

Sabato 23 maggio 2020

## IL CASO DEL GIORNO

### Contrasti interpretativi sul regime CFC quando sono coinvolti soggetti terzi

/ Luca MIELE

Uno dei dubbi interpretativi più significativi riguardanti l'applicazione del nuovo regime di tassazione delle imprese estere controllate (CFC rules), più volte affrontato anche su *Eutekne.info*, riguarda la corretta individuazione dei **passive income** e, in particolare, il superamento del test in caso di beni e servizi a basso valore aggiunto.

Nell'elenco dei proventi che possono configurare *passive income* sono inclusi quelli derivanti da operazioni di compravendita di beni e prestazioni di servizi infragruppo con valore economico aggiunto **scarso o nullo** (art. 167, comma 4, lett. b), nn. 6) e 7) del TUIR).

Il tema tuttora oggetto di contrasti interpretativi riguarda i casi in cui la compravendita di beni e servizi coinvolge società del gruppo ma anche **soggetti terzi**. Si pensi, ad esempio, alla entità estera controllata che acquista beni da soggetti indipendenti per rivenderli a entità del gruppo o che acquisti [...]

PAGINA 2

## FISCO

### Tax credit sanificazione e adeguamento pubblici esercizi

*Tali benefici, previsti dal DL "Rilancio", sarebbero cumulabili tra loro*

/ Pamela ALBERTI

Credito d'imposta per la **sanificazione** degli ambienti di lavoro, credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e nuove misure di sostegno alle imprese che adottano soluzioni per ridurre il rischio di contagio. Questi i principali incentivi previsti dal DL 34/2020 (decreto "Rilancio") per le misure adottate negli ambienti di lavoro.

L'art. 125 del DL 34/2020 ha riscritto il credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti di lavoro, riconosciuto agli esercenti attività d'impresa, arti e professione e agli enti non commerciali in misura pari al **60%** delle spese sostenute nel 2020, fino a un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2020 (si veda "Credito d'imposta per la sanificazione al 60%" del 13 maggio).

Rientrano in tale agevolazione le spese sostenute per: la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività; l'acquisto

di dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea; l'acquisto di detersivi e disinfettanti; l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui sopra (vale a dire diversi da quelli individuali), quali termometri, **termoscanner**, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione; l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione.

Il credito d'imposta può essere **utilizzato** nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97 e non concorrere alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP. In [...]

PAGINA 3

## IN EVIDENZA

L'equivoco di Gualtieri sui professionisti

Confprofessioni e sindacati: "I professionisti non sono solo persone"

Sismabonus ed ecobonus "combinati" sulle parti comuni

Il contributo per l'emersione del lavoro irregolare sale a 500 euro

## ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 9

## FISCO

### Credito d'imposta sulle locazioni anche per i terreni

/ Anita MAURO

Con l'art. 28 del DL 34/2020 è stato introdotto un **credito di imposta** sui canoni di locazione corrisposti, in presenza di specifiche condizioni, nei mesi di marzo aprile e [...]

PAGINA 4

# Contrasti interpretativi sul regime CFC quando sono coinvolti soggetti terzi

Dubbi sulla corretta individuazione dei passive income e sul superamento del test in caso di beni e servizi a basso valore aggiunto

/ Luca MIELE

Uno dei dubbi interpretativi più significativi riguardanti l'applicazione del nuovo regime di tassazione delle imprese estere controllate (CFC rules), più volte affrontato anche su *Eutekne.info*, riguarda la corretta individuazione dei **passive income** e, in particolare, il superamento del test in caso di beni e servizi a basso valore aggiunto.

Nell'elenco dei proventi che possono configurare *passive income* sono inclusi quelli derivanti da operazioni di compravendita di beni e prestazioni di servizi infragruppo con valore economico aggiunto **scarso o nullo** (art. 167, comma 4, lett. b), nn. 6) e 7) del TUIR).

Il tema tuttora oggetto di contrasti interpretativi riguarda i casi in cui la compravendita di beni e servizi coinvolge società del gruppo ma anche **soggetti terzi**. Si pensi, ad esempio, alla entità estera controllata che acquista beni da soggetti indipendenti per rivenderli a entità del gruppo o che acquisti infragruppo per rivendere a soggetti terzi.

Una corretta interpretazione della norma non può non discendere dalla sua genesi. Il principio è da ricercare nei lavori BEPS e, nello specifico, nel Rapporto OCSE – Azione 3, paragrafo 78, concernente le c.d. **"invoicing companies"**. Si legge: "Invoicing companies raise concerns because they earn sales and services income for goods and services that they have purchased from related parties and to which they have added little or no value". Il riferimento è, in altri termini, alle cosiddette **"cartiere"**. In coerenza con tale previsione, l'art. 7, comma 2 della direttiva ATAD parla di "redditi da società di fatturazione che percepiscono redditi da vendite e servizi derivanti da beni e servizi acquistati e venduti a imprese associate".

Tenuto conto di ciò, agli effetti del superamento della soglia di un terzo da *passive income*, per proventi derivanti da operazioni infragruppo si devono intendere i proventi derivanti dalle sole operazioni realizzate *intercompany* sia nella fase di **cessione/fornitura** che nella fase di **acquisto/ricezione** di beni e servizi. Non occorre, invece, tenere conto delle ipotesi in cui la controllata estera acquista beni da soggetti terzi indipendenti per rivenderli a società del gruppo e viceversa.

L'altro tema riguarda l'individuazione dei servizi infragruppo con valore economico scarso o nullo. Al riguardo, il comma 4 dell'art. 167 del TUIR rinvia espressamente a quanto disposto nel DM 14 maggio 2018 in materia di *transfer pricing*. Ai sensi dell'art. 7 di tale decreto, si considerano **servizi a basso valore aggiunto** quelli che:

- hanno natura di supporto;
- non sono parte delle attività principali del gruppo multinazionale;
- non richiedono l'uso di beni immateriali unici e di valore, e non contribuiscono alla creazione degli stessi;
- non comportano l'assunzione o il controllo di un rischio significativo da parte del fornitore del servizio né generano in capo al medesimo l'insorgere di tale rischio.

Nella Relazione illustrativa è stato chiarito che le previsioni concernenti i servizi a scarso valore economico aggiunto risultano applicabili – aggiungiamo sempre che compatibili – anche ai fini della determinazione del valore delle operazioni di compravendita di beni infragruppo con valore economico aggiunto **scarso o nullo**. Il citato DM [14 maggio 2018](#) ha tenuto conto delle [Linee Guida OCSE 2017](#) sui prezzi di trasferimento, laddove, ai paragrafi 7.47 e 7.49, sono fornite una "positive list" e una "negative list" che possono costituire utile riferimento.

È ragionevole ritenere che, a prescindere dalla elencazione delle fattispecie contenute nel citato DM 14 maggio 2018 e nelle Linee Guida OCSE, gli organi competenti procederanno a un'**analisi caso per caso** dei servizi resi al fine di individuare quelli a bassa contribuzione della controllata estera, nel presupposto che il riferimento al "valore economico scarso o nullo" deve intendersi riferito al **valore aggiunto apportato** dalle operazioni realizzate, mediante l'impiego di risorse interne, dalla controllata estera e non al valore economico, in senso assoluto, dei beni e servizi. Questa è l'unica interpretazione coerente con l'obiettivo della previsione di individuare le operazioni effettuate dalle "cartiere" che si limitano a una mera attività di intermediazione.

