



Mercoledì 27 maggio 2020

IL CASO DEL GIORNO

Valutazione separata di usufrutto e nuda proprietà acquistati contestualmente

/ Anita MAURO

L'applicazione dell'agevolazione prima casa può comportare alcune criticità nel caso in cui, contestualmente, con il medesimo atto, più soggetti acquistino **diritti qualitativamente diversi** sul medesimo immobile. Si pensi, ad esempio, al [...]

PAGINA 2

IL PUNTO FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Niente IRPEF per i marittimi residenti imbarcati su navi battenti bandiera estera

/ Marcello ASCENZI

Il personale marittimo fiscalmente residente in Italia impiegato su nave battente bandiera estera per un periodo superiore a **183 giorni** nell'arco di dodici mesi non è [...]

PAGINA 12

PROFESSIONI

Ad aprile calo del fatturato superiore a un terzo per metà dei commercialisti

Un sondaggio di CNDCEC e FNC certifica le difficoltà della categoria. Miani: "Garantire ai professionisti l'accesso ai contributi a fondo perduto"

/ Savino GALLO

Più di un commercialista su due avrebbe i requisiti per poter accedere ai finanziamenti a **fondo perduto** previsti dall'art. 25 del decreto "Rilancio" che, per scelta dell'Esecutivo, sono invece preclusi ai professionisti. A certificare lo stato di grande difficoltà della categoria, rendendo ancor meno comprensibile la scelta dell'Esecutivo di escludere il comparto dal beneficio, è l'**Osservatorio Covid-19** realizzato da CNDCEC e FNC e pubblicato ieri.

Lo studio rende noti i risultati di un sondaggio promosso nei giorni scorsi, a cui hanno risposto 1.125 iscritti. Di questi, oltre la metà (54%) ammette di aver subito un **calo del fatturato** nel mese di aprile superiore a un terzo rispetto allo stesso mese del 2019: per il 35% si è trattato di una riduzione superiore a 10 mila euro, mentre un altro 27% dichiara perdite comprese tra i 5 e i 10 mila euro. Circa un commercialista su tre (34%) ha fatto richiesta per ottenere l'**indennità di 600 euro** prevista dal de-

creto Cura Italia per il mese di marzo, dato che combacia con il numero effettivo di richieste pervenute alle due Casse di previdenza di categoria. C'è, dunque, circa un 20% di iscritti che, pur avendo subito un consistente calo del fatturato, si vedrà precluse tutte le misure di sostegno messe in campo dal Governo: né le indennità (già erogate a marzo e previste anche per aprile e maggio), evidentemente perché non rientranti nei limiti di fatturato contemplati dalla norma, né il contributo a fondo perduto, da cui tutti i professionisti sono stati esclusi.

"I dati che emergono da questo sondaggio - ha commentato Massimo Miani, Presidente del CNDCEC - certificano inequivocabilmente la condizione di **sofferenza** della categoria, ma anche il fatto che una fetta molto rilevante di quanti dichiarano perdite significative rimane tagliata fuori non solo dall'accesso ai contributi a fondo perduto, incredibilmente inibito dal DL Rilancio a tutti i professionisti, ma anche dal [...]"

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Escluso il termine per il nuovo piano e la nuova proposta dopo l'omologazione

Mascherine e altri beni per l'emergenza con aliquota IVA "zero"

Credito d'imposta al 50% su tutti gli investimenti pubblicitari 2020

Agevolati solo alcuni lavori per migliorare l'autonomia domestica

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 9

FISCO

Contributo a fondo perduto anche per gli studi associati

/ Alessandro COTTO

Ai sensi dell'art. 25 comma 10 del DL 34/2020, l'Agenzia delle Entrate è chiamata a definire con un provvedimento del Direttore le modalità di effettuazione dell'istanza, [...]

PAGINA 4

Valutazione separata di usufrutto e nuda proprietà acquistati contestualmente

Ai fini dell'agevolazione prima casa, i singoli acquisti, operati da soggetti diversi, vanno valutati autonomamente

/ Anita MAURO

L'applicazione dell'agevolazione prima casa può comportare alcune criticità nel caso in cui, contestualmente, con il medesimo atto, più soggetti acquistino **diritti qualitativamente diversi** sul medesimo immobile.

Si pensi, ad esempio, al caso in cui padre e figlio acquistino, rispettivamente, l'uno l'usufrutto e l'altro la nuda proprietà su un'abitazione, ma solo il figlio sia in possesso delle condizioni agevolative di prima casa.

Si ritiene che, in tale ipotesi, la spettanza delle agevolazioni debba essere valutata considerando separatamente i due diritti acquistati. Infatti, sebbene, dal punto di vista del cedente, si realizzi la cessione dell'intera proprietà immobiliare, dal punto di vista dei cessionari, invece, si realizzano due acquisti diversi:

- il padre acquista il **diritto di usufrutto** sull'immobile, in assenza delle condizioni agevolative di prima casa;
- il figlio acquista la **nuda proprietà** dell'immobile e integra le condizioni agevolative.

La giurisprudenza non recente (Cass. n. [2664/1958](#)) ha esaminato il tema, affermando espressamente che l'atto con cui vengono trasferiti a soggetti diversi l'usufrutto e la nuda proprietà di un fabbricato contiene due diverse disposizioni, da assoggettare **autonomamente** a imposta di registro. Ne deriva, allora, che anche i requisiti per l'agevolazione prima casa devono essere valutati autonomamente per i due diritti acquistati:

- sul valore del diritto di usufrutto (da calcolare applicando i coefficienti vigenti, *cfr.* l'apposita [Scheda di aggiornamento](#)) si applicherà l'imposta di registro al **9%**;

- sul valore della nuda proprietà (atteso che la stessa nota II-*bis* precisa che l'agevolazione prima casa può trovare applicazione anche per l'acquisto della sola nuda proprietà), potrà applicarsi l'imposta di **registro al 2%** prevista per i trasferimenti della "prima casa".

Pertanto, il beneficio prima casa non potrebbe applicarsi all'intero acquisto, ma solo al valore della nuda proprietà.

Peraltro, chiedendo in atto l'applicazione del **prezzo valore**, si potrebbero usare i [valori catastali](#) per determinare la base imponibile di entrambi i diritti (tenendo conto, però, del fatto che il moltiplicatore da utilizzare non è lo stesso per la prima casa e per le altre abitazioni). Tale conclusione pare avvalorata dal fatto che la stessa verifica delle condizioni agevolative di prima casa è strettamente ancorata al **soggetto che diviene titolare del diritto** acquistato: se l'usufruttuario non ha

i requisiti agevolativi, non può avere l'agevolazione sull'acquisto dell'usufrutto, mentre se il nudo proprietario li ha, può applicare l'agevolazione, ma applicherà la tassazione limitatamente al diritto che effettivamente ha acquistato.

Allo scopo di applicare integralmente l'agevolazione prima casa all'atto di acquisto, le parti potrebbero ipotizzare che il figlio **acquisti integralmente** la proprietà dell'immobile e, poi, ceda l'usufrutto al padre.

Tale opzione rischia, però, di produrre effetti persino peggiori della prima ipotesi valutata.

Infatti, l'acquisto integrale della proprietà in capo al figlio godrebbe, dapprima, dell'agevolazione prima casa sul valore dell'intero acquisto, ma la successiva costituzione dell'usufrutto in capo al padre, se operata entro 5 anni, costituirebbe **causa di decadenza** dal beneficio, limitatamente al valore dell'usufrutto. In tal senso si esprime l'Agenzia delle Entrate nella circ. 29 maggio 2013 n. [18](#), § 3.11.3 (con riferimento alla cessione infrakinquennale della nuda proprietà, ma il principio pare applicabile al caso di specie).

A diverse conclusioni è giunta la giurisprudenza (Cass. n. [22244/2012](#)) con riferimento all'atto di **rinuncia al diritto di usufrutto**, in quanto atto meramente abdicativo, che non integra un trasferimento e, quindi, non determina la decadenza. Si tratta però di un caso diverso da quello qui esaminato, atteso che qui si ipotizza un classico atto di costituzione del diritto di usufrutto (atto costitutivo) e non un atto meramente **abdicativo**.

Entrambe le configurazioni proposte paiono quindi condurre allo stesso esito: applicazione del beneficio prima casa limitatamente al valore della nuda proprietà, ma la decadenza rischia di essere ben più gravosa perché determina applicazione delle **sanzioni** del 30%.

Infine, nulla cambierebbe, nel caso di specie, ove il padre avesse fornito al figlio il denaro per l'acquisto della nuda proprietà. Tale situazione, infatti, configurerebbe una **liberalità indiretta**, operata dal padre a favore del figlio, ma non muterebbe la tassazione dell'atto di trasferimento oneroso. Anzi, è proprio l'applicazione delle imposte d'atto proporzionali all'atto di trasferimento immobiliare che consente di azionare il principio di "alternatività" previsto dall'[art. 1](#) comma 4-*bis* del DLgs. 346/90. Tale norma, infatti, prevede che non scontino l'imposta sulle donazioni le liberalità indirette collegate a un acquisto immobiliare che sconti IVA o registro proporzionale.

Ad aprile calo del fatturato superiore a un terzo per metà dei commercialisti

Un sondaggio di CNDCEC e FNC certifica le difficoltà della categoria. Miani: "Garantire ai professionisti l'accesso ai contributi a fondo perduto"

/ Savino GALLO

Più di un commercialista su due avrebbe i requisiti per poter accedere ai finanziamenti a **fondo perduto** previsti dall'[art. 25](#) del decreto "Rilancio" che, per scelta dell'Esecutivo, sono invece preclusi ai professionisti. A certificare lo stato di grande difficoltà della categoria, rendendo ancor meno comprensibile la scelta dell'Esecutivo di escludere il comparto dal beneficio, è l'**Osservatorio Covid-19** realizzato da CNDCEC e FNC e pubblicato ieri.

Lo studio rende noti i risultati di un sondaggio promosso nei giorni scorsi, a cui hanno risposto 1.125 iscritti. Di questi, oltre la metà (54%) ammette di aver subito un **calo del fatturato** nel mese di aprile superiore a un terzo rispetto allo stesso mese del 2019: per il 35% si è trattato di una riduzione superiore a 10 mila euro, mentre un altro 27% dichiara perdite comprese tra i 5 e i 10 mila euro.

Circa un commercialista su tre (34%) ha fatto richiesta per ottenere l'**indennità di 600 euro** prevista dal decreto Cura Italia per il mese di marzo, dato che combacia con il numero effettivo di richieste pervenute alle due Casse di previdenza di categoria. C'è, dunque, circa un 20% di iscritti che, pur avendo subito un consistente calo del fatturato, si vedrà precluse tutte le misure di sostegno messe in campo dal Governo: né le indennità (già erogate a marzo e previste anche per aprile e maggio), evidentemente perché non rientranti nei limiti di fatturato contemplati dalla norma, né il contributo a fondo perduto, da cui tutti i professionisti sono stati esclusi.

