizzante senza formazione trasversale
15	IMPRESE	<i>Country by country reporting</i>

SOGGETTI IVA

Il DL 148/2017, convertito dalla L. 172/2017, introduce novità significative in materia di IVA. In particolare, prevede alcune semplificazioni per la trasmissione della comunicazione dei dati delle fatture, estende l'ambito di applicazione dello *split payment* a partire dall'1.1.2018, riduce l'incremento dell'aliquota IVA "ridotta" previsto per il 2018, modifica le regole di tenuta con sistemi elettronici dei registri IVA.

SEMPLIFICAZIONI PER L'INVIO DELLA COMUNICAZIONE DATI FATTURE

L'art. 1-ter del DL 148/2017 semplifica le regole di compilazione della comunicazione dei dati delle fatture da trasmettere ai sensi dell'art. 21 del DL 78/2010, stabilendo che:

- i soggetti obbligati hanno la facoltà di trasmettere la comunicazione con cadenza semestrale, includendo i soli dati relativi a: partita IVA delle controparti, o codice fiscale per i soggetti che agiscono in veste di privati, data e numero della fattura, base imponibile, aliquota IVA, imposta, tipologia dell'operazione; in tal modo, viene ridotto il numero di dati da inserire nella comunicazione;
- in caso di fatture emesse o ricevute di importo inferiore a 300,00 euro, registrate cumulativamente ai sensi dell'art. 6 co. 1 e 6 del DPR 695/96, viene ammessa la possibilità di comunicare i soli dati del documento riepilogativo (purché siano compresi almeno i dati della partita IVA del cedente o prestatore per le fatture attive, della partita IVA del cessionario o committente per le fatture passive, la data e il numero del documento riepilogativo, l'ammontare imponibile complessivo e l'ammontare dell'imposta complessiva, distinti in base all'aliquota applicata).

Inoltre, viene introdotta una nuova ipotesi di esonero dall'obbligo di comunicazione a favore delle Pubbliche Amministrazioni ex art. 1 co. 2 del DLgs. 165/2001, limitatamente ai dati delle fatture emesse nei confronti dei consumatori finali.

Sotto il profilo sanzionatorio, si dispone che:

- in caso di errata trasmissione dei dati riferiti al primo semestre 2017, è riconosciuta la non applicazione delle sanzioni di cui all'art. 11 co. 1 e 2-bis del DLgs. 471/97, a condizione che i dati siano trasmessi correttamente entro il 28.2.2018 (la previsione riguarda anche i dati trasmessi nell'ambito del regime opzionale di cui all'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015);
- in caso di omessa o errata trasmissione delle fatture nell'ambito del regime opzionale, si applicano le medesime sanzioni previste in caso di omessa o errata trasmissione della comunicazione ex art. 21 del DL 78/2010, ossia quelle di cui all'art. 11 co. 2-bis del DLgs. 471/97.

L'attuazione delle misure di cui all'art. 1-ter del DL 148/2017 è demandata a un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

## ESTENSIONE DELLO *SPLIT PAYMENT*

L'art. 3 del DL 148/2017 estende, a partire dal 2018, l'ambito soggettivo di applicazione dello *split payment*.

Ai sensi dell'art. 17-ter del DPR 633/72, come modificato dal DL 50/2017, dall'1.7.2017 sono soggette allo speciale meccanismo di applicazione dell'imposta, per gli acquisti effettuati:

- le Pubbliche Amministrazioni destinatarie della fatturazione elettronica obbligatoria;
- le società controllate da Pubbliche Amministrazioni e le società quotate nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana, individuate dagli elenchi pubblicati dal Dipartimento delle Finanze del MEF ai sensi dell'art. 5-ter del DM 23.1.2015.

Per effetto dell'art. 3 del DL 148/2017, a partire dall'1.1.2018, sono ricomprese nell'ambito applicativo dello *split payment* anche:

- gli enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;
- le fondazioni partecipate dalle Pubbliche Amministrazioni ex art. 17-ter co. 1 del DPR 633/72 per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%;
- tutte le società controllate dalle Pubbliche Amministrazioni soggette alla fatturazione elettronica obbligatoria.