Un ulteriore dubbio interpretativo, più generale, sui *passive income*, riguarda la rilevanza, ai fini del test per il superamento del terzo, dei proventi o dei redditi. L'incipit generale di cui all'art. 167, comma 4, lett. b) fa riferimento ai proventi; tuttavia, nell'elencazione, per alcune tipologie di *passive income*, la stessa norma si riferisce ai redditi (da leasing finanziario, da attività assicurativa, bancaria e altre attività finanziarie). Si ritiene che vadano sempre considerati i **proventi** (al lordo dei costi relativi) sia perché tale metodologia è molto più certa e semplificatoria (per entrambe le parti del rapporto tributario) in quanto non presuppone ricostruzioni analitiche del reddito, sia perché in continuità con la nostra prassi sulle CFC rules.

# Tax credit sanificazione e adeguamento pubblici esercizi

Tali benefici, previsti dal DL "Rilancio", sarebbero cumulabili tra loro

/ Pamela ALBERTI

Credito d'imposta per la **sanificazione** degli ambienti di lavoro, credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e nuove misure di sostegno alle imprese che adottano soluzioni per ridurre il rischio di contagio. Questi i principali incentivi previsti dal DL [34/2020](#) (decreto "Rilancio") per le misure adottate negli ambienti di lavoro.

L'[art. 125](#) del DL 34/2020 ha riscritto il credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti di lavoro, riconosciuto agli esercenti attività d'impresa, arti e professione e agli enti non commerciali in misura pari al **60%** delle spese sostenute nel 2020, fino a un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2020 (si veda "[Credito d'imposta per la sanificazione al 60%](#)" del 13 maggio).

Rientrano in tale agevolazione le spese sostenute per: la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività; l'acquisto di dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea; l'acquisto di detergenti e disinfettanti; l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui sopra (vale a dire diversi da quelli individuali), quali termometri, **termoscanner**, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione; l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione.

Il credito d'imposta può essere **utilizzato** nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/97 e non concorrere alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP. In alternativa all'utilizzo diretto, il credito può essere ceduto ad altri soggetti (inclusi istituti di credito) ai sensi dell'[art. 122](#) del DL 34/2020.

Le modalità attuative saranno definite con **provvedimento** dell'Agenzia delle Entrate, che dovrà essere emanato entro 30 giorni dalla data di pubblicazione della legge di conversione del DL 34/2020.

L'[art. 120](#) del DL 34/2020 ha introdotto anche un nuovo credito d'imposta del **60%** delle spese sostenute nel 2020, per un massimo di 80.000 euro, per l'adozione di

interventi necessari per far rispettare le prescrizioni sanitarie e le misure di contenimento contro la diffusione del virus COVID-19 (si veda "[Credito d'imposta per l'adeguamento delle attività aperte al pubblico](#)" del 15 maggio).

L'agevolazione spetta ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione in **luoghi aperti al pubblico**, indicati nell'[Allegato 1](#) – Articolo 120 del DL 34/2020 (es. bar, ristoranti, alberghi, musei, cinema, teatri). Il beneficio è riconosciuto anche a associazioni, fondazioni e enti del Terzo settore.

Il credito d'imposta è **utilizzabile** nell'anno 2021 in compensazione mediante il modello F24 o, in alternativa, può essere ceduto ad altri soggetti.

Ai sensi dell'[art. 120](#) comma 2 del DL 34/2020, il credito d'imposta per l'adeguamento dei luoghi di lavoro è **cumulabile** con altre agevolazioni per le medesime spese. Pertanto lo stesso potrebbe essere cumulabile con il credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti di lavoro di cui all'[art. 125](#) del DL 34/2020.

Entrambe le agevolazioni si applicano comunque nel rispetto del nuovo Quadro temporaneo sugli aiuti di Stato.

## Incentivate le misure anticontagio

L'[art. 95](#) del DL 34/2020 prevede poi che vengano adottati interventi straordinari destinati alle imprese che, dal 17 marzo 2020 (data di entrata in vigore del DL [18/2020](#)), abbiano adottato misure finalizzate alla **riduzione del rischio** di contagio sul luogo di lavoro.

Tale misura, che dovrebbe essere gestita da **Invitalia**, spetta per le spese in relazione all'acquisto di: apparecchiature e attrezzature per l'isolamento o il distanziamento dei lavoratori, compresi i costi di installazione; dispositivi elettronici e sensoristica per il distanziamento dei lavoratori; apparecchiature per l'isolamento o il distanziamento dei lavoratori rispetto agli utenti esterni e rispetto agli addetti di aziende terze fornitrici di beni e servizi; dispositivi per la sanificazione dei luoghi di lavoro; sistemi e strumentazione per il controllo degli accessi nei luoghi di lavoro utili a rilevare gli indicatori di un possibile stato di contagio; dispositivi e altri strumenti di **protezione individuale** (che erano oggetto del bando "Impresa Sicura").

La misura è **incompatibile** con gli altri benefici, anche di natura fiscale, aventi a oggetto i medesimi costi; la stessa non sarebbe quindi cumulabile con i suddetti crediti d'imposta.

# Credito d'imposta sulle locazioni anche per i terreni

La norma non sembra limitata alla locazione di fabbricati

/ Anita MAURO

Con l'[art. 28](#) del DL 34/2020 è stato introdotto un **credito di imposta** sui canoni di locazione corrisposti, in presenza di specifiche condizioni, nei mesi di marzo, aprile e maggio (o aprile, maggio e giugno per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale).

Come già illustrato su *Eutekne.info* (si veda "[Credito d'imposta sui canoni di locazione di tutti gli immobili a uso non abitativo](#)" del 20 maggio 2020), dal punto di vista soggettivo il credito può competere:

- ai soggetti esercenti **attività d'impresa**, arte o professione;

- agli **enti non commerciali**, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Ad esempio, quindi, potrebbero usufruire del credito (in presenza delle condizioni indicate dalla norma) anche le imprese agricole, i lavoratori autonomi, le associazioni sportive o le associazioni di volontariato.

Il credito, però, spetta limitatamente a:

- imprese e lavoratori autonomi che abbiano avuto ricavi o compensi superiori a **5 milioni di euro** nel 2019 (tale limite non si applica alle imprese alberghiere e agrituristiche);

- esercenti attività economica che abbiano subito una **diminuzione del fatturato** o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il **50%** rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

Dal punto di vista oggettivo, il credito di imposta riguarda **immobili a uso non abitativo** "destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo".

Il riferimento agli "immobili ad uso non abitativo" suggerisce:

- da un lato, che il credito possa riguardare anche i **terreni**, posto che si parla di "immobili" e non di fabbricati;

- dall'altro, che, per individuare gli immobili locati che danno diritto al credito, sia necessario fare riferimento alla **classificazione catastale**, restando quindi esclusi gli immobili catastalmente classificati in categoria A, eccetto gli A/10.