"I dati che emergono da questo sondaggio – ha commentato Massimo Miani, Presidente del CNDCEC – certificano inequivocabilmente la condizione di **sofferenza** della categoria, ma anche il fatto che una fetta

molto rilevante di quanti dichiarano perdite significative rimane tagliata fuori non solo dall'accesso ai contributi a fondo perduto, incredibilmente inibito dal DL Rilancio a tutti i professionisti, ma anche dal bonus 600 euro".

Per questo, il Consiglio nazionale di categoria continua a ripetere che "la politica sta colpevolmente **sottovalutando la situazione** che stanno vivendo commercialisti e professionisti in generale. Bisogna garantire ai professionisti ordinistici un trattamento uguale a quello riservato alle imprese".

La seconda parte del sondaggio è relativa alla situazione che vivono le **imprese**. Quasi la metà dei rispondenti dichiara di avere tra i suoi clienti molti (35,2%) o moltissimi (14%) soggetti che hanno registrato un calo di fatturato e corrispettivi superiore al 33% a marzo o aprile e che, di conseguenza, potranno beneficiare della **sospensione dei versamenti** di cui all'[art. 18](#) del decreto "liquidità".

Significativa anche la percentuale di commercialisti che assiste imprese con i requisiti per poter beneficiare dei contributi a fondo perduto. Il 38% dichiara di assisterne "abbastanza", il 29,5% "molti", quasi il 10% "moltissimi".

Alcune imprese **non riapriranno** i battenti. Quasi un commercialista su tre crede che circa il 5% delle aziende clienti non riprenderà la sua attività; uno su sei ritiene probabile la chiusura del 10% delle imprese che assiste; quasi uno su dieci (9%) si aspetta che fino al 30% dei clienti decida di non proseguire.

Tra le principali ragioni che indurranno le imprese a fermare la propria attività la **carenza di liquidità**, l'eccessiva onerosità dei protocolli di sicurezza e il rischio penale connesso alla possibilità di contagio.

Contributo a fondo perduto anche per gli studi associati

L'art. 25 del DL 34/2020 non sembra contenere esclusioni espresse per chi esercita l'attività in forma collettiva

/ Alessandro COTTO

Ai sensi dell'art. 25 comma 10 del DL 34/2020, l'Agenzia delle Entrate è chiamata a definire con un provvedimento del Direttore le modalità di effettuazione dell'istanza, il suo contenuto informativo, i termini di presentazione della stessa e "ogni altro elemento necessario all'attuazione delle disposizioni" relativi al contributo a fondo perduto.

Si tratta quindi di una formulazione normativa potenzialmente ampia che potrebbe lasciare qualche spazio di manovra all'Agenzia delle Entrate anche sull'ambito applicativo della norma, naturalmente nei limiti previsti del legislatore.

Con riguardo ai **soggetti ammessi** al contributo, il decreto prima afferma che vi sono ricompresi tutti i soggetti esercenti attività d'impresa (anche agricola) e di lavoro autonomo, poi esclude al comma 2:

- i soggetti la cui attività risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza telematica;
- gli enti pubblici di cui all'art. 74;
- i soggetti di cui all'art. 162-bis del TUIR (intermediari finanziari e società di partecipazione);
- i contribuenti che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli artt. 27 e 38 del DL 18/2020;
- i lavoratori dipendenti e i professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai DLgs. 30 giugno 1994 n. 509 e 10 febbraio 1996 n. 103.

Un aspetto che meriterebbe di essere approfondito è l'applicazione del contributo alle **società di persone**.

Infatti, mentre alcune esclusioni previste dal comma 2 operano chiaramente per tutti i soggetti (es. cessazione dell'attività), altre sembrano riferirsi alle sole persone fisiche. È il caso, ad esempio, dei professionisti iscritti alla Cassa ovvero di quelli iscritti alla gestione separata INPS di cui al citato art. 27.

Si supponga che una **snc artigiana** sia costituita da marito (80%) e moglie (20%), il primo iscritto all'INPS artigiani e commercianti in quanto partecipa personalmente al lavoro aziendale con carattere di **abitualità e prevalenza**, la seconda invece alla gestione separata INPS in quanto professionista senza Cassa.

In questa situazione di fatto, relativamente ai mesi di marzo e aprile il marito ha potuto ricevere l'indennità di 600 euro ex art. 28 del DL 18/2020.

La moglie, invece, in quanto professionista iscritta all'INPS, ha beneficiato dell'**indennità** prevista dall'art. 27 del DL 18/2020 e potrà continuare a beneficiarne anche nel mese di maggio in presenza dei requisiti previsti dalla norma.

Fino al mese di maggio, il legislatore si è disinteressa-

to della società che invece diventa ora la destinataria del contributo a fondo perduto. In presenza dei requisiti di calo del fatturato in aprile, l'erario riconosce infatti alla snc un **contributo diretto**, non tassato, che sembra prescindere dalla situazione soggettiva dei soci e, quindi, anche da eventuali indennità che gli stessi dovrebbero ricevere nel mese di maggio.

Il meccanismo in sé è condivisibile e risponde all'esigenza di intervenire in modo più mirato sui soggetti giuridici effettivamente danneggiati dal lockdown, a differenza di quanto avvenuto con i primi interventi, caratterizzati da una distribuzione a pioggia di micro aiuti (indennità di 600 euro), irrazionale e difficilmente giustificabile anche in rapporto all'emergenza.

Alla luce di quanto sopra riportato, ad analoghe conclusioni sembra si possa pervenire con riferimento **agli studi associati** che dovrebbero essere quindi ammessi al contributo a fondo perduto previsto dall'art. 25 del DL 34/2020.

Gli studi associati, infatti:

- al pari delle società di persone, sono **centri autonomi** d'imputazione di rapporti giuridici;
- determinano il proprio reddito secondo le regole previste per i redditi di lavoro autonomo;
- non possono essere assimilati ai professionisti iscritti a Cassa, estromessi invece dal beneficio.

Sul piano sistematico, è vero che i soci degli studi associati, almeno secondo l'impostazione adottata dall'INPS nella circolare n. 49/2020, potrebbero beneficiare dell'indennità ex art. 27 del DL 18/2020 ovvero dell'indennità erogata dalle Casse private ai sensi dell'art. 44 dello stesso decreto, ma l'alternatività tra indennità e contributo a fondo perduto dovrebbe funzionare solo nel caso delle persone fisiche.

In caso contrario, si dovrebbe concludere che tutte le volte in cui un professionista è **socio di una società** il contributo a fondo perduto potrebbe venire meno in quanto il professionista è destinatario dell'indennità dall'INPS o dalla propria Cassa.

Senza dimenticare poi che, per i professionisti iscritti a Cassa, la citata indennità è stata riconosciuta solo in presenza di determinati **requisiti reddituali** per cui la duplicazione del beneficio, in molti casi, non potrebbe neppure presentarsi.

Resta fermo che un eventuale accoglimento in sede applicativa della ricostruzione proposta non farebbe venire meno la necessità di rivedere la disposizione per eliminare la disparità di trattamento a danno dei **professionisti individuali**.

Escluso il termine per il nuovo piano e la nuova proposta dopo l'omologazione

Le modifiche inserite in sede di conversione del DL liquidità non sciolgono i nodi interpretativi

/ Michele BANA e Antonio NICOTRA

Con 310 voti favorevoli e 228 contrari, ieri la Camera ha votato la fiducia posta dal Governo sul Ddl. di conversione del DL [23/2020](#) (decreto "liquidità").

Tra le proposte **emendative** si registra, per le procedure concorsuali (si veda "[Garantite le procedure di sovraindebitamento](#)" del 23 maggio 2020), anche la modifica all'[art. 9](#) comma 2 del DL 23/2020.

Nella formulazione vigente, la norma prevede che "Nei procedimenti per l'omologazione del concordato preventivo e degli accordi di ristrutturazione", pendenti alla data del 23 febbraio 2020, il debitore possa presentare, sino all'udienza fissata per l'omologazione, un'istanza al Tribunale per la concessione di un termine non superiore a **90 giorni** per il deposito di un nuovo piano e di una nuova proposta di concordato ex [art. 161](#) del RD n. 267/42 o di un nuovo accordo di ristrutturazione ex [art. 182-bis](#) del RD n. 267/42. Il termine decorre dalla data del decreto di assegnazione del Tribunale e non è prorogabile. L'istanza è inammissibile se presentata nell'ambito di un procedimento di concordato preventivo nel corso del quale si è già svolta l'adunanza dei creditori, ma non sono state raggiunte le **maggioranze** di cui all'[art. 177](#) del RD 267/42.

Il riferimento ai "procedimenti per l'omologazione" e la circostanza che l'istanza possa essere presentata "sino all'udienza fissata per l'omologazione" ha suscitato alcuni **dibattiti** interpretativi.

Non è chiaro, in primo luogo, in quale fase debbano trovarsi le procedure affinché il debitore possa legittimamente presentare l'istanza di concessione del termine: la norma, infatti, indica solo il termine **finale**, che coincide con l'udienza fissata per l'omologa – al di là della quale l'istanza non può essere presentata – escludendo i procedimenti omologati.

Come ha osservato una parte della dottrina, dalla formulazione della norma si evince che il debitore deve avere già **presentato** una proposta e un piano di concordato o un accordo di ristrutturazione (altrimenti non si comprenderebbe il riferimento ai "nuovi" piani e alle "nuove" proposte, o al nuovo accordo) e, quindi, non sarebbe sufficiente, ad esempio, il deposito di una domanda ex [art. 161](#) comma 6 del RD 267/42. Inoltre, il riferimento alle procedure "pendenti" sembrerebbe presupporre non solo il deposito del piano e/o della proposta definitiva, ma anche il decreto di **ammissione** al concordato. Infine, la circostanza che l'ultimo periodo dell'[art. 9](#) comma 2 esclude dal beneficio il debitore in caso di votazione negativa dei creditori sembra richiedere anche una votazione favorevole dei creditori.

In secondo luogo, la norma individua il termine ultimo per la presentazione dell'istanza con l'udienza fissata per l'omologa, escludendo, per tale ragione, i concordati già **omologati**.

Per effetto della modifica in sede di conversione, il modificato primo periodo della norma – che per il resto rimane invariata rispetto all'attuale formulazione – recita: "Nei procedimenti di concordato preventivo e per l'omologazione degli accordi di ristrutturazione". Viene espunto, per quanto riguarda i procedimenti di concordato preventivo, il riferimento all'omologazione.