Dal 2018, dunque, saranno incluse nella disciplina dello *split payment* le società:

- controllate di fatto direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- controllate di diritto direttamente o indirettamente dai seguenti soggetti: Pubbliche Amministrazioni; enti pubblici economici o fondazioni di cui alle nuove lettere 0a) e 0b) dell'art. 17-ter co. 1-bis; società controllate di fatto da P.A. centrali; società partecipate di cui alla lett. c) dell'art. 17-ter co. 1-bis;
- società partecipate per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70% dai seguenti tipi di soggetti: Pubbliche Amministrazioni; enti pubblici economici e fondazioni di cui alle nuove lett. 0a) e 0b) dell'art. 17-ter co. 1-bis; società controllate di fatto da P.A. centrali; società di cui alla lett. b) dell'art. 17-ter co. 1-bis, controllate di diritto da altri enti e società;
- società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana, purché identificate ai fini IVA in Italia.

Le disposizioni attuative dell'art. 3 del DL 148/2017 dovevano essere definite entro il 30.11.2017 mediante decreto ministeriale. Tuttavia, tale decreto non è stato ancora emanato. Le novità si applicano alle operazioni per le quali viene emessa fattura a partire dall'1.1.2018. Fino al 31.12.2017, continueranno ad applicarsi le disposizioni attualmente vigenti, facendo riferimento, per le società soggette a *split payment*, agli elenchi del MEF aggiornati, da ultimo, il 31.10.2017.

## ALIQUEOTE IVA

L'art. 5 del DL 148/2017 prevede la sterilizzazione parziale dell'incremento delle aliquote

IVA disposto dall'art. 1 co. 718 della L. 190/2014. Più specificamente, la nuova disposizione prevede un minore aumento dell'aliquota IVA del 10% per il 2018.

Tale aliquota, infatti, verrà innalzata:

- dell'1,14% (anziché dell'1,5%) a partire dall'1.1.2018;
- di un ulteriore 0,86% (anziché di un ulteriore 0,5%) con decorrenza dall'1.1.2019.

Il decreto non interviene, invece, sulla misura dell'incremento dell'aliquota IVA ordinaria che, ai sensi dell'art. 1 co. 718 lett. b) della L. 190/2014, dovrebbe essere innalzata al 25% a partire dall'1.1.2018

Si segnala, tuttavia, che il Ddl. di bilancio, nel testo sottoposto all'esame del Parlamento, prevede la completa neutralizzazione degli aumenti delle aliquote IVA, sia ordinaria che "ridotta", per il 2018. Per tale annualità, dunque, dovrebbero essere confermate le misure attualmente previste (rispettivamente, del 22% e del 10%).

### SEMPLIFICAZIONI PER LA TENUTA DEI REGISTRI IVA

L'art. 19-*octies* co. 6 del DL 148/2017, introducendo il co. 4-*quater* dell'art. 7 del DL 357/94, prevede una semplificazione circa le regole di tenuta con sistemi elettronici dei registri IVA.

In deroga a quanto previsto dal precedente comma 4-*ter* dell'art. 7 citato, viene stabilito che la tenuta dei registri IVA delle vendite e degli acquisti (*ex artt. 23 e 25 del DPR 633/72*) è considerata regolare, in difetto di trascrizione su supporti cartacei, anche oltre il terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi. Ciò tuttavia, a condizione che, in sede di accessi, ispezioni o verifiche:

- i registri IVA risultino aggiornati sui supporti elettronici;
- gli stessi siano stampati su richiesta degli organi procedenti e in loro presenza.

In assenza di uno specifico termine di decorrenza, la nuova disposizione dovrebbe avere efficacia a partire dal 6.12.2017, data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 148/2017 (L. 172/2017).