In tal senso sembra, infatti, da intendere la dizione "ad uso non abitativo", anche perché, nell'[art. 28](#) del DL 34/2020, il riferimento all'effettivo utilizzo dell'immobile è già fornito dall'indicazione secondo cui gli immobili debbono essere "destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale [...]" ecc.

Pertanto, non sembra che possa accedere al credito, ad esempio, il canone di locazione corrisposto dal professionista per un fabbricato **classificato A/2**, anche se utilizzato esclusivamente per l'attività professionale.

Per quanto riguarda la misura del credito, essa varia a

seconda del tipo di contratto, atteso che (ferme le condizioni sopra delineate) spetta:

- nella misura del **60%** dell'ammontare mensile del canone per i contratti di **locazione**, di **leasing** o di **concessione** di immobili a uso non abitativo destinati alle attività indicate dalla norma;

- nella misura del **30%** dei canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o di **affitto d'azienda**, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato alle attività indicate dalla norma.

Il riferimento ai "contratti di servizi a prestazioni complesse" potrebbe includere nel credito al 30% i c.d. **contratti di "service"** che comprendano un immobile a uso non abitativo, sebbene tale tipologia contrattuale non sia riconducibile a una locazione (*cfr.* risposta Agenzia delle Entrate 25 luglio 2019 n. [318](#)).

Invece, con riguardo al credito del 60%, la norma non contempla il riferimento testuale alla **sublocazione**, che potrebbe risultare esclusa ove si privilegiasse l'interpretazione restrittiva imposta per le norme agevolative, ma potrebbe risultare, invece, inclusa, ove si optasse per una interpretazione guidata dalla *ratio* normativa (che pare consistere, come per il credito botteghe e negozi, nel ristorare il conduttore dal costo sostenuto per il canone, *cfr.* circ. n. [8/2020](#) § 3.1).

Il credito d'imposta è commisurato "all'importo versato nel periodo d'imposta 2020" con riferimento a:

- ciascuno dei mesi di **marzo, aprile e maggio**;

- per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale, ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno.

Il riferimento testuale all'"importo versato nel periodo d'imposta 2020" sembra consentire la spettanza del credito anche ove i canoni (riferiti alle mensilità indicate dalla norma) siano stati sospesi e/o pagati in ritardo, purché il pagamento avvenga, per i soggetti solari, entro il 31 dicembre 2020 (periodo di imposta 2020). Il credito spetta solo ove i canoni siano stati **effettivamente pagati**.

Il credito d'imposta non è cumulabile con il credito d'imposta botteghe e negozi ([art. 65](#) DL 18/2020) **in relazione alle medesime spese sostenute**. Tuttavia, pur non essendo cumulabili con riferimento alla mensilità di marzo, i due crediti potrebbero coesistere, riguardando, in parte, mensilità differenti: il contribuente che soddisfi le condizioni di entrambi i crediti dovrebbe scegliere di quale dei due crediti usufruire per il mese di marzo e, con riferimento ai successivi mesi di aprile e maggio, applicare il solo credito d'imposta di cui all'[art. 28](#) del DL 34/2020.

Invece di utilizzare il credito, il conduttore può scegliere di **cederlo**, anche al locatore, o ad altri soggetti come gli istituti di credito.

# L'equivoco di Gualtieri sui professionisti

La norma di cui all'art. 25 del DL 34/2020 non sembra seguire alcun criterio quando preclude l'agevolazione ai liberi professionisti

/ Enrico ZANETTI

Sui liberi professionisti c'è un equivoco.

Così si è espresso l'altra sera il Ministro dell'Economia, Roberto Gualtieri, ospite su *La7* della trasmissione *Piazza Pulita* di Corrado Formigli, quando gli è stato chiesto della levata di scudi di tutte le **libere professioni** a fronte della esclusione dei liberi professionisti dal contributo a fondo perduto previsto dall'[art. 25](#) del decreto "Rilancio".

Che un **equivoco** vi sia non c'è dubbio, ma non è quello che intendeva il Ministro, perché le norme sono chiarissime.

Per artigiani e commercianti, dopo la conferma dei 600 euro di marzo anche per aprile, l'indennità relativa a maggio viene "sostituita" dal contributo a fondo perduto che, in presenza di un calo del fatturato di oltre un terzo ad aprile 2020 rispetto ad aprile 2019, consente di beneficiare di un aiuto minimo di 1.000 euro che, giustamente, può però salire fino a raggiungere svariate migliaia di euro in presenza di cali di fatturato particolarmente rovinosi.

Per i liberi professionisti, invece, il meccanismo del contributo a fondo perduto resta off limits e per essi, anche in presenza di cali altrettanto significativi del reddito, l'importo di 1.000 euro a maggio costituisce non già la soglia minima, bensì la **soglia massima** di aiuto cui possono aspirare. Ammesso e non concesso che, in presenza dei relativi cali, questo importo massimo venga davvero riconosciuto a tutti i liberi professionisti e non soltanto ad alcuni, come avvenuto in occasione delle indennità di marzo, disciplinate dal decreto "Cura Italia", quando già fu commessa la prima (supportata) discriminazione.

La domanda, che ci si deve porre, è molto semplice: perché una partita IVA individuale che svolge attività economica di tipo artigianale o commerciale (e che ha avuto diritto, al pari di altri lavoratori autonomi, a 600 euro per i mesi di marzo e aprile) viene ammessa, in presenza del **calo significativo del fatturato**, a un contributo a fondo perduto erogato dall'Agenzia delle Entrate in misura minima di 1.000 euro e a salire in proporzione al calo registrato; mentre una partita IVA individuale che svolge attività economica di tipo profes-

sionale viene mantenuta nell'alveo di un meccanismo che, anche in presenza dei medesimi cali, prevede 1.000 euro come massimo (non come minimo) e nemmeno per tutti?

L'equivoco (che riguarda il legislatore, non i professionisti) nasce dalla incapacità di porsi questa semplice domanda; e di valutarla per quello che è, nel trasformare in norme la risposta.

Se si pensa che i liberi professionisti siano dei **privilegiati** che in questi mesi non hanno subito nei loro studi gli stessi danni che altri lavoratori autonomi hanno subito nei loro laboratori e nei loro negozi, non serve escluderli a priori: sarà il requisito del calo di fatturato a tagliarli fuori, visto che vivono e operano in una sorta di paradiso terrestre parallelo, inscalfibile anche dalle più drammatiche circostanze.

Se invece quello stesso calo lo hanno subito anche loro, cosa rende l'attività economica da essi esercitata meno degna di quelle esercitate da altri?

E cosa li rende, come persone e cittadini che si guadagnano da vivere con partita IVA, meno degni di altri che fanno altrettanto?

Ci vuole attenzione.

Usciamo da un lockdown che è stato (giustamente) imposto per tutelare la salute di tutti, ma che è stato (meno giustamente) messo in conto soltanto ad alcuni. Se si comincia a fare pure **discriminazioni** tra quegli alcuni, si rischia davvero di esacerbare gli animi oltre il lecito.

Per intendersi, una norma che dicesse "il contributo a fondo perduto è solo per chi svolge attività economica in forma societaria, mentre per chi la svolge in forma individuale si applicano altri strumenti", costituirebbe una norma che segue un criterio condivisibile o non condivisibile, ma non arbitrario.