Sorge il **dubbio** che la modifica possa risolversi in una mera variazione "lessicale", priva di utilità pratica. Sono lasciati inalterati, infatti, i profili più controversi della norma – foriera dei dubbi interpretativi di cui sopra (il riferimento al "nuovo piano" e alla "nuova proposta", ovvero al "nuovo accordo"; il richiamo ai procedimenti che siano già "pendenti"; la previsione dell'inammissibilità dell'istanza in caso di esito negativo della votazione) – e, soprattutto, è mantenuto il termine ultimo per la presentazione della domanda previsto "sino all'**udienza** fissata per l'omologazione".

Se la soppressione del riferimento all'omologazione, nel primo periodo del comma 2, legittimerebbe l'interpretazione secondo la quale l'istanza per la concessione del termine di 90 giorni può essere presentata anche in relazione a concordati **già omologati**, tale soluzione è impedita dal mantenimento del termine ultimo ("sino all'udienza fissata per l'omologa").

Salvo che non si tratti di variazione formale, si renderebbe necessario operare un **coordinamento** con il termine finale, legittimando, in questo modo, anche l'istanza di concessione del termine di 90 giorni nel caso in cui il concordato sia già omologato.

La presentazione di un **nuovo** piano e di una nuova proposta (trascorso il termine non superiore a 90 giorni) dovrebbe instaurare un sub procedimento, in seno a quello originario, che presuppone, per il Tribunale, un nuovo giudizio di ammissione al concordato e inoltre, per i creditori, una nuova votazione. Un procedimento, quindi, che "ricomincia" *ex novo*, cioè che dovrebbe impedire – tenuto conto anche della *ratio legis* – l'**esclusione** di quei debitori che, pur trovandosi in fase di esecuzione, potrebbero risultare incisi dall'attuale crisi. Per le procedure già omologate, trova applicazione solo la previsione di cui al comma 1, che, nella nuova formulazione, proroga di **6 mesi** i termini di adempimento dei concordati preventivi e degli accordi di ristrutturazione omologati, aventi scadenza in data successiva al 23 febbraio 2020.

Mascherine e altri beni per l'emergenza con aliquota IVA "zero"

L'agevolazione del DL Rilancio dovrebbe applicarsi alle operazioni effettuate dal 19 maggio al 31 dicembre 2020

/ Luca BILANCINI e Emanuele GRECO

L'art. 124 del DL 34/2020 stabilisce l'esenzione IVA, con **diritto alla detrazione** dell'imposta, per la cessione di **specifici beni**, tassativamente individuati, necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 (tra cui, mascherine, dispositivi medici e di protezione individuale).

Il regime di esenzione IVA con riconoscimento del diritto alla detrazione (c.d. cessioni ad **aliquota "zero"**), si applica, per espressa previsione normativa, alle cessioni effettuate entro il 31 dicembre 2020. Successivamente a tale data, la cessione dei beni destinati all'emergenza scontrerà l'aliquota IVA del 5%, fissata, a regime, dal n. 1-ter.1 della Tabella A, parte II-bis, allegata al DPR 633/72.

Quanto descritto dovrebbe significare che la fattura è emessa avvalendosi del regime di esenzione se il momento di effettuazione (consegna dei beni o eventuale emissione anticipata del documento), corrispondente al campo "DataFattura" nel caso di trasmissione al Sistema di Interscambio, è compresa tra il **19 maggio 2020** (data di entrata in vigore del DL 34/2020) e il **31 dicembre 2020**.

L'esenzione, quindi, vale anche in presenza di ordini precedenti a tale data, sempreché la consegna dei beni non sia avvenuta – o la fattura non sia stata emessa – prima del 19 maggio 2020.

Viceversa, non dovrebbe essere possibile applicare l'esenzione per le cessioni effettuate antecedentemente all'entrata in vigore del decreto legge. Si pensi, tra l'altro, al caso in cui sia stato già pagato l'importo in anticipo (o anche solamente una quota parte, sotto forma di acconto), sebbene la consegna dei beni non sia ancora stata effettuata.

Difatti, ai sensi dell'art. 6 comma 3 del DPR 633/72, il momento di effettuazione ai fini IVA si verifica con il pagamento anticipato (anche parziale) del **corrispettivo**, fermo restando il diritto a emettere la fattura entro i 12 giorni successivi.

Per le cessioni ante DL 34/2020, dovrebbe restare ferma l'aliquota ordinaria (22%). Come chiarito, in più occasioni dalla prassi amministrativa (da ultimo, risposta a interpello n. 143/2019), l'aliquota agevolata del 4% di cui al n. 41-quater della Tabella A, parte II, allegata al DPR 633/72, è ammessa per i soli beni riconducibili al **concetto di "ausilio"**, vale a dire per quei prodotti "acquistati o utilizzati soltanto, o prevalentemente, da disabili per alleviare o curare menomazioni funzionali permanenti", e non per gli strumenti diagnostici o i dispositivi medici ancorché acquistati da strutture sani-

tarie.

Va sottolineato, poi, che il mutamento di aliquota potrebbe comportare qualche conseguenza con riguardo ai beni, ora agevolati, acquistati antecedentemente al 19 maggio, nell'ipotesi in cui si adotti il metodo della **ventilazione dei corrispettivi**. In tal caso, infatti, l'incidenza di tali acquisti nel "rapporto di composizione" che dev'essere determinato a norma dell'art. 3 del DM 24 febbraio 1973 per la ripartizione dei corrispettivi fra le diverse aliquote porterebbe con sé effetti distorsivi, considerato che la successiva rivendita avverrebbe con aliquota "zero".

La suddetta aliquota "zero" dovrebbe essere applicata anche per gli **acquisti intracomunitari** (art. 42 comma 1 del DL 331/93), fermo restando che il meccanismo del **reverse charge** rende neutrale tanto l'applicazione di un'aliquota pari a "zero" quanto quella del 5% o del 22%. Sul punto, viene in soccorso anche la nota della Commissione europea del 3 aprile 2020, indirizzata alle Amministrazioni fiscali dei diversi Stati membri, ricordando che l'art. 140 della direttiva 2006/112/Ce agevola gli acquisti intracomunitari laddove la fornitura da parte di un soggetto passivo sarebbe "in ogni caso" esente da IVA. La finalità di questa norma è proprio quella di "garantire la **parità di trattamento** delle transazioni transfrontaliere e delle transazioni nazionali". È stato, peraltro, chiarito che il regime di esenzione spetta anche per le **importazioni** di beni a norma dell'art. 68 comma 1 lett. c) del DPR 633/72.

Possibile requisito dell'aliquota media per i rimborsi

La cessione dei beni ad aliquota "zero", riconosciuta dall'art. 124 del DL 34/2020, per la sua **peculiarità** nel sistema dell'IVA nazionale, si presta ad ulteriori considerazioni:

- il diritto alla detrazione è riconosciuto ai sensi dell'art. 19 comma 1 del DPR 633/72, il che esclude sia l'indetraibilità per diretta afferenza (art. 19 comma 2 del DPR 633/72) sia l'insorgenza del **pro rata** (art. 19 comma 5 del DPR 633/72);
- le suddette cessioni dovrebbero, per l'appunto, essere qualificate come operazioni ad aliquota "zero" anche ai fini del soddisfacimento del requisito di cui all'art. 30 comma 2 lett. a) e al DL 250/95, per l'accesso ai **rimbor-si IVA** annuali e trimestrali, come la prassi ha già chiarito per le operazioni non imponibili (C.M. n. 13/1990), nonché per quelle in reverse charge (circ. Agenzia delle Entrate n. 37/2006) e split payment (circ. n. 15/2015).

Credito d'imposta al 50% su tutti gli investimenti pubblicitari 2020

Il DL Rilancio incrementa ulteriormente la misura di favore prevista dal DL Cura Italia

/ Pamela ALBERTI

La misura del credito d'imposta per investimenti pubblicitari nel 2020 sale dal 30% al **50%**. Lo prevede l'[art. 186](#) del DL 34/2020, meglio noto come DL "Rilancio", che modifica ulteriormente il regime straordinario previsto per il 2020 dal DL "Cura Italia".

L'[art. 98](#) del DL 18/2020 convertito ha introdotto il nuovo comma 1-ter all'[art. 57-bis](#) del DL 50/2017, prevedendo, in sostanza, un regime straordinario **limitatamente al 2020** per il credito d'imposta per investimenti pubblicitari (si veda "[Credito d'imposta al 30% per gli investimenti pubblicitari 2020](#)" del 25 marzo).

Il DL Rilancio **sostituisce** ora integralmente il citato comma 1-ter, prevedendo che "Limitatamente all'anno 2020, il credito d'imposta di cui al comma 1 è concesso, ai medesimi soggetti ivi contemplati, nella misura unica del 50 per cento del valore degli investimenti effettuati, e in ogni caso nei limiti dei regolamenti dell'Unione europea".

Pertanto, ferme restando le condizioni e i soggetti beneficiari dell'agevolazione, viene, in sostanza, modificata la misura dell'agevolazione. Per il 2020, il credito d'imposta è ora concesso nella misura del **50%** (ulteriormente maggiorata quindi rispetto al 30% inizialmente previsto dal DL [18/2020](#)) del valore degli investimenti effettuati.

Nessuna modifica è stata invece apportata al meccanismo di calcolo "straordinario" dell'agevolazione, per cui per il 2020 il credito d'imposta è riconosciuto – nella misura del 50% – sul **complesso degli investimenti** pubblicitari effettuati nel 2020, e non, quindi, sui soli investimenti incrementali.

Restano pertanto validi i chiarimenti forniti dal Dipartimento per l'informazione e l'editoria con riferimento all'agevolazione introdotta dal DL 18/2020 (si veda "[Bonus pubblicità 2020 anche in assenza di investimenti pregressi](#)" del 4 maggio).

Nello specifico, è stato chiarito che l'espresso riferimento dell'art. 1-ter dell'art. 57-bis del DL 50/2017 al

"valore degli investimenti pubblicitari effettuati" (non modificato dal DL Rilancio), in assenza di un qualsivoglia richiamo al loro valore incrementale, fa venir meno, per l'anno 2020, il presupposto dell'incremento minimo dell'**1%** dell'investimento pubblicitario, rispetto all'investimento dell'anno precedente, quale requisito per l'accesso all'agevolazione fiscale.

Ciò comporta che, limitatamente all'anno 2020, possono accedere all'agevolazione anche:

- i soggetti che programmano investimenti inferiori rispetto a quelli effettuati nel 2019;
- i soggetti che nell'anno 2019 **non** abbiano effettuato **investimenti** pubblicitari;
- i soggetti che hanno iniziato la loro attività nel corso dell'anno 2020.