FISCALE

## NOVITÀ IN MATERIA DI ONERI DETRAIBILI - DL 148/2017 CONVERTITO

Art. 5-*quinquies* e art. 20 co. 8-*bis* del DL 16.10.2017  
n. 148, conv. L. 4.12.2017 n. 172

### SOGGETTI IRPEF

Modificando l'art. 15 del TUIR, il DL 148/2017 (conv. L. 172/2017) ha introdotto novità in materia di oneri detraibili.

### ALIMENTI A FINI MEDICI SPECIALI - DETRAZIONE IRPEF DEL 19%

Ai sensi dell'art. 15 co. 1 lett. c) del TUIR, spetta la detrazione dall'IRPEF lorda pari al 19% per le spese sanitarie sostenute dal contribuente. Modificando la citata lett. c) è stabilito che la detrazione spetta anche per le spese sostenute per l'acquisto di alimenti a fini medici speciali.

### **Periodi d'imposta di applicazione della detrazione**

L'agevolazione in commento si applica ai periodi d'imposta 2017 e 2018.

### **Alimenti a fini medici speciali detraibili**

Più specificatamente la detrazione IRPEF spetta per gli alimenti a fini medici speciali che sono inseriti nella sezione A1 del Registro nazionale di cui all'art. 7 del DM 8.6.2001, con alcune eccezioni.

### **Alimenti esclusi dall'agevolazione**

L'agevolazione non compete con riferimento alle spese sostenute per l'acquisto di:

- prodotti destinati ai lattanti;
- alimenti senza glutine (che rientrano nella sezione A2 del Registro nazionale), destinati ai celiaci.

### **Limite di importo**

La detrazione IRPEF del 19% spetta solo per la parte delle spese sanitarie che eccede l'importo della franchigia di 129,11 euro.

### **Spese mediche sostenute per i familiari a carico**

Le spese di cui alla lett. c) dell'art. 15 co. 1 del TUIR sono detraibili anche se sono state sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico (es. figli), ai sensi del precedente art. 12 (art. 15 co. 2 primo periodo del TUIR).

### **DETRAZIONE IRPEF PER I CANONI DI LOCAZIONE DEGLI STUDENTI UNIVERSITARI "FUORI SEDE" RESIDENTI IN ZONE MONTANE O DISAGIATE**

Ai sensi dell'art. 15 co. 1 lett. i-sexies) del TUIR, è riconosciuta una detrazione IRPEF del 19% per i canoni di locazione, derivanti da contratti di stipulati o rinnovati ai sensi della L. 431/98, sostenuti dagli studenti universitari iscritti ad un corso di laurea presso una università situata in un Comune diverso da quello di residenza.

Modificando la citata lett. i-sexies), la detrazione d'imposta per canoni di locazione è estesa anche all'ipotesi in cui l'università sia ubicata in un Comune distante da quello di residenza almeno 50 km e gli studenti fuori sede siano residenti in zone montane o disagiate.

### **Ubicazione dell'Università**

La detrazione compete a condizione che l'università sia ubicata in un Comune:

- diverso da quello in cui lo studente ha la propria residenza anagrafica;
- distante da quest'ultimo almeno 100 Km o 50 Km per gli studenti residenti in zone montane o disagiate.

Oltre alle sopraelencate condizioni, per beneficiare dell'agevolazione non è più previsto che l'università debba essere ubicata in una Provincia diversa rispetto a quella di residenza dello studente.

### **Limite di importo**

I canoni di locazione pagati rilevano fino a concorrenza di un importo massimo di 2.633,00 euro.

## Periodi d'imposta di applicazione della detrazione

Le disposizioni introdotte dalla legge di conversione del DL 148/2017 si applicano limitatamente ai periodi d'imposta 2017 e 2018.

FISCALE

## NOVITÀ IN TEMA DI ROTTAMAZIONE DEI RUOLI

Comunicato stampa Agenzia delle Entrate-Riscossione  
6.12.2017

### TUTTI I SOGGETTI

La rottamazione dei ruoli, ai sensi dell'art. 6 del DL 193/2016, comporta lo stralcio delle sanzioni amministrative (tributarie e contributive) e degli interessi di mora (art. 30 del DPR 602/73).