Farebbe storcere il naso e borbottare frasi irripetibili, ma non farebbe impugnare un forcone.

Una norma come quella che invece è stata scritta nel decreto "Rilancio" non segue criteri, applica **discriminazioni**.

Questo è l'equivoco, non altro.

Ed è proprio il caso di risolverlo.



# Confprofessioni e sindacati: "I professionisti non sono solo persone"

Dura reazione alle parole del Ministro Gualtieri, che ha spiegato perché il comparto è rimasto escluso dai contributi a fondo perduto

/ Savino GALLO

Nel clima già rovente degli ultimi giorni, le dichiarazioni rese dal Ministro dell'Economia Gualtieri sulla motivazione che ha indotto il Governo a escludere i professionisti dai **contributi a fondo perduto** previsti dal decreto "Rilancio" hanno ulteriormente acceso gli animi. Nel corso della trasmissione televisiva *Piazza Pulita*, andata in onda giovedì sera, il titolare del MEF ha spiegato che i professionisti sono **"solo persone"** e, in quanto soggetti diversi dalle imprese, hanno diritto alle indennità di 600 euro (per marzo e aprile) e a quella di mille euro prevista per maggio, ma non ai benefici riconosciuti alle altre attività economiche.

"Ci troviamo di fronte – ha commentato Gaetano Stella, Presidente di Confprofessioni – a una **visione ottocentesca** dell'economia, che inquadra ancora il lavoro professionale con la lente delle corporazioni. Evidentemente, al Ministro Gualtieri sfugge la nozione di impresa, così come formulata nelle raccomandazioni della Commissione europea, che considera impresa «ogni entità», a prescindere dalla forma giuridica rivestita, che eserciti un'attività economica".

Il Presidente della confederazione ha ricordato che il comparto degli studi professionali conta più di due milioni di professionisti, occupa 900 mila lavoratori tra collaboratori e dipendenti e muove un **volume d'affari** di circa **210 miliardi** di euro. "Un settore che investe e produce ricchezza per il Paese – si legge nella nota stampa diffusa ieri –, ma anche un settore colpito duramente dalla crisi economica innescata dalla pandemia. Non vedo differenze tra un imprenditore che, per effetto del COVID-19, ha subito un calo di fatturato e un dentista, un avvocato, un architetto o un commercialista che per lo stesso motivo hanno subito il medesimo danno. Due pesi, due misure".

Dello stesso avviso anche le associazioni sindacali dei commercialisti, che ieri hanno inviato una lettera al Ministro Gualtieri e una al Direttore dell'Agenzia delle Entrate Ruffini, rispondendo all'accusa, rivolta dai vertici delle Entrate a commercialisti e consulenti del lavoro, di aver danneggiato i propri clienti con la decisione di **disertare la riunione** sul tema dei contributi a fondo perduto (si veda ["Professioni ordinistiche pronte alla protesta per i contributi a fondo perduto"](#) del 22 maggio).

Nella missiva indirizzata al titolare del MEF, i sindaca-

ti di categoria (ADC – AIDC – ANC – ANDOC – FIDDOC – SIC – UNAGRACO – UNGDCEC – UNICO) hanno spiegato di aver ascoltato con "incredulità" le dichiarazioni rese durante il programma tv, sottolineando che non è possibile **sminuire** così soggetti che, mai come in questa emergenza, hanno "lavorato senza sosta e senza alcun profitto" per assistere le aziende nell'interpretazione delle norme e nella messa in pratica di tutti gli adempimenti.

Non è accettabile, scrivono, che questi soggetti debbano essere considerati "solo persone" e non abbiano il diritto di "vedere tutelata la propria attività economica al pari di artigiani, commercianti e imprenditori". Una **disparità di trattamento** ancor più evidente nel caso di professionisti ordinistici, per i quali, anche sui benefici individuali, "permane l'esclusione dalla misura dei mille euro" così come rimangono "i limiti di reddito (previsti solo per noi) per accedere anche ad aprile e maggio all'indennità di 600 euro".

Nella lettera indirizzata al Direttore Ruffini, invece, i sindacati difendono la scelta dei Consigli nazionali di commercialisti e consulenti del lavoro di disertare la riunione di ieri sui contributi a fondo perduto, sottolineando che tale decisione non arrecherà danni alle imprese clienti.

A paventare tale rischio erano state fonti interne all'Agenzia, ma su tale punto le associazioni hanno voluto **rassicurare** i vertici delle Entrate: "I professionisti – si legge nella missiva – non hanno mai smesso di essere vicino ai loro clienti, sono continuamente partecipi delle difficoltà che vivono le imprese, anche quando queste difficoltà sono determinate proprio dall'Amministrazione finanziaria, i cui ritardi, imprecisioni ed errori gettano sovente le imprese e i cittadini contribuenti in una sorta di **labirinto**, dal quale spesso è possibile uscire solo grazie al lavoro e alle competenze dei professionisti".

Più che occuparsi di tali aspetti, dunque, sarebbe opportuno, concludono le associazioni, che l'Agenzia si preoccupasse "innanzitutto del proprio operato, avendo consapevolezza del fatto che i professionisti hanno dimostrato in questi anni di dover supplire alle **inefficienze** dell'Amministrazione finanziaria, che in più occasioni ha dato prova di **inadeguatezza**".

# Sismabonus ed ecobonus “combinati” sulle parti comuni

La detrazione compete solo se era presente un impianto di riscaldamento e se l'intervento non consiste in una nuova costruzione

/ Arianna ZENI

Se gli interventi antisismici sono **combinati** a quelli di riqualificazione energetica, per la detrazione prevista dal comma 2-*quater*.1 all'[art. 14](#) del DL 63/2013, nell'immobile deve essere presente un impianto di riscaldamento e ciò vale anche per i fabbricati “collabenti”.

È uno dei chiarimenti contenuti nelle risposte ad interpello dell'Agenzia delle Entrate nn. [138](#) e 139 pubblicate ieri, riguardanti gli interventi antisismici combinati con quelli di riqualificazione energetica sulle **parti comuni** degli edifici condominiali che consentono di beneficiare dell'agevolazione fiscale dell'80% o dell'85%.

Il comma 2-*quater*.1 in argomento prevede una detrazione nel caso di interventi sulle parti comuni condominiali finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico ed alla riqualificazione energetica ([art. 1](#) comma 3 della L. 205/2017).

In particolare, la **detrazione** spetta:

- nel caso di interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3,
- in alternativa alle detrazioni previste rispettivamente dal comma 2-*quater* dell'[art. 14](#) del DL 63/2013 e dal comma 1-*quinquies* dell'art. 16 dello stesso decreto, finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica (si veda anche la risposta interpello Agenzia delle Entrate 22 luglio 2019 n. [293](#)).

L'agevolazione, che spetta anche ai soggetti **non residenti** nel territorio dello Stato, che possiedono o detengono l'immobile oggetto degli interventi in base ad un titolo idoneo, è stabilita nella misura dell'80% se gli interventi determinano il passaggio ad una classe di rischio inferiore o dell'85% se gli interventi determinano il passaggio a due classi di rischio inferiori e deve essere ripartita in dieci quote annuali di pari importo. La detrazione si applica su un ammontare delle spese non superiore a 136.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio.