La nuova disposizione introdotta dal DL "Rilancio" definisce anche il limite massimo di spesa, pari a **60 milioni** di euro.

Nello specifico, viene stabilito che il beneficio è concesso nel limite di 40 milioni di euro per gli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche on line, e nel limite di 20 milioni di euro per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato.

Comunicazione per l'accesso dal 1° al 30 settembre

Il DL "Rilancio" conferma poi i nuovi termini per la presentazione della comunicazione già previsti dal DL 18/2020. Viene infatti disposto che, per l'anno 2020, la comunicazione telematica per l'accesso al credito ex [art. 5](#) comma 1 del DPCM 16 maggio 2018 debba essere presentata dal **1° al 30 settembre 2020**.

Restano comunque valide anche le comunicazioni telematiche trasmesse dal 1° al 31 marzo 2020 (periodo di presentazione "ordinario").

Agevolati solo alcuni lavori per migliorare l'autonomia domestica

Eliminazione di barriere architettoniche al 50% solo per gli interventi specificatamente previsti

/ Arianna ZENI

Soltanto gli interventi finalizzati all'**eliminazione** delle **barriere architettoniche** che hanno le caratteristiche tecniche previste dal DM n. [236/89](#) possono beneficiare della detrazione IRPEF del **50%** ai sensi della lett. e) dell'[art. 16-bis](#) comma 1 del TUIR.

Questa, in conclusione, la precisazione contenuta nella risposta a interpello 26 maggio 2020 n. [147](#) dell'Agenzia delle Entrate, nella quale è stato negato il beneficio fiscale al padre che ha eseguito particolari lavori per migliorare l'autonomia domestica del figlio affetto da autismo.

La lett. e) in commento stabilisce che la detrazione IRPEF, nella misura del 50% fino al 31 dicembre 2020, spetta per le spese documentate sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi che sono finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi a oggetto **ascensori** e **montacarichi**, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, ai sensi dell'[art. 3](#) comma 3 della L. 104/92.

Come precisato da ultimo nella circ. Agenzia delle Entrate 31 maggio 2019 n. [13](#), la detrazione spetta anche se l'intervento finalizzato all'eliminazione delle barriere architettoniche è effettuato in **assenza** di **disabili** nell'unità immobiliare o nel condominio oggetto di lavori.

Le opere in questione, inoltre, possono essere realizzate sia sulle **parti comuni** che sulle **singole unità** immobiliari e si riferiscono a diverse categorie di lavori quali, ad esempio, la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), il rifacimento di scale e ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o di piattaforme elevatrici (cfr. C.M. 24 febbra-

io 1998 n. [57](#), § 3.4 e circ. Agenzia delle Entrate 31 maggio 2019 n. [13](#)).

Gli interventi che non presentano le **caratteristiche tecniche** previste dal DM 14 giugno 1989 n. [236](#) (nonché dalla L. 9 gennaio 89 n. [13](#)) non possono essere qualificati come interventi di abbattimento delle barriere architettoniche; tuttavia, danno diritto alla detrazione, secondo le regole vigenti alla data di sostenimento delle spese, qualora possano configurarsi quali interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria (circ. Agenzia delle Entrate 6 febbraio 2001 n. [13](#), risposta 1 e 27 aprile 2018 n. [7](#)).

Gli interventi devono avere le caratteristiche tecniche definite dal DM

Ad **esempio**, non è agevolabile come intervento diretto all'eliminazione delle barriere architettoniche l'intervento di sostituzione della vasca da bagno con altra vasca con sportello apribile o con box doccia, anche se in grado di ridurre, almeno in parte, gli ostacoli fisici fonte di disagio per la mobilità di chiunque e di migliorare la sicura utilizzazione delle attrezzature sanitarie, in quanto tale intervento non presenta le caratteristiche tecniche di cui al citato DM n. 236/89 (circ. Agenzia delle Entrate 2 marzo 2016 n. [3](#), risposta 1.6).

Nella risposta a interpello 26 maggio 2020 n. [147](#), l'Agenzia ha precisato che gli interventi che consistono nella riduzione dei rumori derivanti dallo scarico WC, nell'adeguamento del getto del soffione della doccia, nella colorazione pareti interne per ridurre le tonalità che generano disagio e nell'installazione del regolatore della temperatura per agevolare il figlio affetto da una forma di autismo non possono beneficiare della detrazione IRPEF del 50% ai sensi dell'[art. 16-bis](#) del TUIR. Tali interventi, infatti, non rientrano **né** tra quelli di **manutenzione straordinaria**, **né** tra quelli finalizzati all'**eliminazione** delle **barriere** architettoniche, in quanto non hanno le caratteristiche tecniche previste dal DM n. 236/89.

Sospese sino al 31 maggio le sanzioni relative al contributo unificato

In caso di mancato pagamento la sanzione va dal 100% al 200% dell'imposta dovuta

/ Alice BOANO e Alfio CISSELLO

In base a quanto previsto all'[art. 248](#) del DPR 115/2002, in caso di mancato pagamento del contributo unificato, entro 30 giorni dal deposito dell'atto cui si collega il contributo stesso, l'ufficio notifica un **invito al pagamento** dell'importo dovuto, quale risulta dal raffronto tra il valore della causa ed il corrispondente scaglione dell'[art. 13](#) del DPR 115/2002, con espressa avvertenza che si procederà ad iscrizione a ruolo, con addebito degli interessi al saggio legale, in caso di mancato pagamento entro un mese.

Decorso il mese, calcolato dal giorno dell'avvenuta notifica dell'invito al pagamento e a cui devono aggiungersi ulteriori dieci giorni per il deposito della ricevuta di pagamento, l'Ufficio, per le sanzioni, procede alla notifica di apposita intimazione e, in caso di persistente inadempimento, all'**iscrizione a ruolo** della sanzione stessa, delle imposte e degli interessi (circolare Min. Economia e Finanze 21 settembre 2011 n. [1/DF](#)).

La sanzione, alla luce del combinato disposto degli [artt. 16](#) del DPR [115/2002](#) e 71 del TUR, è prevista nella misura dal 100% al 200% della maggiore imposta dovuta.

Recentemente, l'[art. 29](#) comma 2 del DL [23/2020](#) ha però introdotto nell'[art. 16](#) del DPR 115/2002 il comma 1-ter mediante il quale viene prevista la possibilità di irrogare la sanzione "anche" attraverso la comunicazione contenuta nell'invito al pagamento del richiamato [art. 248](#) del DPR 115/2002, notificata a cura dell'ufficio altresì tramite **posta elettronica certificata**, nel domicilio eletto ovvero, nel caso di mancata elezione del domicilio, mediante deposito presso l'ufficio.

Dovrebbe rimanere fermo che sanzioni e interessi andranno corrisposti solo se il contributo non viene pagato entro il mese successivo all'invito.

Tanto premesso, il primo comma dell'[art. 135](#) del DL 34/2020 novella l'[art. 62](#) del DL [18/2020](#) e, inserendo il comma 1-bis, dispone la sospensione dall'**8 marzo al 31 maggio 2020** dei termini previsti per il computo delle sanzioni da irrogare per ritardato versamento di cui

all'[art. 16](#) del DPR 115/2002 e del termine previsto all'[art. 248](#) del DPR 115/2002 relativo all'invito al pagamento.

Il DL 34/2020, dunque, coordinandosi con le recenti novità previste con il DL 18/2020, prevede la **sospensione** del termine di 30 giorni, decorrente dal deposito dell'atto, per la notifica dell'invito di pagamento e del decorso degli interessi legali e delle sanzioni da irrogare in caso di ritardato versamento, totale o parziale, del contributo unificato.

Anche il mese, successivo all'invito entro cui occorre pagare per evitare la sospensione, sembra soggetto alla sospensione.

Non è però chiaro quale sia "il termine per il computo delle sanzioni di cui all'articolo 16".

Riscossione preceduta dall'invito al pagamento

La normativa illustrata non prevede **termini di calcolo** delle sanzioni, salvo il legislatore, con locuzione poco felice, abbia inteso fare riferimento al mese successivo all'invito, entro cui si può pagare il contributo evitando le sanzioni.

Gli unici "termini" di computo delle sanzioni, a ben vedere, sono indicati nella circ. Min. Economia e Finanze 21 settembre 2011 n. 1, § 9.2. La sanzione, attuando l'[art. 7](#) del DLgs. 472/97, viene **commisurata ai giorni di ritardo**: 33% del dovuto, se il pagamento avviene dopo la scadenza del termine indicato nell'invito ma entro 60 giorni dalla sua notifica; 150% dell'importo dovuto, se il pagamento avviene tra il sessantunesimo giorno e il novantesimo giorno successivo alla notifica dell'invito; 200% dell'importo dovuto, negli altri casi.

Ovviamente, non si tratta di termini in senso tecnico, essendo **introdotti da una circolare**.

L'ipotesi che il legislatore sospenda termini indicati da una circolare, in uno Stato di diritto, non può che essere scongiurata: così facendo, la circolare, indirettamente, verrebbe elevata a rango di norma primaria.

Il dolo distingue le irregolari scritture contabili dalla bancarotta fraudolenta

La motivazione della sussistenza degli indici di fraudolenza deve essere più rigorosa se non è contestata la bancarotta fraudolenta patrimoniale

/ Maria Francesca ARTUSI

Per la contestazione del reato di **bancarotta documentale** è necessario un accertamento rigoroso dell'elemento soggettivo del reato, distinguendo chiaramente le ipotesi fraudolente da quelle in cui ci si trova di fronte ad una mera trascuratezza nella tenuta delle scritture contabili. Tale ultima situazione, infatti, può al più integrare il meno grave delitto di bancarotta semplice previsto dall'[art. 217](#) del RD 267/1942.

Sulla scorta di tali argomentazioni, con la sentenza n. [15811](#) depositata ieri la Cassazione ha annullato (con rinvio) la condanna alla reclusione di due anni e sei mesi ordinata nei confronti del liquidatore di una srl, accusato di aver sottratto la documentazione contabile della società, impedendo la ricostruzione del patrimonio e del movimento degli affari.

Va ricordato che la bancarotta fraudolenta documentale, disciplinata dall'[art. 216](#) comma 1 n. 2 del RD 267/1942, prevede **due fattispecie** alternative, quella di sottrazione o distruzione dei libri e delle altre scritture contabili, che richiede il dolo specifico, e quella di tenuta della contabilità in modo da rendere impossibile la ricostruzione del movimento degli affari e del patrimonio della fallita, che richiede il dolo generico (*cfr.* Cass. n. [43977/2017](#)).