Agenzia delle Entrate-Riscossione ha approvato il nuovo modello "DA 2000/17", utile per tutte le domande concernenti la rottamazione dei ruoli da presentare entro il 15.5.2018, quindi per:

- la riammissione alla rottamazione per i debitori che hanno ricevuto un diniego basato sul mancato pagamento di rate di dilazioni dei ruoli pregresse in scadenza al 31.12.2016;
- la riapertura della rottamazione su carichi trasmessi dal 2000 al 2016 per i debitori che, entro il 21.4.2017, non hanno presentato la domanda;
- l'estensione della rottamazione per i carichi trasmessi dall'1.1.2017 al 30.9.2017.

### RIAMMISSIONE PER MANCATO PAGAMENTO DI RATE SCADUTE AL 31.12.2016

La procedura prevede tre fasi:

- presentazione del modello "DA 2000/17" entro il 15.5.2018 (rimane valido l'eventuale modello "DA-R" già presentato *ex art.* 1 del DL 148/2017 *ante* conversione, che di fatto è stato sostituito dal modello "DA 2000/17");
- liquidazione delle rate scadute al 31.12.2016 ad opera di Agenzia delle Entrate-Riscossione, entro il 30.6.2018;
- versamento, in unica soluzione entro il 31.7.2018, delle rate di cui al punto precedente;
- liquidazione delle somme da rottamazione dei ruoli ad opera di Agenzia delle Entrate-Riscossione, entro il 30.9.2018;
- pagamento degli importi da rottamazione secondo le scadenze di legge (31.10.2018 per l'unica o la prima rata, 30.11.2018 per la seconda rata, 28.2.2019 per la terza rata).

### RIAPERTURA DELLA ROTTAMAZIONE PER I CARICHI TRASMESSI DAL 2000 AL 2016

La procedura descritta per la riammissione vale anche per tale procedura.

Quindi, le rate pregresse in scadenza al 31.12.2016, anche in tal caso, vengono liquidate d'ufficio.

Rammentiamo che non possono fruire della riapertura i debitori che hanno presentato domanda entro il 21.4.2017 (per questi, il DL 148/2017 conv. L. 172/2017 ha previsto la proroga al 7.12.2017 delle prime tre rate o dell'unica rata).

## ESTENSIONE DELLA ROTTAMAZIONE AI PRIMI 9 MESI DEL 2017

La procedura prevede due fasi:

- presentazione del modello "DA 2000/17" entro il 15.5.2018 (rimane valido l'eventuale modello "DA-2017" già presentato *ex art.* 1 del DL 148/2017 *ante* conversione, che di fatto è stato sostituito dal modello "DA 2000/17");
- liquidazione delle somme da rottamazione dei ruoli ad opera di Agenzia delle Entrate-Riscossione, entro il 30.6.2018;
- pagamento degli importi da rottamazione secondo le scadenze di legge (31.7.2018 per l'unica o la prima rata, 30.9.2018 per la seconda rata, 31.10.2018 per la terza rata, 30.11.2018 per la quarta rata, 28.2.2019 per la quinta rata).

FISCALE

## INTRODUZIONE DELLA MINI *VOLUNTARY DISCLOSURE*

Art. 5-*septies* del DL 16.10.2017 n. 148, conv. L. 4.12.2017 n. 172

### TUTTI I SOGGETTI

La L. 4.12.2017 n. 172, di conversione del DL 148/2017, introduce l'art. 5-*septies* che disciplina una nuova procedura di collaborazione volontaria avente un ambito di applicazione circoscritto.

Possono beneficiare della mini *voluntary disclosure* i soggetti:

- residenti fiscali in Italia, ovvero i loro eredi, in precedenza residenti all'estero, iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE);
- oppure coloro che hanno prestato la propria attività lavorativa in via continuativa all'estero in zona di frontiera o in Stati limitrofi.