Per fruire della detrazione di cui al comma 2-*quater*.1 è necessario sussistano i **requisiti** richiesti per beneficiare del sismabonus e dell'ecobonus.

Ai fini del sismabonus, nel caso di un intervento di **demolizione** e **ricostruzione** deve essere mantenuta la

stessa volumetria dell'edificio preesistente altrimenti si configurerebbe una nuova costruzione ai sensi dell'[art. 3](#) comma 1 lett. e) del DPR 380/2001 (tra le altre, ris. Agenzia delle Entrate n. [34/2018](#) e circ. Agenzia delle Entrate n. [13/2019](#)).

Anche ai fini dell'ecobonus gli edifici oggetto degli interventi devono essere “**esistenti**” e sono esclusi i fabbricati di nuova costruzione (circ. Agenzia delle Entrate n. [13/2019](#)). Gli edifici interessati dall'agevolazione, inoltre, devono essere dotati di impianti di riscaldamento, presenti negli ambienti in cui si realizza l'intervento di risparmio energetico agevolabile (tale condizione non è richiesta per gli interventi di installazione dei pannelli solari e, dal 1° gennaio 2015, dei generatori alimentati a biomassa e delle schermature solari).

L'esistenza dell'edificio, inoltre, è riconosciuta anche se lo stesso è classificato nella categoria catastale F/2 (“unità **collabenti**”) e anche per questa tipologia di immobili deve essere dimostrabile la presenza dell'impianto di riscaldamento negli ambienti nei quali sono eseguiti gli interventi di riqualificazione energetica.

Considerato che l'agevolazione di cui al comma 2-*quater*.1 in commento riguarda i lavori sulle parti comuni, la stessa spetta al proprietario di un unico edificio composto da più unità immobiliari, ma **non compete** se l'edificio è costituito esclusivamente da un'unità abitativa; in quest'ultimo caso, non ci sono nell'edificio delle “parti comuni” (stesso chiarimento è stato fornito dalla risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate 22 maggio 2020 n. [139](#)).

## Agevolazione se l'unico edificio è composto da più unità immobiliari

Anche per questa fattispecie particolare, inoltre, per l'individuazione del **limite** di **spesa** devono essere considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi.

Anche per questi interventi, infine, è possibile optare per la cessione della detrazione spettante (*cfr.* anche risposta interpello Agenzia Entrate 18 aprile 2019 n. [109](#)).

# Il contributo per l'emersione del lavoro irregolare sale a 500 euro

Atteso il decreto interministeriale di individuazione delle modalità di invio delle istanze

/ Andrea COSTA

Il DL 19 maggio 2020 n. 34 (c.d. decreto "Rilancio") prevede, all'[art. 103](#) comma 1, la possibilità per il datore di lavoro di dichiarare la sussistenza di un rapporto di lavoro **irregolare in corso** con cittadini italiani o stranieri, ovvero di concludere un contratto di lavoro subordinato con i cittadini stranieri presenti sul territorio nazionale. Inoltre, il comma 2 del medesimo articolo consente ai cittadini stranieri con permesso di soggiorno scaduto dal 31 ottobre 2019 che abbiano svolto attività lavorativa nei settori in seguito indicati e che risultino presenti sul territorio nazionale all'8 marzo 2020 senza che se ne siano allontanati alla medesima data, di presentare richiesta di un permesso di soggiorno temporaneo della durata di 6 mesi.

L'opportunità di far emergere i rapporti di lavoro irregolari, **non solo con stranieri** ma anche con lavoratori di cittadinanza italiana, trova nel comma 3 dell'[art. 103](#) un importante ridimensionamento, dal momento che l'ambito di applicazione è limitato a tre settori: l'agricoltura, allevamento e zootecnia, pesca e acquacultura e attività connesse, l'assistenza alla persona e il lavoro domestico. Restano così esclusi numerosi settori della nostra economia, con conseguenti disparità di trattamento per datori di lavoro e lavoratori in funzione dell'attività esercitata.

Occorre poi rilevare il ritardo nella pubblicazione del decreto in Gazzetta Ufficiale – dovuta ad una attenta analisi della Ragioneria generale dello Stato – al quale deve necessariamente seguire un'accelerazione nella definizione delle modalità operative di presentazione delle istanze, prevista a partire dal 1° giugno. È proprio il comma 5 dell'[art. 103](#) a stabilire che tali istanze debbano essere presentate dal **1° giugno al 15 luglio 2020** secondo le indicazioni formalizzate in un apposito decreto del Ministro dell'Interno di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze, il Ministro del Lavoro e delle politiche sociali ed il Ministro delle Politiche agricole, alimentari e forestali da emanarsi entro 10 giorni dalla data di pubblicazione del decreto (il 19 maggio 2020). Inoltre occorrerà valutare con attenzione la prassi chiamata a chiarire le varie problematiche. Rispetto alle bozze oggetto di commento in un precedente intervento (si veda "[Sanatoria per i rapporti di lavoro irregolari di agricoltori, colf e badanti](#)" del 15 maggio) diverse sono le correzioni e le integrazioni nel testo definitivo.

La modifica più evidente riguarda i costi associati all'emersione. Il contributo forfetario dovuto dai datori di lavoro è stato incrementato da 400 a **500 euro** a lavoratore da regolarizzare, al quale occorrerà aggiunger-

re il **contributo forfetario** per le somme dovute a titolo retributivo, contributivo e fiscale, importo al momento non quantificabile in quanto dovrà determinarsi con decreto interministeriale.

Per coloro che rientrano nel comma 2 dell'[art. 103](#), ovvero coloro il cui permesso di soggiorno risulti scaduto, il contributo è variato in diminuzione, e risulta pari a 130 euro (e non più 160 euro) al netto degli oneri a carico dell'interessato, anche questi da definire con decreto nella misura massima di 30 euro.

Opportuna è l'integrazione prevista dal comma 1 dell'[art. 103](#) a favore dei cittadini stranieri che potranno dimostrare la condizione del soggiorno in Italia in data anteriore all'8 marzo 2020 non solo mediante la dichiarazione di presenza prevista dalla L. 28 maggio 2007 n. 68, ma anche con qualsiasi **documentazione di data certa** proveniente da organismi pubblici.

Più dettagliate sono poi le sanzioni per il datore di lavoro che impieghi come lavoratori subordinati stranieri che abbiano presentato l'istanza di rilascio del permesso di soggiorno temporaneo senza la preventiva comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro, con il raddoppio delle sanzioni nelle ipotesi richiamate nel comma 14 dell'[art. 103](#). In tema di **intermediazione illecita** e sfruttamento del lavoro è inoltre previsto l'aumento della pena di cui al comma 1 dell'[art. 603-bis](#) c.p. da un terzo alla metà quando i fatti siano commessi ai danni degli stranieri che abbiano presentato l'istanza di rilascio del permesso di soggiorno.

Resta confermata la nullità del contratto di soggiorno stipulato sulla base di un'istanza contenente dati non rispondenti al vero (ex [art. 1344](#) c.c.) con la conseguenza che il permesso di soggiorno eventualmente rilasciato debba essere **revocato** ai sensi dell'[art. 5](#) comma 5 del Testo unico sull'Immigrazione (DLgs. [286/1998](#)).