In giurisprudenza è, in proposito, già stato chiarito che l'**occultamento** delle scritture contabili, per la cui sussistenza è necessario il fine di recare pregiudizio ai creditori, consiste nella fisica sottrazione delle stesse alla disponibilità degli organi fallimentari, anche sotto forma della loro omessa tenuta e costituisce una fattispecie autonoma ed alternativa – in seno al citato art. 216 – rispetto alla fraudolenta tenuta di tali scritture, in quanto quest'ultima integra un'ipotesi di reato a dolo generico, che presuppone un accertamento condotto su libri contabili effettivamente rinvenuti ed esaminati dagli organi competenti (Cass. n. [18634/2017](#)).

Nel caso in esame, era stata contestata la sottrazione della contabilità in guisa da non consentire la ricostruzione del patrimonio e del movimento degli affari, evocando altresì il profilo del **dolo specifico**, consistente nel fine di recare pregiudizio ai creditori, proprio delle

condotte di occultamento e/o sottrazione. Ma la sentenza della Corte d'appello appare contraddittoria agli occhi dei giudici di legittimità in quanto, oltre a non confrontarsi motivatamente con il tenore dell'imputazione – che contestava, come si è detto, la fattispecie a dolo specifico di sottrazione –, ha affermato la responsabilità dell'imputato per la fattispecie a dolo generico di irregolare tenuta della contabilità senza alcun approfondimento del relativo elemento soggettivo richiesto dalla fattispecie.

Tra l'altro – viene precisato dalla pronuncia in commento – la motivazione concernente la sussistenza degli **indici di fraudolenza** della condotta di tenuta irregolare delle scritture contabili deve essere maggiormente rigorosa allorquando non sia altresì contestata la bancarotta fraudolenta patrimoniale. Ciò vale perché la consapevolezza di rendere impossibile la ricostruzione patrimoniale e finanziaria della società fallita spesso cela, sul piano pratico, lo scopo di danneggiare i creditori ("animus nocendi") o di procurarsi un vantaggio ("animus lucrandi"), essendo sovente funzionale alla dissimulazione o all'occultamento di atti depauperativi del patrimonio sociale.

Viene, così, ritenuta **illegittima** l'affermazione di responsabilità dell'amministratore (o del liquidatore) che faccia derivare l'esistenza dell'elemento soggettivo del reato dal solo fatto che lo stato delle scritture sia tale da non rendere possibile la ricostruzione del patrimonio e del movimento degli affari (cioè da ciò che costituisce l'elemento materiale del reato). Nel caso di specie, si trattava tra l'altro di omissione contenuta in limiti temporali piuttosto ristretti, per cui si rende ancor più necessario chiarire la ragione e gli elementi sulla base dei quali l'imputato abbia avuto coscienza e volontà di realizzare detta oggettiva impossibilità e non, invece, di trascurare semplicemente la regolare tenuta delle scritture, senza por mente alle conseguenze di tale condotta; considerato che, in quest'ultimo caso, sarebbe integrato l'atteggiamento psicologico del diverso e meno grave reato di bancarotta semplice (*cfr.* Cass. [23251/2014](#) e Cass. n. [26613/2019](#)).

Si stoppano anche i modelli INTRA 12 e INTRA 13

Nel caso di riduzione del fatturato rispetto al 2019, si somma il beneficio del rinvio del versamento IVA

/ Emanuele GRECO

La sospensione degli adempimenti tributari riguarda anche gli **enti non commerciali**, compreso il caso in cui non esercitino, neppure in via marginale, attività d'impresa.

Per gli adempimenti diversi dai versamenti in scadenza tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020, difatti, la sospensione è genericamente riferita a tutti i soggetti il cui domicilio fiscale, sede legale o sede operativa si trova nel territorio dello Stato ([art. 62](#) comma 1 del DL 18/2020). Gli adempimenti sospesi sono effettuati entro il **30 giugno** 2020, senza applicazione di sanzioni.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate (circolare n. [11/2020](#)), tra gli adempimenti sospesi sono inclusi anche la presentazione del [modello EAS](#) e la presentazione del modello INTRA 12, qualora la scadenza degli stessi sia compresa, come detto, tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020.

Rientra, quindi, nella sospensione anche la presentazione del modello **INTRA 12** riferito al mese di **marzo 2020**, il cui termine è ordinariamente in scadenza il **31 maggio** 2020 (non rileva l'eventuale differimento del termine al 1° giugno 2020, ai sensi dell'[art. 7](#) comma 1 lett. h) del DL 70/2011, essendo il 31 maggio una domenica).

Il modello INTRA 12 è presentato dagli [enti non commerciali](#) che, nell'ambito di attività non commerciali, hanno effettuato **acquisti intracomunitari** e acquisti da soggetti non stabiliti in forza dei quali hanno applicato l'IVA in **reverse charge** ai sensi dell'[art. 17](#) comma 2 del DPR 633/72.

La presentazione del modello è dovuta, entro la fine di ciascun mese, indicando l'imponibile e l'imposta degli acquisti registrati con riferimento al secondo mese precedente e gli estremi del relativo versamento ([art. 30-bis](#) del DPR 633/72 e [art. 49](#) comma 1 del DL 331/93).

L'Agenzia delle Entrate non si è espressa in merito alla presentazione del modello **INTRA 13**, vale a dire l'adempimento dovuto dagli enti non commerciali sprovvisti di soggettività passiva e di partita IVA, in relazione agli acquisti da soggetti stabiliti nell'Ue ([art. 50](#) comma 4 del DL 331/93), qualora gli acquisti intracomunitari nell'anno precedente e in quello in corso non siano superiori a 10.000 euro e non abbiano optato per l'applicazione dell'IVA in Italia su detti acquisti.

Sebbene non espressamente confermato in via ufficiale, è ragionevole ritenere che la sospensione di cui all'[art. 62](#) comma 1 del DL 18/2020 ("Cura Italia") operi **anche** per la presentazione di tale modello, in quanto riconducibile tra gli "adempimenti tributari" (nel perio-

do compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020).

Il **versamento** dell'imposta derivante dagli acquisti intracomunitari effettuati in ambito non commerciale nel mese di marzo 2020, anch'esso in scadenza entro il termine del 31 maggio 2020, a rigore risulterebbe comunque dovuto per gli enti non commerciali che svolgono attività istituzionale di interesse generale **non in regime d'impresa**, poiché l'[art. 18](#) comma 5 del DL 23/2020 (in corso di conversione in legge) fa espresso rinvio solamente alle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, ai contributi e ai premi INAIL e non anche all'IVA.

Per gli enti non commerciali che effettuano **anche attività d'impresa**, al fine della sospensione dei versamenti in scadenza nel mese di maggio 2020, non appare possibile adottare il criterio della riduzione del fatturato o dei corrispettivi, stando al contenuto della circ. Agenzia delle Entrate n. [9/2020](#) che sembra limitare tale criterio alle sole imposte riferite "all'attività commerciale".

Tra gli enti non commerciali, è da rammentare anche la sospensione dei versamenti in scadenza nel mese di maggio 2020 ([art. 61](#) comma 5 del DL 18/2020) in favore:

- delle federazioni sportive nazionali;
- degli enti di promozione sportiva;
- delle **associazioni** e **società sportive** professionistiche e dilettantistiche.

Per i soggetti appena citati, oltre ai versamenti in scadenza nei mesi di marzo, aprile e maggio 2020, la sospensione è stata **estesa** anche ai versamenti in scadenza nel mese di **giugno 2020** ([art. 127](#) comma 1 lett. a) n. 2 del DL 34/2020).

Per il settore sportivo versamenti sospesi anche a giugno

Costoro beneficiano, dunque, sia della sospensione del versamento periodico del 16 giugno per l'IVA, per le ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, per i contributi e per i premi INAIL, sia dell'eventuale IVA intracomunitaria dovuta per il mese di aprile 2020.

Tanto per gli enti non commerciali che non agiscono in regime di impresa, quanto per gli enti del settore sportivo, i versamenti sospesi potranno essere effettuati **entro il 16 settembre 2020**:

- in un'unica soluzione;
- in quattro rate mensili, di eguale importo (16 settembre, 16 ottobre, 16 novembre e 16 dicembre 2020).

Niente IRPEF per i marittimi residenti imbarcati su navi battenti bandiera estera

Il beneficio fiscale compete indipendentemente dalla nazionalità della persona

/ Marcello ASCENZI

Il personale marittimo fiscalmente residente in Italia impiegato su nave battente bandiera estera per un periodo superiore a **183 giorni** nell'arco di dodici mesi non è soggetto a tassazione sui redditi di lavoro derivanti dall'attività svolta a bordo, anche se di nazionalità non italiana. Tale speciale esenzione trova fonte nell'[art. 5](#) comma 5 della L. 88/2001, norma di interpretazione autentica dell'[art. 51](#) comma 8-bis del TUIR.

Tale ultima disposizione si pone nel contesto della riforma che ha portato all'**armonizzazione**, razionalizzazione e semplificazione delle disposizioni fiscali e previdenziali in materia di lavoro dipendente avviata con il DLgs. [314/97](#) che, tra i vari interventi, ha abrogato l'esclusione da tassazione sino ad allora prevista per i lavoratori operanti all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto. Il nuovo regime trovava applicazione dal 2001 ma, nel frattempo, la L. [342/2000](#) aveva introdotto il citato comma 8-bis per garantire una più favorevole tassazione sul reddito di lavoro relativo all'attività svolta all'estero e semplificare la determinazione dell'imponibile, basata sulle retribuzioni convenzionali.

Tuttavia, per il personale marittimo le retribuzioni convenzionali non erano previste, per cui la norma della citata L. [88/2001](#), che aveva l'obiettivo tra gli altri di "tutela degli **interessi occupazionali** del settore", ha interpretato il comma 8-bis confermando la sua non applicazione al personale marittimo italiano (cui, alle condizioni sopra richiamate, continua ad applicarsi l'esenzione).

Il riferimento al personale di nazionalità italiana potrebbe trovare ragion d'essere nella volontà di tutelare l'occupazione, riferita ai tempi alla sola **forza lavoro** italiana; l'applicabilità di tale disposizione al personale di nazionalità non italiana aveva quindi posto qualche dubbio, parzialmente sciolto dal chiarimento fornito dalla Agenzia delle Entrate con la risposta ad interpello n. [134/2020](#). Nel documento l'Amministrazione conferma che la locuzione utilizzata dal legislatore ("lavoratori marittimi italiani") deve intendersi riferita anche all'istante, cittadino spagnolo residente ai fini fiscali in Italia, in applicazione dei principi di non discriminazione sanciti dall'art. 23, par. 1, della [Convenzione](#) tra l'Italia e la Spagna.