## ATTIVITÀ ESTERE INTERESSATE DALLA PROCEDURA

L'ambito di applicazione della mini *voluntary disclosure* viene circoscritto alle attività depositate e alle somme detenute su conti esteri alla data del 6.12.2017. Inoltre, tali attività devono risultare derivanti dai redditi prodotti all'estero di cui all'art. 6 co. 1 lett. c) e d) del TUIR, ossia:

- i redditi di lavoro dipendente;
- i redditi di lavoro autonomo.



Per espressa previsione normativa, questo regime viene esteso anche alle attività estere derivanti dalla vendita di beni immobili detenuti nello Stato estero di prestazione della propria attività lavorativa in via continuativa.

Per procedere con la regolarizzazione delle somme illecitamente detenute all'estero e dei redditi prodotte dalle stesse, occorre provvedere al versamento del 3% del valore delle attività e della giacenza al 31.12.2016. Tale versamento si considera a titolo di imposte, sanzioni e interessi.

## DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno emanate le ulteriori disposizioni necessarie per l'attuazione della procedura.

FISCALE

## CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN CAMPAGNE PUBBLICITARIE - MODIFICHE

Art. 4 del DL 16.10.2017 n. 148, conv. L. 4.12.2017 n. 172

IMPRESE, LAVORATORI  
AUTONOMI  
E ENTI NON  
COMMERCIALI

Viene modificata la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari di cui all'art. 57-*bis* del DL 24.4.2017 n. 50 (conv. L. 21.6.2017 n. 96).

Tale disposizione prevede il riconoscimento, dietro presentazione di apposita domanda, di un credito d'imposta per l'effettuazione degli investimenti in campagne pubblicitarie:

- sulla stampa quotidiana e periodica;
- sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali.

Il valore dei suddetti investimenti deve superare almeno dell'1% gli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nell'anno precedente.

Il credito d'imposta è pari al 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati, elevato al 90% nel caso di microimprese, piccole e medie imprese e *start up* innovative.

## SOGGETTI BENEFICIARI

Possono beneficiare dell'agevolazione, oltre a imprese e lavoratori autonomi, anche gli enti non commerciali.

## AMPLIAMENTO DEGLI INVESTIMENTI AGEVOLABILI

Sono inclusi tra gli investimenti pubblicitari agevolabili anche quelli effettuati sulle testate *on line*.

## PROFILI TEMPORALI

Il credito d'imposta era inizialmente riconosciuto a decorrere dal 2018.

Per effetto del DL 148/2017 sono tuttavia agevolabili anche gli investimenti incrementali pubblicitari effettuati sulla stampa quotidiana e periodica dal 24.6.2017 (data di entrata in vigore della suddetta L. 96/2017) al 31.12.2017, fermo restando che il loro valore superi almeno dell'1% l'ammontare degli analoghi investimenti pubblicitari effettuati dai medesimi soggetti sugli stessi mezzi di informazione nel corrispondente periodo dell'anno 2016 (vale a dire 24.6.2016 - 31.12.2016).

L'estensione al 2017 non riguarda, quindi, gli investimenti pubblicitari su radio e tv.

FISCALE

## OPZIONE PER IL REGIME DEGLI IMPATRIATI - MODALITÀ APPLICATIVE

Art. 8-*bis* del DL 16.10.2017 n. 148, conv. L. 4.12.2017  
n. 172

### SOGGETTI RIEN- TRATI IN ITALIA

Viene modificata la disciplina relativa all'opzione per il regime dei lavoratori impatriati di cui all'art. 16 co. 4 del DLgs. 14.9.2015 n. 147.

Nello specifico, per i soggetti che sono rientrati in Italia entro il 31.12.2015:

- l'opzione per il regime degli impatriati esercitata ai sensi dell'art. 16 co. 4 del DLgs. 147/2015 (reddito imponibile del 50%) produce effetti per il quadriennio 2017-2020;
- per il periodo d'imposta 2016 restano invece applicabili le disposizioni di cui alla L. 238/2010 (reddito imponibile del 20% per le donne o 30% per gli uomini).