## Si attendono tempi veloci per le tempistiche dei procedimenti amministrativi

Si auspicano ora tempi veloci di risposta non solo nell'emanazione del decreto interministeriale e della relativa prassi di riferimento, ma soprattutto nelle tempistiche di definizione dei **procedimenti amministrativi** per il rilascio del permesso di soggiorno. A tal fine il Ministero dell'Interno è stato autorizzato dal comma 23 dell'[art. 103](#) del DL n. 34/2020 a utilizzare, per un periodo massimo di 6 mesi, prestazioni di lavoro a tempo determinato per il tramite di una o più Agenzie di somministrazione di lavoro nel limite massimo di spesa pari, per il 2020, a 30.000.000 euro.



# Trasferimento della detrazione per recupero edilizio con cessione pro quota

Per effetto della cessione la parte acquirente deve diventare proprietaria esclusiva dell'immobile

/ Arianna ZENI

L'utilizzo delle **rate residue** della detrazione IRPEF prevista per gli interventi di recupero edilizio di cui all'[art. 16-bis](#) del TUIR rimane in capo al venditore qualora venga ceduta solo una quota dell'unità immobiliare e non il 100% a meno che, per effetto della cessione pro quota, la parte acquirente diventi **proprietaria esclusiva** dell'immobile.

La precisazione è fornita dall'Agenzia delle Entrate nella risposta n. [142](#) di ieri, 22 maggio 2020, nella quale è tornata ad occuparsi dell'individuazione del soggetto cui compete il diritto di avvalersi della **detrazione** IRPEF del 50% per le rate (annuali) residue qualora l'immobile già oggetto dell'intervento agevolato venga trasferito.

L'[art. 16-bis](#) comma 8 del TUIR affronta espressamente **due ipotesi**:

- quella della vendita dell'immobile;
- quella del decesso del titolare dell'immobile.

Nella prima ipotesi, alle vendite avvenute a partire dal 1° gennaio 2012, si applica la disciplina prevista a regime dall'[art. 16-bis](#) comma 8 del TUIR.

Nello specifico, il diritto alla detrazione del 50% non utilizzata in tutto o in parte si trasferisce **automaticamente**, per le rate residue, in capo all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare, salvo diverso accordo delle parti.

In altre parole, se nulla viene stabilito, la detrazione viene automaticamente trasferita all'acquirente.

L'espressione "vendita" si deve riferire a tutte le ipotesi in cui si realizza una cessione dell'immobile, anche a **titolo gratuito** (tra le altre, circ. Agenzia delle Entrate 19 giugno 2012 n. [25](#) (§ 1.2), 31 maggio 2019 n. [13](#) e C.M. 24 febbraio 1998 n. [57](#)).

Pertanto, se il donante non dispone nulla al riguardo, il diritto alla detrazione si trasferisce in capo al donatario, a prescindere dalla circostanza che quest'ultimo conservi o meno la detenzione materiale e diretta dell'immobile.

Per contro, è possibile che il donante si riservi il diritto a **detrarre** le rate residue, indicandolo nel contratto di donazione. Medesime considerazioni valgono anche in caso di "permuta" poiché, in base all'[art. 1555](#) c.c., "le norme stabilite per la vendita si applicano anche alla permuta, in quanto siano con questa compatibili" (cfr. risposta a interpello Agenzia delle Entrate 29 agosto 2019 n. [354](#)).

Con riferimento al caso in cui oggetto di vendita sia

non già la **piena proprietà** dell'unità immobiliare oggetto dell'intervento agevolato, bensì una quota di comproprietà di quest'ultima, la disposizione a regime contenuta nell'[art. 16-bis](#) comma 8 del TUIR, trova applicazione solo quando, a seguito dell'acquisto della quota di comproprietà, l'acquirente divenga proprietario a **titolo esclusivo** dell'immobile (circ. Agenzia delle Entrate 19 giugno 2012 n. [25](#), § 1.3).

## Trasferimenti di quote di comproprietà

Si tratta, come esemplificato dall'Agenzia, del caso del comproprietario pro indiviso al 50% che acquista il residuo 50%, divenendo unico proprietario dell'immobile. Nei trasferimenti di tal genere, il venditore potrà riservarsi il diritto a detrarre le rate residue, in relazione alla quota di comproprietà ceduta. In caso di **pattuizione inversa** (trasferimento del diritto all'acquirente) o in assenza di pattuizioni al riguardo, il diritto alla detrazione delle rate residue, relativo alla quota di comproprietà trasferita, passa all'acquirente.

Nella diversa ipotesi in cui l'acquisto della quota di comproprietà non consenta all'acquirente di acquisire la proprietà piena ed esclusiva dell'immobile (es. il proprietario esclusivo di un immobile ne vende il 50% pro indiviso ad altro soggetto), il diritto a detrarre le rate residue, in relazione alla quota di comproprietà ceduta, si mantiene in capo al **venditore**.

Nella risposta ad interpello n. [142/2020](#), l'Agenzia delle Entrate ha ribadito detto orientamento, ma in aggiunta ha precisato che l'utilizzo delle rate residue, rimane in capo al venditore qualora venga ceduta solo una quota dell'unità immobiliare e non il 100% a meno che, per effetto della cessione pro quota, la parte acquirente diventi **proprietaria esclusiva** dell'immobile.

Nel caso di specie, una madre, allo stesso tempo proprietaria e nuda proprietaria pro quota di un immobile, intende vendere o donare ai tre figli la propria quota di nuda proprietà in modo tale da consentire il consolidamento dell'intera proprietà dell'immobile in capo ai figli.

In questo caso, chiarisce l'Agenzia, se a seguito dell'atto di cessione (a titolo oneroso o gratuito) che verrà effettuato, la madre perderà l'intera titolarità dell'immobile a favore dei figli, che a loro volta consolideranno l'usufrutto e la nuda proprietà, saranno **legittimati** a fruire delle quote residue della detrazione IRPEF.

# Richiesta all'INPS per la CIG in deroga successiva alle 9 settimane

Accanto alla revisione dei trattamenti di CIG COVID-19 il decreto "Rilancio" prevede anche una nuova misura a sostegno dei livelli occupazionali

/ Luca MAMONE

Tra le disposizioni più attese del DL [34/2020](#) (decreto "Rilancio"), assumono particolare rilevanza gli interventi in materia di trattamenti di integrazione salariale con causale **COVID-19**, che incidono con robuste modifiche sulla disciplina della CIGO, assegno ordinario e CIG in deroga definita dagli artt. da [19](#) a [22](#) del DL 18/2020. Si segnala, inoltre la previsione di aiuti di Stato consistenti in sovvenzioni per il pagamento dei salari dei dipendenti, al fine evitare i licenziamenti durante il periodo di emergenza COVID-19.

La prima modifica di rilievo consiste nell'estensione della **durata** dei trattamenti di CIG ordinari e in deroga. In pratica, il decreto "Rilancio" stabilisce ([artt. 68](#) e [70](#)), in favore dei datori di lavoro che nell'anno 2020 sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza COVID-19, non solo la concessione delle 9 settimane di integrazione salariale già previste dal DL [18/2020](#), bensì ulteriori 9 settimane, fruibili dopo aver interamente utilizzato le prime. Di queste nuove 9 settimane, una prima parte, pari 5 settimane, potrà essere utilizzata entro il 31 agosto 2020, mentre le residue 4 settimane potranno coprire sospensioni o riduzioni di orario verificatesi tra il 1° settembre e il 31 ottobre 2020.