La scelta della Convenzione è solo una delle **fonti sovraordinate** alla normativa italiana che prevedono il principio di non discriminazione, aspetto di non poco rilievo per sciogliere i dubbi sulla applicazione del regime a tutti i cittadini, compresi quelli di Paesi con cui l'Italia non ha sottoscritto un Trattato, o di Paesi la cui

Convenzione con l'Italia non preveda la clausola di non discriminazione (ad esempio, l'Arabia Saudita).

In genere, il nostro sistema giuridico difficilmente "tolera" disposizioni che prevedono trattamenti diversificati in base alla nazionalità. In tema di normative applicabili solo ai cittadini italiani il Ministero del Lavoro, sempre relativamente alle retribuzioni convenzionali, con nota n. [4103/2011](#) è intervenuto nel fornire la **corretta interpretazione** della L. [398/87](#) (che limita l'ambito di applicazione delle retribuzioni convenzionali ai "lavoratori italiani"), precisando che la norma va interpretata come applicabile a tutti i cittadini comunitari, in virtù dell'art. 18 del Trattato di funzionamento dell'Unione europea, nonché ai soggiornanti di lungo periodo, equiparati dalla direttiva [2003/109/Ce](#) ai cittadini comunitari, concludendo per la sua estensione anche ai cittadini di Paesi terzi regolarmente soggiornanti ai quali, ai sensi del DLgs. [286/98](#), sono garantiti pari diritti dei cittadini italiani, avendo l'Italia recepito la Convenzione dell'OIL n. 143/1975.

Anche la giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea, facendo leva sulle norme di tutela contro ogni forma di discriminazione basata sulla nazionalità e sulle norme a tutela della libera circolazione, di cui agli artt. 18 e 45 del Trattato di funzionamento, ha tracciato i confini tra **pratiche compatibili** con la normativa comunitaria e pratiche discriminatorie anche di tipo indiretto che, riservando ai residenti trattamenti più favorevoli, discriminano i cittadini di altri Stati, come nel caso oggetto della sentenza n. [C-279/93](#) (*Schumacker*).

Allo stato dell'evoluzione normativa e giurisprudenziale, anche l'applicazione di una Convenzione è sindacabile se contiene norme che, individuato il **luogo impositivo**, contengono discriminazioni (come nel caso oggetto della sentenza n. [C-307/97](#), *Saint-Gobain*, dove si è affermato che ai centri di attività stabiliti di società non residenti deve essere dato accesso alle agevolazioni previste dalla Convenzione alle stesse condizioni di quelle che si applicano alle società residenti).

Tuttavia, la ripartizione "a monte" della potestà impositiva da parte degli Stati secondo criteri legati alla nazionalità non è censurabile, come confermato di recente nei casi riuniti [C-168/19](#) e [C-169/19](#), dove per i pensionati pubblici italiani residenti in Portogallo, ai sensi della relativa Convenzione, è confermato il diritto di **tassazione esclusiva** in Italia della pensione pubblica, non avendo i contribuenti la cittadinanza portoghese.

Sospesi i contributi per il quarto trimestre 2019 per le aziende agricole

L'INPS detta le prime istruzioni a seguito della conversione in legge del DL Cura Italia

/ Daniele SILVESTRO

Con messaggio n. [2162/2020](#), l'INPS fornisce le prime istruzioni operative in relazione alla modalità di **sospensione** dei termini degli adempimenti e dei versamenti a seguito delle novità introdotte in sede di conversione del DL [18/2020](#) (decreto "Cura Italia"), dalla L. [27/2020](#), annunciando una successiva circolare con riguardo anche a quanto stabilito dal DL [34/2020](#) (decreto "Rilancio").

In *primis*, l'INPS individua le principali novità apportate in sede di conversione, dove sono stati previsti **ulteriori destinatari** tra i beneficiari della sospensione degli adempimenti informativi e contributivi per il periodo compreso tra il 2 marzo 2020 e il 30 aprile 2020, vale a dire gli "esercenti di librerie che non risultano ricomprese in gruppi editoriali dagli stessi direttamente gestite" ([art. 61](#) comma 2 lett. s) del DL 18/2020).

Sempre in sede di conversione è stata introdotta la sospensione dei contributi previdenziali ed assistenziali per le imprese del **settore florovivaistico** con scadenza legale di adempimento e di versamento nell'arco temporale compreso dal 30 aprile 2020 al 15 luglio 2020 ([art. 78](#) comma 2-*quinqüesdecies* del DL 18/2020). Nella sospensione sono ricompresi anche i versamenti relativi ai piani di rateazione concessi dall'Istituto, alle note di rettifica, nonché agli atti di recupero da accertamento amministrativo o di vigilanza, le cui scadenze ricadano nel predetto periodo.

Infine, l'Istituto si sofferma anche sulle novità riguardanti, nello specifico, gli **organismi sportivi** ("federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche"), i quali erano destinatari di un termine di sospensione più lungo, vale a dire dal 2 marzo al 31 maggio 2020 ([art. 61](#) comma 5 lett. b) del DL 18/2020).

Su tali soggetti è intervenuto anche il DL 34/2020 (decreto "Rilancio"), che, con l'[art. 127](#), ha stabilito l'estensione della sospensione fino al **30 giugno 2020** (anziché il 31 maggio 2020). Sul punto l'INPS sottolinea che restano comunque valide anche per il mese di maggio le istruzioni operative già dettate con la circ. n. [52/2020](#).

Ciò premesso, l'Istituto previdenziale passa a fornire le istruzioni operative per la gestione della sospensione da parte di aziende e committenti.

Per quanto riguarda le aziende con dipendenti, in favore degli ulteriori destinatari previsti *ex novo* (esercenti di librerie che non risultano ricomprese in gruppi edi-

toriali dagli stessi direttamente gestite) sarà attribuito il codice di autorizzazione "7L". Ai fini della compilazione del flusso **UniEmens**, per i periodi di paga da febbraio 2020 a marzo 2020, le aziende di cui si tratta inseriranno nell'elemento "DenunciaAziendale", "AltrePartiteACredito", "CausaleACredito" il codice già in uso "N967".

L'INPS, con il messaggio in commento, precisa che le aziende che abbiano già provveduto all'invio dei flussi UniEmens relativi ai mesi in esame, senza aver inserito il codice di sospensione previsto, dovranno provvedere alla **variazione** della denuncia aziendale come già indicato attraverso il messaggio n. [1789/2020](#).

Invece, per le imprese del settore florovivaistico interessate alla sospensione contributiva di cui all'[art. 78](#) comma 2-*quinqüesdecies* del DL 18/2020, sarà attribuito il codice di autorizzazione "7S"; ai fini della compilazione del flusso UniEmens, per i periodi di paga di aprile 2020 e maggio 2020, tali soggetti inseriranno nell'elemento "DenunciaAziendale", "AltrePartiteACredito", "CausaleACredito" il codice di nuova istituzione **"N973"**.

Ai committenti obbligati al versamento della contribuzione alla Gestione separata, l'INPS ricorda che dovranno inserire nell'elemento "CodCalamità" di "Collaboratore" i seguenti **valori**: 25 (esercenti di librerie che non risultano ricomprese in gruppi editoriali dagli stessi direttamente gestite); 26 (organismi sportivi); 31 (imprese florovivaistiche).

Infine, per le aziende agricole assuntrici di manodopera, l'INPS precisa che la sospensione introdotta dall'[art. 78](#) comma 2-*quinqüesdecies* del DL 18/2020 riguarda i flussi della **denuncia di manodopera** occupata, in particolare quelle relative al primo trimestre (termine legale di scadenza 30 aprile 2020) e le denunce mensili relative ai successivi periodi retributivi di aprile e maggio 2020, il cui termine legale di presentazione è l'ultimo giorno del mese successivo a quello di riferimento delle retribuzioni (vale a dire, rispettivamente, 31 maggio e 30 giugno 2020).

Inoltre, è sospeso il versamento della contribuzione corrente relativa ai periodi retributivi del **quarto trimestre 2019** (il cui termine è previsto per il 16 giugno). I contribuenti che intendono avvalersi della sospensione in esame devono trasmettere la relativa istanza, disponibile nella sezione "DOMANDE TELEMATICHE" del Cassetto previdenziale.

Regime di comunione ordinaria dopo la separazione dei beni in comunione legale

Il Notariato aderisce all'orientamento maggioritario in giurisprudenza

/ Cecilia PASQUALE

Il Consiglio nazionale del Notariato, con lo Studio n. 50-2020/C, esamina il tema degli effetti dello scioglimento della comunione legale tra coniugi rispetto ai beni acquistati prima della **cessazione** di tale regime.

La questione è dibattuta in ragione del fatto che nessuna norma individua espressamente la disciplina applicabile ai beni acquistati in regime di comunione legale nel momento successivo allo scioglimento della comunione e prima di un'eventuale azione di divisione: in questa fase, i coniugi sono ancora **comproprietari** di quei beni, ma non è definito se tale contitolarità sia disciplinata dalle regole in tema di comunione ordinaria ([artt. 1100](#) e ss. c.c.) o se continuino ad applicarsi quelle sulla comunione legale ([artt. 177](#) e ss. c.c.).

Le conseguenze dell'adesione all'una o all'altra ricostruzione non sono di poco conto, posto che, nella comunione ordinaria, i coniugi sono proprietari di una quota del bene, di cui possono liberamente disporre, anche alienandola ad altri ([art. 1103](#) c.c.), mentre nella comunione dei beni entrambi i coniugi sono titolari dell'intero bene e opera un **vincolo di indisponibilità** delle singole quote (e l'atto con cui uno dei coniugi aliena il bene comune è annullabile se riguarda beni immobili o mobili registrati ai sensi dell'[art. 184](#) c.c.).

L'interesse che suscita la questione è accresciuto da una decisione della Cassazione del 2018 (Cass. 28 febbraio 2018 n. [4676](#)) che, in contrasto con l'orientamento maggioritario, ha statuito che i beni acquistati in vigenza della comunione legale resterebbero assoggettati alle regole proprie di quel regime, nonostante l'intervenuta stipula di una convenzione di separazione dei beni.

La **tesi prevalente** tra gli interpreti, invece, propende per l'applicazione della disciplina della comunione ordinaria, considerato che, pur in assenza di espressioni legislative sul punto, la separazione dei beni configura una causa di "scioglimento della comunione" ([art. 191](#) c.c.), locuzione che non può che far riferimento alla cessazione degli effetti della comunione legale al verificarsi di una delle cause ivi previste (si vedano, tra le altre, Cass. n. [33546/2018](#), Cass. n. [8803/2017](#), Cass. n. [10586/1996](#)).