FISCALE

## ESTENSIONE DELLA DESTINAZIONE DEL CINQUE PER MILLE DELL'IRPEF

Art. 17-*ter* del DL 16.10.2017 n. 148, conv. L. 4.12.2017  
n. 172

### PERSONE FISICHE

Le persone fisiche potranno destinare il 5 per mille della propria IRPEF anche a sostegno degli enti gestori delle aree protette.

### DECORRENZA

Tale estensione si applica a decorrere dall'anno 2018, con riferimento alle dichiarazioni dei redditi relative al periodo d'imposta precedente.

La nuova disciplina si applica quindi a partire dall'IRPEF relativa al 2017, derivante dai modelli 730/2018 e REDDITI 2018 PF.

### FINALITÀ DI DESTINAZIONE DEL 5 PER MILLE

La nuova destinazione del 5 per mille va quindi ad aggiungersi alle seguenti:

- sostegno del volontariato e delle altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS);
- sostegno delle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali;
- sostegno delle associazioni e fondazioni riconosciute che operano nei settori previsti per le ONLUS;
- sostegno delle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi dal CONI a norma di legge e che svolgono una rilevante attività di interesse sociale;
- finanziamento dell'Università e della ricerca scientifica;
- finanziamento della ricerca sanitaria;
- finanziamento delle attività di tutela, promozione e valorizzazione dei beni culturali e paesaggistici;
- sostegno delle attività sociali svolte dal Comune di residenza del contribuente.

## DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Con un successivo DPCM saranno stabilite le modalità di:

- accesso al contributo;
- formazione degli elenchi degli enti ammessi;
- riparto ed erogazione delle somme.

FISCALE

## EMOLUMENTI ARRETRATI DI LAVORO DIPENDENTE - RETRIBUZIONI DI RISULTATO - VALUTAZIONE DELLA "FISIOLOGICITÀ" DEL RITARDO

Ris. Agenzia delle Entrate 13.12.2017 n. 151

### PERSONE FISICHE

Con la ris. 13.12.2017 n. 151, l'Agenzia delle Entrate ha ammesso l'applicazione della tassazione separata ex art. 17 co. 1 lett. b) del TUIR alle retribuzioni di risultato corrisposte ai lavoratori dipendenti di Amministrazioni Pubbliche oltre il periodo d'imposta successivo a quello di maturazione, a condizione che il ritardo nell'erogazione non possa essere considerato "fisiologico".

## SITUAZIONI RILEVANTI AI FINI DELLA TASSAZIONE SEPARATA

Sulla base dei chiarimenti della C.M. 5.2.97 n. 23, l'Agenzia delle Entrate ribadisce che le situazioni che possono assumere rilevanza ai fini dell'applicazione della tassazione separata sono:

- quelle di carattere giuridico, che consistono nel sopraggiungere di norme legislative, di sentenze o di provvedimenti amministrativi, ai quali è sicuramente estranea l'ipotesi di un accordo tra le parti in ordine ad un rinvio del tutto strumentale nel pagamento delle somme spettanti;

- quelle consistenti in oggettive situazioni di fatto, che impediscono il pagamento delle somme riconosciute come spettanti entro i limiti di tempo ordinariamente adottati dalla generalità dei sostituti d'imposta.

Per assoggettare a tassazione separata gli emolumenti arretrati di lavoro dipendente sono quindi richieste specifiche condizioni, oltre al pagamento delle somme in un periodo d'imposta successivo a quello di maturazione del diritto alla percezione.

#### Situazioni di carattere giuridico

Per quanto riguarda le cause giuridiche, non deve essere effettuata alcuna indagine per valutare se il ritardo nella corresponsione degli emolumenti arretrati possa o meno essere considerato fisiologico. In tali ipotesi, per applicare la tassazione separata, è sufficiente che gli emolumenti siano riferibili ad anni precedenti.

#### Oggettive situazioni di fatto

Con riferimento alle oggettive situazioni di fatto, tra cui rientra la corresponsione delle retribuzioni di risultato, occorre, invece, effettuare un'indagine sulle circostanze che hanno determinato il ritardo nell'erogazione degli emolumenti, al fine di valutare se tale ritardo sia o meno fisiologico; qualora tale ritardo risulti fisiologico, infatti, non si giustifica l'applicazione della tassazione separata.

#### VALUTAZIONE DEL CARATTERE "FISIOLOGICO" DEL RITARDO NELL'EROGAZIONE

Il ritardo può essere considerato fisiologico anche se l'erogazione della retribuzione non avvenga nell'annualità successiva a quella di maturazione, ma costantemente in quelle ancora successive, in considerazione delle procedure di liquidazione ordinariamente adottate (come, ad esempio, nel caso di un'Amministrazione che, dovendo rispettare le procedure di autorizzazione di spesa o di misurazione dei risultati, eroghi in via ordinaria gli emolumenti premiali il secondo anno successivo rispetto a quello di maturazione).

Per contro, secondo l'Agenzia, qualora nel medesimo periodo d'imposta siano erogati eccezionalmente emolumenti arretrati relativi a più anni, in quanto, ad esempio, la semplificazione delle procedure ha comportato una accelerazione dei pagamenti, si può assumere che il maggior ritardo nella erogazione delle somme relative agli anni più risalenti sia dovuto a cause non fisiologiche, tali da giustificare l'assoggettamento delle stesse alla tassazione separata.

FISCALE

#### INGIUNZIONE FISCALE PER LE ENTRATE COMUNALI - TITOLO PER L'ISCRIZIONE IPOTECARIA

Ris. Agenzia delle Entrate 12.12.2017 n. 149

TUTTI I SOGGETTI

Con la ris. 12.12.2017 n. 149, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che l'ingiunzione fiscale di cui al RD 639/10, utilizzata dai Comuni per la riscossione coattiva delle proprie entrate, costituisce titolo per l'iscrizione ipotecaria ai sensi dell'art. 77 del DPR 602/73.

In tal modo, è superato il precedente orientamento fatto proprio dall'Agenzia del Territorio (circ. 20.5.2008 n. 4) e da parte della giurisprudenza (C.T. Reg. Bari sez. Foggia 8.5.2013 n. 147/27/13), facendo invece seguito all'indirizzo in senso estensivo (Trib. Mantova 30.9.2010 e Trib. Roma 9.11.2009).

L'Agenzia sottolinea che la disciplina in commento sia da riferirsi alle sole entrate comunali, non potendo essere applicata alla riscossione coattiva di altre amministrazioni o enti locali.

## AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE

In virtù di tale interpretazione, dunque, i Comuni che si avvalgono di tale strumento potranno usufruire delle agevolazioni tributarie ivi connesse. In particolare:

- le trascrizioni e le cancellazioni dei pignoramenti nonché le iscrizioni e le cancellazioni di ipoteche richieste dal concessionario sono eseguite in esenzione da ogni tributo e diritto (art. 47 co. 1 del DPR 602/73);
- sussiste l'obbligo dei conservatori di rilasciare in carta libera e gratuitamente al concessionario l'elenco delle trascrizioni ed iscrizioni relative ai beni da lui indicati, contenente la specificazione dei titoli trascritti, dei crediti iscritti e del domicilio dei soggetti a cui favore risultano fatte le trascrizioni ed iscrizioni (art. 47 co. 2 del DPR 602/73);
- gli uffici sono tenuti a rilasciare gratuitamente ai concessionari e ai soggetti da essi incaricati le visure ipotecarie relative agli immobili dei debitori iscritti a ruolo e dei coobbligati (art. 47-bis del DPR 602/73).

LAVORO

## APPRENDISTATO PROFESSIONALIZZANTE SENZA FORMAZIONE TRASVERSALE

Interpello Min. Lavoro 30.11.2017 n. 5

DATORI DI  
LAVORO

Con la risposta all'interpello 30.11.2017 n. 5, il Ministero del Lavoro ha chiarito che la formazione di base e trasversale prevista nell'ambito del contratto di apprendistato professionalizzante dall'art. 44 del DLgs. 81/2015 è da ritenersi non necessaria nel caso in cui il lavoratore abbia già acquisito tale formazione in precedenti esperienze lavorative.