In questo quadro, l'unica disciplina che consente di

mantenere la **contitolarità** dei beni, prima di una loro eventuale divisione, sarebbe quella della comunione ordinaria.

I notai, dopo aver esaminato i diversi regimi patrimoniali dei coniugi e gli orientamenti della giurisprudenza e della dottrina, aderiscono alla tesi maggioritaria ritenendo che, a seguito dell'opzione a favore della separazione dei beni, i beni acquistati in regime di comunione entrino in **comunione ordinaria**, con la conseguente libera disponibilità ed alienabilità della quota del singolo coniuge, sia a favore dell'altro coniuge (a seguito di convenzione di separazione) sia a favore di un terzo.

Il vincolo di indisponibilità sui beni, infatti, è coerente con la scelta effettuata dai coniugi di assoggettarsi al regime di comunione legale, mentre tale vincolo confliggerebbe con la scelta dello scioglimento del regime e si porrebbe in contrasto con il principio di tutela dell'**autonomia** privata.

Il Notariato, inoltre, rileva l'incongruenza alla base della decisione del 2018. La Cassazione, in quell'occasione, aveva motivato a favore dell'applicabilità del regime di comunione dei beni sostenendo che il passaggio alla comunione ordinaria si realizza solo al verificarsi di una causa di scioglimento di cui all'[art. 191](#) c.c., non notando che tra le cause di scioglimento della comunione legale previste dall'[art. 191](#) c.c. vi è proprio il **mutamento convenzionale** del regime patrimoniale e, quindi, la convenzione di separazione dei beni.

Può essere opportuno inserire una clausola apposita

Lo studio, infine, segnala l'opportunità, per i coniugi, di dichiarare nell'ambito della convenzione di separazione dei beni che, per gli acquisti effettuati durante la comunione legale, troveranno applicazione le regole degli [artt. 1100](#) e ss. c.c.: l'inserimento di tale clausola nell'ambito della convenzione di scelta della separazione dei beni, anche se non essenziale ai fini dell'operatività del regime di comunione ordinaria, è **consigliabile**, anche al fine di evitare potenziali conflitti in ordine ai beni acquistati in comunione.

La giustizia non riapre

Gentile Redazione,

lo scorso 18 maggio, il Governo ha avviato la c.d. **Fase 2**. Prosegue, cioè, nel "programma" volto ad affrontare l'emergenza causata dall'epidemia da virus COVID-19, eliminando in gran parte il blocco imposto ai cittadini, alle attività e ai vari settori dell'economia, per ridurre la diffusione della malattia e prevenire le conseguenze potenzialmente disastrose del sovraffollamento sanitario.

Viene consentita ai più la **ripresa sociale ed economica**, con riapertura alla circolazione intra-regionale delle persone e alla visita di amici e parenti, si riaprono bar, ristoranti, parrucchieri e negozi in genere, si permette nuovamente lo sport, anche in forma collettiva, ecc.

La ripresa è guidata da corposi Protocolli di comportamento, emessi – a integrazione delle generali cautele raccomandate (distanziamento sociale, igiene delle mani, uso di mascherina) – con l'ausilio dell'ormai famoso Comitato tecnico scientifico, nominato per aiutare il Governo nella gestione del fenomeno sanitario.

Tuttavia, a fronte di tale generalizzata riapertura, c'è un settore – e che settore! – ancora **in pieno lockdown**: la **Giustizia**.

Dopo oltre 2 mesi di totale chiusura, con radicale sospensione di udienze e termini, la Giustizia è ancora ferma: la maggioranza delle cause vengono rinviate a dopo l'estate (se non addirittura all'anno 2021), pignoramenti e sfratti rinviati, gli uffici notifiche sono in funzione per i soli atti urgenti, le cancellerie operano da remoto e a scartamento ridotto. E, notizia di questi giorni, i giudici che si rifiuterebbero di riprendere il loro posto in aula e impugnano alla Corte Costituzionale la norma che ciò prevede.

In un Paese sovente distratto e grandemente disilluso, pochi commentatori hanno segnalato sui quotidiani nazionali l'assurdo di un settore cruciale come la Giustizia, cui viene consentito di restare indietro.

Il **settore è fermo**, in un momento in cui sarebbe utile un rapido ritorno alla normalità, perché pressante appare il bisogno di tutela e di supporto alla cittadinanza. Il Governo è assente, ha dimenticato direttive e protocolli. I vertici giudiziari sono avviluppati in lotte di potere e polemiche politiche.

La mancanza di direttive governative ha lasciato ai vertici degli Uffici giudiziari il compito di gestire l'emergenza. I Tribunali, privati di Protocolli e linee guida comuni, sono andati ciascuno per la propria

strada, generando criteri **difformi e confusione** negli addetti ai lavori.

La responsabilità di disciplinare l'immediata ripresa del funzionamento è stata in prevalenza declinata dai giudici, attraverso la semplice soluzione del rinvio a giorni migliori.

Si è ridotto al minimo indispensabile il numero di udienze, sono diluiti nel tempo scadenze e adempimenti, in sostanza **si rinvia la ripresa dell'attività giudiziaria**. Addirittura, c'è chi trova "incostituzionale" il ritorno sul posto di lavoro.

Qualcosa deve sfuggirci. Continuiamo a non capire perché sia possibile riaprire in sicurezza negozi e fabbriche, e non invece i Tribunali.

Nei prossimi mesi assisteremo a pochissime udienze, vedremo rallentare il corso dei procedimenti e, inevitabilmente, la giustizia aumenterà il suo arretrato.

I **cittadini** vedranno procrastinate nel tempo le loro cause e istanze di tutela. Saranno ancor più frustrati dal viatico giudiziario e rimediteranno la effettiva convenienza di un accesso alla giustizia.

Tutti i soggetti, anche quelli economici ed esteri, considereranno ancora una volta l'incapacità del nostro Paese nell'organizzare con efficienza un servizio che è fondamentale per la vita di una società civile.

Il lavoro dei tantissimi **avvocati** italiani sarà vieppiù pregiudicato dal fermo prolungato, come se non bastassero la crisi e l'assenza di misure di soccorso per la maggioranza dei professionisti.

Sono effetti gravi, in contrasto con diritti e principi affermati in Costituzione, ma che possono avere implicazioni e conseguenze più pesanti e durature.

Abbandonare il settore a sé stesso, omettere di approntare le giuste condizioni per una riapertura immediata e in sicurezza degli Uffici giudiziari (sfruttando spazi e orari aggiuntivi, usando ove possibile il telematico, e così via), vuol dire continuare a non comprendere l'importanza della Giustizia per la vita di una nazione, quale baluardo di diritti e libertà.

Negare la ripresa, negare tempi ragionevoli, vuol dire **denegare Giustizia**, vuol dire dare spazio ad arbitrio e sopraffazione.

E ciò, in un Paese civile è gravissimo. In questo momento, lo è ancor di più.

Gabriele Gianese

Ordine Avvocati di Roma

Al via le domande per l'indennità ai lavoratori domestici

L'art. 85 del DL 34/2020 istituisce per i mesi di aprile e maggio 2020 un'indennità mensile pari a 500 euro, per ciascun mese, in favore di lavoratori domestici che abbiano in essere, alla data del 23 febbraio 2020, uno o più contratti di lavoro per una durata complessiva **superiore a 10 ore** settimanali. L'indennità è erogata dall'INPS in unica soluzione.

Anticipando una circolare di prossima pubblicazione sull'argomento, con il messaggio INPS n. 2184, pubblicato ieri, è stata indicata la messa a disposizione sul sito istituzionale della **procedura** per la **presentazione** delle **domande**. A tal fine, il richiedente dev'essere in possesso di una delle seguenti credenziali:

- PIN ordinario o dispositivo rilasciato dall'INPS;

- SPID di livello 2 o superiore;
- Carta di identità elettronica 3.0 (CIE);
- Carta nazionale dei servizi (CNS).

Non è possibile presentare la domanda on line accedendo al servizio con la sola prima parte del PIN.

Inoltre, sebbene sia possibile presentare la domanda on line con il PIN ordinario, l'indennità verrà erogata solo dopo che il richiedente avrà convertito il proprio PIN on line in **PIN di-positivo**, tramite la funzione "Converti PIN".

La domanda può essere presentata anche tramite il servizio di Contact Center, oppure avvalendosi dei servizi dei patronati.

Solo i non residenti "Schumacker" possono dedurre i contributi INPS

Con la risposta a interpello n. 148 pubblicata ieri, 26 maggio, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che i soggetti **non residenti** possono dedurre i contributi previdenziali versati facoltativamente all'ente che gestisce la forma pensionistica obbligatoria di appartenenza (INPS) solo se rientrano tra i c.d. "non residenti Schumacker".

Le persone fisiche fiscalmente non residenti in Italia sono infatti soggetti passivi IRPEF con riferimento al relativo reddito complessivo formato soltanto dai redditi **prodotti** nel territorio dello Stato (artt. 2, 3 e 23 del TUIR).

Per quanto riguarda gli oneri che possono essere **dedotti** da tale reddito complessivo, l'art. 24 comma 2 del TUIR considera, come regola generale, solo gli oneri di cui alle lettere a), g), h), i) e l) del comma 1 del precedente art. 10. Poiché tale elencazione è da ritenersi tassativa, non possono essere dedotti gli oneri di cui all'art. 10 comma 1 lett. e) del TUIR, vale a dire i "contributi previdenziali ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge, nonché quelli versati facoltati-

vamente alla gestione della forma pensionistica obbligatoria di appartenenza, ivi compresi quelli per la ricongiunzione di periodi assicurativi".

Ai fini della determinazione del reddito prodotto in Italia, i contributi previdenziali versati nel nostro Paese da un soggetto residente all'estero non possono quindi trovare riconoscimento fiscale, a meno che si rientri nell'eccezione prevista dal comma 3-bis dell'art. 24 del TUIR, in relazione ai c.d. "**non residenti Schumacker**", cioè i soggetti non residenti che producono in Italia almeno il 75% del proprio reddito complessivo, i quali possono beneficiare di deduzioni e detrazioni d'imposta altrimenti non riconosciute ai non residenti, a condizione che:

- nel proprio Stato di residenza non godano di benefici fiscali analoghi;
- lo Stato estero assicuri un adeguato scambio di informazioni con l'Italia.

Termine "selettivo" per la presentazione della domanda di CIGO COVID-19

Con il messaggio n. 2183/2020, pubblicato ieri, l'INPS ha fornito alcune precisazioni circa il nuovo e più stringente termine di trasmissione delle **domande** di CIGO e assegno ordinario con causale COVID-19 introdotto dal decreto "Rilancio".