## QUESITO

Il Consiglio nazionale dell'Ordine dei consulenti del lavoro ha richiesto il parere ministeriale in ordine alla corretta interpretazione dell'art. 47 co. 4 del DLgs. 81/2015, con cui si stabilisce che, ai fini della loro qualificazione o riqualificazione professionale, è possibile

assumere in apprendistato professionalizzante, senza limiti di età, i lavoratori beneficiari di un trattamento di disoccupazione.

In particolare, si chiede se l'obbligo di erogazione della formazione di base e trasversale previsto dall'art. 44 co. 3 del DLgs. 81/2015, sia ascrivibile al datore di lavoro anche laddove:

- vengano assunti lavoratori di età maggiore di 29 anni che, a seguito di pregresse esperienze lavorative, abbiano già avuto modo di acquisire la predetta formazione;
- ovvero nelle ipotesi di assunzione di lavoratori che abbiano già seguito percorsi formativi nell'ambito di un precedente contratto di apprendistato professionalizzante.

## DISCIPLINA APPLICATA

In via preliminare, il Ministero ricorda come l'art. 44 co. 3 del DLgs. 81/2015 stabilisca, ai fini dell'assolvimento dell'obbligo formativo, che la formazione di tipo professionalizzante svolta sotto la responsabilità del datore di lavoro sia integrata dall'offerta formativa pubblica (interna o esterna all'azienda), finalizzata all'acquisizione di competenze di base e trasversali per un monte complessivo non superiore a 120 ore per la durata del triennio, e disciplinata dalle Regioni e dalle Province autonome di Trento e Bolzano, sentite le parti sociali e tenuto conto del titolo di studio e delle competenze dell'apprendista.

A tale previsione, si aggiungono le disposizioni contenute nelle Linee guida per la disciplina del contratto di apprendistato professionalizzante adottate dalla Conferenza Stato-Regioni il 20.2.2014, secondo cui la formazione di base e trasversale deve indicativamente avere come oggetto una serie di competenze di carattere "generale" (ad esempio, nozioni di base riguardanti l'adozione di comportamenti sicuri, l'organizzazione aziendale, la capacità relazionale, ecc.), che prescindono dalla specificità delle mansioni svolte.

## RISPOSTA MINISTERIALE

Secondo il Ministero del Lavoro, è proprio il carattere generale dei contenuti di questo tipo di formazione che la rendono non necessaria nel caso di soggetti che hanno già acquisito le previste nozioni di base in ragione di pregresse esperienze lavorative.

Per i tecnici ministeriali, tale osservazione è, peraltro, del tutto coerente con le finalità indicate al co. 3 dell'art. 44 del DLgs. 81/2015, laddove si richiede che la regolamentazione dell'offerta formativa pubblica debba tenere conto del titolo di studio e delle competenze dell'apprendista.

Si ritiene altresì ultronea l'erogazione di questo tipo di formazione nell'ambito di un nuovo contratto di apprendistato professionalizzante, nel caso in cui l'apprendista possieda già l'attestazione formale dell'avvenuta acquisizione delle competenze di base e trasversali, in conformità ai contenuti sanciti dalle citate Linee Guida e dalla normativa regionale di riferimento, anche in virtù di un precedente contratto di apprendistato.

FISCALE

## *COUNTRY BY COUNTRY REPORTING*

Provv. Agenzia delle Entrate 11.12.2017 n. 288555;  
Comunicato stampa Agenzia delle Entrate 12.12.2017

IMPRESE

L'Agenzia delle Entrate ha stabilito che le comunicazioni dei documenti di rendicontazione delle imprese multinazionali (c.d. *country by country report*) relativi al 2016 si intendono validamente presentate se inviate all'Agenzia stessa entro 60 giorni dall'11.12.2017 (ovvero, entro il 9.2.2018).

In base al precedente provv. 28.11.2017 n. 275956, il termine per l'adempimento era fissato al 31.12.2017.