Si ricorda, infatti, che l'art. 68 comma 1, lett. c) del DL 34/2020, modificando l'art. 19 comma 2 del DL n. 18/2020, stabilisce che l'istanza deve essere presentata entro la fine del **mese successivo** (e non più entro il quarto) a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa.

Al fine di consentire un più graduale **adeguamento** ai nuovi termini, lo stesso art. 68 ha inserito all'art. 19 del DL 18/2020 il nuovo comma 2-ter, che ha fissato al 31 maggio 2020 il termine di presentazione delle domande riferite a periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa che hanno avuto

inizio tra il 23 febbraio 2020 e il 30 aprile 2020. Inoltre, è stato introdotto anche il comma 2-bis dell'art. 19 del DL 18/2020 che, attraverso il richiamo al termine di presentazione delle domande entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa, introduce una **penalizzazione** per le istanze trasmesse successivamente, stabilendo che, per dette domande, l'eventuale trattamento di integrazione salariale non potrà aver luogo per periodi anteriori di una settimana rispetto alla data di presentazione delle medesime.

In relazione alla portata della norma, l'INPS precisa che il nuovo e più ridotto termine di trasmissione delle domande e la relativa penalizzazione riguardano esclusivamente i **dato-ri di lavoro** che non hanno mai fatto richiesta di intervento di CIGO o assegno ordinario con causale "COVID-19 nazionale"

per periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa che si collocano all'interno dell'arco temporale indicato dal

citato comma 2-ter, ossia tra il 23 febbraio e il 30 aprile 2020.

Indennità per marzo 2020 anche ai titolari di assegno ordinario di invalidità

Il DL [34/2020](#) ("Rilancio") ha previsto, agli articoli 75 e 86, la generale **cumulabilità** dell'**assegno ordinario di invalidità**, di cui alla L. n. [222/84](#), con le indennità riconosciute dal DL [18/2020](#), per il mese di marzo 2020, e con quelle introdotte dallo stesso DL [34/2020](#), erogabili per i mesi di aprile e maggio 2020, ai soggetti aventi determinati requisiti.

Nel contempo il decreto "Rilancio" ha introdotto un termine finale per la presentazione delle domande per le indennità di marzo 2020, di cui agli [artt. 27, 28, 29, 30](#) e [38](#) del DL 18/2020:

decorsi 15 giorni dalla data di entrata in vigore del decreto, si decade dalla possibilità di richiedere le predette indennità.

Come indicato sul sito dell'INPS, i soggetti titolari del predetto assegno di invalidità che hanno avuto una domanda per l'indennità di marzo respinta, a seguito del **riesame d'ufficio**, potrà ricevere il pagamento della medesima. Invece, coloro che non hanno ancora presentato la domanda possono presentarla entro il prossimo **3 giugno**.

La detrazione IRPEF per start up innovative spetta per intero anche in caso di comunione

Con la risposta a interpello n. [146](#), pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, in caso di regime di **comunione legale**, la detrazione IRPEF per investimenti in [start up innovative](#) spetta comunque soltanto al soggetto che ha effettuato il conferimento agevolato.

Nella fattispecie in esame, una **persona fisica**, unico sottoscrittore di quote societarie di una start up innovativa, si chiede se possa fruire della detrazione riconosciuta dall'[art. 29](#) comma 1 del DL 179/2012 indipendentemente dal regime di comunione legale con il coniuge.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, per la fruizione della detrazione IRPEF occorre fare riferimento ai **principi generali** validi in tema di oneri detraibili, relativi all'effettivo sostenimento della spesa e all'idonea documentazione della stessa, a

nulla rilevando né la composizione degli assetti patrimoniali all'interno della famiglia, né la circostanza che i relativi redditi sono imputati *pro quota* in ragione del regime di comunione legale.

Nel caso in esame, quindi se il soggetto risulta essere il **solo sottoscrittore** dell'investimento ed è in possesso della documentazione che comprovi l'operazione cui il beneficio in questione è connesso (*cfr.* circ. Agenzia delle Entrate n. [16/2014](#), § 6.6), la detrazione spetterà allo stesso per intero ove abbia effettivamente sostenuto l'intera spesa dell'investimento, indipendentemente dalla circostanza che, per effetto del regime della comunione legale, la titolarità giuridica delle quote appartenga, per il 50%, alla moglie.

Definiti i tracciati informatici per l'e-DAS

Con la circolare dell'Agenzia delle Dogane e dei monopoli n. [9](#) pubblicata ieri, 26 maggio 2020, sono stati definiti i tracciati informatici corrispondenti ai messaggi elettronici citati nella determinazione n. [138764/2020](#), che ha introdotto il **documento amministrativo semplificato in versione elettronica** (e-DAS).

La citata determinazione prevede l'invio al sistema informativo dell'Agenzia delle Dogane di appositi messaggi elettronici, da parte dei soggetti interessati alla movimentazione.

Nella circolare in esame sono stati definiti i **tracciati informatici** corrispondenti ai predetti messaggi elettronici, ossia:

- messaggio 1 - emissione dell'e-DAS – tracciato DE815;
- messaggio 2 - annullamento dell'e-DAS – tracciato DE810;
- messaggio 3 - cambio di destinazione del prodotto – tracciato DE813;
- messaggio 4 - rapporto di ricezione del prodotto – tracciato DE818.

Attraverso apposite tabelle, pertanto, è stata individuata la **corrispondenza** tra l'articolato della determinazione e i campi dei tracciati informatici corrispondenti a ciascun messaggio elettronico.

Detrazione IRPEF dell'IVA anche per gli acconti del 2016 con l'atto di assegnazione della casa

Ai sensi dell'[art. 1](#) comma 56 della L. n. 208/2015 spetta la **detrazione IRPEF** nella misura del 50% dell'importo corrisposto per il pagamento dell'IVA in relazione all'acquisto, effettuato entro il 31 dicembre 2017, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B ai sensi della normativa vigente, cedute dalle imprese costruttrici delle stesse. L'agevolazione è ripartita in dieci quote costanti nell'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.

Come precisato nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. [7/2018](#) ai fini della detrazione ed in applicazione del principio di cassa, è necessario che il pagamento dell'IVA avvenga nei periodi di imposta **2016 e 2017**.

La detrazione IRPEF dell'IVA è fruibile anche per gli **acconti** pagati nel 2016, sempreché il preliminare di acquisto sia registrato e il rogito sia stipulato entro il 2017, in quanto l'agevo-

lazione era vigente in entrambi gli anni.

Seppur con riferimento alla detrazione spettante ai sensi dell'[art. 16-bis](#) del TUIR, i soci delle cooperative edilizie possono essere ammessi a beneficiare dell'agevolazione, già dal momento di accettazione della domanda di assegnazione da parte del Consiglio di amministrazione, anche se non è sottoposto a registrazione (circ. Agenzia delle Entrate n. [13/2019](#) e ris. Agenzia delle Entrate n. [282/2008](#)).

Secondo la risposta interpellò dell'Agenzia delle Entrate n. [149](#) pubblicata ieri, e con riguardo alla detrazione IRPEF dell'IVA ai sensi del comma 56 in argomento, analoghe precisazioni possono estendersi alle società che, ai fini del trasferimento della proprietà degli immobili, nella fase iniziale eseguono procedure che determinano "l'immediato **effetto pre-notativo**" dell'immobile richiesto e successivamente l'"assegnazione individuale in proprietà delle abitazioni".

Per le DSU "Elaborate" necessaria l'accettazione o la modifica dei dati precompilati

Con il [comunicato](#) pubblicato ieri, l'INPS ricorda che, a partire dal 2020, con il servizio online "**ISEE precompilato**" è possibile inviare telematicamente la Dichiarazione Sostitutiva Unica (DSU) e ottenere l'attestazione ISEE precompilata.

La DSU precompilata conterrà i dati autodichiarati dal cittadino e altri dati forniti dall'Agenzia delle Entrate e dall'INPS. In particolare, i dati precompilati riguardano: il canone di locazione della casa di abitazione; i patrimoni mobiliari; i patrimoni immobiliari; i redditi ai fini IRPEF; i trattamenti erogati dall'INPS esenti ai fini IRPEF.

Per richiedere l'attestazione ISEE tramite dichiarazione precompilata sono necessarie **due fasi**, le cui istruzioni sono state già fornite con il messaggio n. [96/2020](#) (si veda "[Accesso alla DSU precompilata solo dopo il via libera delle Entrate](#)" del 15 gennaio).

Nella prima il richiedente **autodichiara** la composizione del nucleo familiare, i dati non disponibili negli archivi amministrativi contenuti nei Modelli Base, gli elementi di riscontro e

la delega per ogni componente maggiorenne.

Successivamente, l'INPS invia i dati all'Agenzia delle Entrate che effettua i **controlli** sugli elementi di riscontro e, in caso di esito positivo, restituisce i dati all'Istituto previdenziale che precompilerà la DSU e comunicherà via mail e via sms l'avvenuta lavorazione.

Nella seconda fase, il richiedente deve rientrare nel servizio "ISEE precompilato" per la verifica dello stato della DSU lavorata: se risultata in stato "Elaborata" è necessario **accettare o modificare** i dati precompilati per ogni componente e indicare gli ulteriori dati da autodichiarare del Foglio componente; viceversa, se la DSU risultata "Sospesa" è necessario riproporre i dati di riscontro errati e attendere una nuova lavorazione dell'INPS.

Si evidenzia, infine, che all'interno del comunicato è presente anche una [guida](#) che illustra i **vantaggi** derivanti dall'ISEE precompilato.

Procedura semplificata di rilascio degli ATR per gli esportatori autorizzati

Con nota 22 maggio 2020 n. [151838](#), l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha ribadito l'importanza dell'ottenimento della qualifica di **esportatore autorizzato**, per le imprese che esportano in Turchia utilizzando i certificati ATR.

Analogamente a quanto previsto per i certificati di origine preferenziale EUR1, infatti, gli operatori economici che ottengono dall'Agenzia delle Dogane la qualifica di esportatori autorizzati possono beneficiare della **procedura semplificata** di rilascio degli ATR, prevista dall'art. 11 della decisione 1/2006 del Comitato di cooperazione doganale Ue-Turchia, in deroga

alla procedura ordinaria.

Tale procedura semplificata consente di non presentare in Dogana, al momento dell'esportazione, né le merci né la richiesta del certificato ATR relativo alle stesse, con notevole snellimento e velocizzazione delle operazioni.

La **qualifica** di esportatore autorizzato è concessa dalle Autorità doganali agli operatori che effettuano frequentemente spedizioni per le quali possono venire rilasciati certificati ATR e che offrano tutte le garanzie necessarie per il controllo del carattere delle merci.