Sul punto, si segnala l'introduzione – tramite un'espressa previsione di cui all'art. 71 del decreto "Rilancio" – del nuovo [art. 22-quater](#) nel DL [18/2020](#), con cui vengono disciplinate le modalità di richiesta all'INPS (e non alle Regioni) di concessione del trattamento di CIG in deroga per i periodi successivi alle prime 9 settimane, nonché nuove procedure di richiesta del pagamento **diretto** dei trattamenti, valido anche per quelli ordinari, così come previsto dal nuovo [art. 22-quinquies](#) del DL 18/2020.

Altre disposizioni del decreto "Rilancio" riducono invece i termini di **presentazione** delle domande di accesso al trattamento di CIGO di cui all'art. 19 del DL 18/2020, passando da 4 mesi ad un solo mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa.

Sotto un aspetto meramente procedurale, si assiste poi alla **reintroduzione** – dopo la rimozione in sede di conversione in legge del DL 18/2020 – dell'obbligo di informazione, consultazione sindacale e esame congiunto svolti anche in via telematica, per accedere alla CIGO (art. 19 del DL 18/2020). Per quanto concerne la CIG in deroga di cui all'art. 22 del DL 18/2020, si dispone invece la riduzione del novero dei datori di lavoro esonera-

ti dall'obbligo di accordo sindacale, non comprendendo più coloro che hanno chiuso l'attività in ottemperanza ai provvedimenti emanati per far fronte all'emergenza epidemiologica da COVID-19. Tale esonero risulta pertanto confermato solo per i datori di lavoro che occupano fino a 5 dipendenti.

Ancora, un'integrazione all'art. 19 del DL 18/2020 stabilisce che il trattamento di cassa integrazione salariale **operai agricoli** (CISOA), richiesto per eventi riconducibili all'emergenza COVID-19, sia riconosciuto in deroga ai limiti di fruizione riferiti al singolo lavoratore e al numero di giornate lavorative da svolgere presso la stessa azienda di cui all'[art. 8](#) della L. 457/72. Il trattamento di CISOA può essere concesso per un periodo massimo di 90 giorni, dal 23 febbraio al 31 ottobre 2020 e comunque con termine del periodo entro il 31 dicembre 2020. Tale periodo di CISOA è "neutralizzato" ai fini delle successive richieste.

Accanto ai predetti ammortizzatori sociali, il decreto "Rilancio" ([art. 60](#)) introduce anche una particolare misura a sostegno dei livelli occupazionali, che attribuisce alle Regioni, Province autonome, altri enti territoriali e Camere di commercio la possibilità di concedere aiuti di Stato sotto forma di **sovvenzioni** per contribuire al pagamento dei salari dei dipendenti, al fine di evitare i licenziamenti durante il periodo di emergenza COVID-19.

Nel dettaglio, si tratterebbe degli aiuti che conferiscono alle imprese un vantaggio **"selettivo"** in quanto diretti a determinati settori, regioni o tipi di imprese. In tal caso, devono soddisfare le condizioni di cui alla "Comunicazione della Commissione europea C (2020) 1863 final".

La sovvenzione viene concessa per un periodo non superiore a **12 mesi** per un ammontare non superiore all'80% della retribuzione mensile lorda del personale beneficiario, il quale continua a svolgere l'attività lavorativa durante tutto il periodo per il quale è concesso l'aiuto.

Infine, la sovvenzione in questione potrebbe essere combinata con altre misure di sostegno all'occupazione generalmente disponibili o selettive, purché il sostegno combinato non comporti una **sovracompensazione** dei costi salariali relativi al personale interessato. In ogni caso, gli aiuti in argomento non potrebbero in alcun caso consistere in trattamenti di integrazione salariale di cui al DLgs. [148/2015](#) e al DL [18/2020](#).

# Acquisti da fondi immobiliari senza detrazione per il recupero edilizio

La SGR, in qualità di gestore di un fondo immobiliare, non può essere assimilata a un'impresa di costruzione o di ristrutturazione immobiliare

/ Stefano SPINA

Una particolare fattispecie di detrazione delle spese di recupero del patrimonio edilizio residenziale di cui all'[art. 16-bis](#) comma 3 del TUIR riguarda l'acquisto o l'assegnazione di unità immobiliari site in **fabbricati interamente ristrutturati**.

Le condizioni previste dalla norma prevedono che l'intero edificio nel quale è sita l'unità immobiliare ceduta o assegnata sia stato oggetto di un intervento di restauro o risanamento conservativo o di ristrutturazione di cui all'[art. 3](#) comma 1 lett. c) e d) del DPR 380/2001 e che la cessione sia posta in essere dall'impresa di costruzione o di ristrutturazione immobiliare oppure dalla cooperativa che ha eseguito l'intervento stesso.

L'agevolazione, che si applica con esclusivo riferimento alle unità immobiliari di tipo residenziale, prevede che la vendita o l'assegnazione avvengano **entro 18 mesi** dal termine dei lavori dell'intero edificio.

Pertanto danno diritto alla detrazione solo le unità immobiliari classificate nelle categorie del **gruppo A** (es. A/2, A/3, ecc.), mentre alle unità immobiliari diversamente censite in Catasto, in base a quanto indicato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 10 giugno 2004 n. [24](#) (§ 1.3) "l'agevolazione si applica (...) solo nelle ipotesi in cui vengano acquistate contestualmente all'unità abitativa e siano qualificate in atto quali pertinenze dell'abitazione".

Al fine di usufruire dell'agevolazione non occorre che siano cedute o assegnate tutte le unità immobiliari costituenti l'intero fabbricato, poiché ciascun acquirente beneficia della detrazione con riferimento al proprio atto di acquisto o assegnazione.

Occorre tuttavia che sia ultimato l'intero edificio, tant'è che, nelle more del suo completamento, la detrazione rimane "congelata" in capo all'acquirente e potrà essere fruita esclusivamente dall'anno d'imposta in cui detti **lavori saranno ultimati** ravvisabile, in base all'interrogazione parlamentare 14 settembre 2017 n. 5-12157, dalla presentazione in Comune della "Comunicazione di fine lavori".

Nella dichiarazione relativa all'anno in cui l'intervento edilizio è completato il contribuente inizierà a fruire della detrazione a partire dalla prima rata indicando l'anno delle fine dei lavori come quello in cui è stata sostenuta la spesa.

A regime, la detrazione spetta all'acquirente o all'assegnatario delle singole unità immobiliari, in ragione di

un'aliquota del 36% del valore degli interventi eseguiti, che si assume in misura pari al 25% del prezzo dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione e, comunque, entro l'importo massimo di 48.000 euro.

Con riferimento alle spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2020, invece, l'aliquota del 36% aumenta al **50%** ed è calcolata su un importo massimo di **96.000 euro**.

In base alla circolare n. 24/2004 il corrispettivo deve essere assunto **al lordo dell'IIVA** addebitata dal costruttore.

La risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. [141](#) del 22 maggio 2020 affronta la questione se un immobile, acquistato da una società di gestione di un **fondo immobiliare** che abbia affidato a terzi la materiale esecuzione delle opere edilizie, possa fruire della detrazione in oggetto.

L'Amministrazione finanziaria afferma innanzitutto che la locuzione "impresa di costruzione o ristrutturazione immobiliare" include non solo le imprese che eseguono direttamente i lavori di costruzione o ristrutturazione, ma anche quelle che li affidano in parte o interamente a terzi.

## Il fondo configura un patrimonio separato della società di gestione

Sul secondo punto, ovvero se il fondo comune possa essere equiparato alle imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, invece l'Agenzia, dopo una approfondita analisi normativa, conclude, sulla base del consolidato indirizzo interpretativo della Suprema Corte (Cass. 15 luglio 2010 n. [16605](#) e 8 maggio 2019 n. [12062](#)), che il fondo immobiliare configura un **patrimonio separato** della società di gestione del risparmio. Pertanto, stante la sua natura, nello svolgimento dell'attività di valorizzazione del patrimonio immobiliare **non può**, per espresso divieto, esercitare direttamente l'attività di costruzione di beni immobili.

Per questo motivo, conclude l'Agenzia, la SGR, in qualità di gestore di un fondo immobiliare, **non può essere assimilata** a un'impresa di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, per cui gli eventuali acquirenti non possono fruire della detrazione di cui all'[art. 16-bis](#) comma 3 del TUIR.

# Garantite le procedure di sovraindebitamento

Modifiche alle procedure concorsuali nell'iter di conversione del DL liquidità

/ Michele BANA e Antonio NICOTRA

In attesa che venga completato l'iter di **conversione** del DL [23/2020](#), c.d. decreto "liquidità", si registrano, tra le proposte emendative al decreto approvate il 21 maggio dalle Commissioni Riunite VI e X della Camera, alcune significative novità in materia di procedure concorsuali.

L'[art. 9](#) del DL 23/2020, in materia di concordato preventivo e di accordi di ristrutturazione dei debiti, al novellato comma 1 prevede che i **termini** di adempimento dei concordati preventivi, degli accordi di ristrutturazione, ma anche "degli accordi di composizione della crisi e dei piani del consumatore omologati aventi scadenza in data successiva al 23 febbraio 2020 sono prorogati di sei mesi".

Rispetto alla formulazione vigente, si registra, in primo luogo, l'ampliamento del campo di applicazione della norma, che investe anche le procedure di **sovraindebitamento** di cui alla L. [3/2012](#) (accordi di composizione della crisi e piani del consumatore). La modifica colma, almeno in parte, un "vuoto legislativo", rispetto al quale la giurisprudenza di merito aveva ritenuto necessaria l'interpretazione "estensiva" della disciplina (cfr. Trib. Napoli 17 aprile 2020).

Viene, in secondo luogo, eliminato il termine finale del 31 dicembre 2021, che aveva alimentato diverse critiche da parte della dottrina (si veda "[Par condicio creditorum a rischio con la proroga della transazione fiscale](#)" del 14 maggio 2020).

È introdotto un nuovo comma 5-*bis* all'art. 9 del DL 23/2020, in base al quale il debitore che, entro il 31 dicembre 2021, abbia ottenuto la concessione dei termini ex [artt. 161](#) comma 6 o 182-*bis* comma 7 del RD 267/42, può, entro i termini concessi, depositare un atto di **rinuncia** alla procedura, dichiarando di avere predisposto un piano di risanamento ex [art. 67](#) comma 3 lett. d) del RD 267/42, che sia pubblicato nel Registro delle imprese, e depositando la documentazione relativa a tale pubblicazione. Il Tribunale, verificata la completezza e la regolarità della documentazione, dichiara l'improcedibilità del ricorso.

È privilegiato, in questo modo, lo strumento **stragiudiziale** del piano di attestato per avviare il percorso di risanamento.

Il nuovo comma 5-*ter* dell'art. 9 del DL 23/2020 prevede che, per i ricorsi ex art. 161 comma 6 del RD 267/42, depositati entro il 31 dicembre 2020, **non** trova applicazione il disposto di cui all'art. 161 comma 10 del RD 267/42, che prevede un termine fisso di 60 giorni (prorogabili, in presenza di giustificati motivi, di non oltre 60 giorni) concesso dal Tribunale, in presenza di una domanda di concordato in bianco, quando pende una dichiarazione di fallimento. Trova applicazione, quindi,

la disciplina generale: il termine può essere compreso tra 60 e 120 giorni (sempre prorogabili in presenza di giustificati motivi, di non oltre 60 giorni).

Le modifiche interessano anche l'[art. 10](#) del DL 23/2020, in materia di **ricorsi** per la dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza. Viene, in primo luogo, chiarito il campo di applicazione dell'improcedibilità. Il nuovo comma 2 dell'art. 10 del DL 23/2020, infatti, prevede che l'improcedibilità dei ricorsi per la dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza, depositati tra il 9 marzo 2020 ed il 30 giugno 2020, non si applica:

- "al ricorso presentato dall'imprenditore **in proprio**, quando l'insolvenza non è conseguenza dell'epidemia da COVID-19";
- all'istanza di fallimento da chiunque formulata ai sensi degli [artt. 162](#) comma 2, 173 comma 2 e 3 e 180 comma 7 del RD 267/42;
- alla richiesta del Pubblico Ministero, se corredata dalla domanda di emissione dei provvedimenti ex [art. 15](#) comma 8 del RD 267/42, ovvero quando la richiesta è presentata ex [art. 7](#) n. 1) del RD 267/42.

Il nuovo comma 2, quindi, elimina i dubbi interpretativi emersi in relazione all'attuale formulazione della norma e – principalmente – con riguardo alla Relazione illustrativa, che, pur nel silenzio della legge, aveva esteso l'improcedibilità **anche** ai ricorsi per il fallimento "in proprio" ex [art. 14](#) del RD 267/42, indipendentemente dall'origine dell'insolvenza. Tale soluzione, peraltro, era stata anche "superata", in via interpretativa, dalla recente giurisprudenza (Trib. di Piacenza 8 maggio 2020).

È, inoltre, esclusa l'improcedibilità per i fallimenti che conseguono ad una declaratoria di **inammissibilità** o alla mancata omologazione del concordato. Una parte della giurisprudenza, invece, riteneva che l'improcedibilità trovasse applicazione per tutte le ipotesi di attivazione dei procedimenti prefallimentari e, quindi, anche casi di cui agli [artt. 162, 173 e 180](#) del RD 267/42 (cfr. Trib. Novara 15 aprile 2020).

In base al nuovo comma 3 dell'[art. 10](#) del DL 23/2020, quando alla dichiarazione di improcedibilità dei ricorsi presentati tra il 9 marzo ed il 30 giugno 2020 fa seguito la dichiarazione di fallimento "entro il 30 settembre 2020", il periodo di improcedibilità (9 marzo -30 giugno 2020) **non** è computato ai fini degli [artt. 10](#) (fallimento dell'imprenditore che ha cessato l'attività), [64](#) (inefficacia degli atti a titolo gratuito), [65](#) (inefficacia dei pagamenti), [67](#) comma 1 e 2 (revoca degli atti a titolo oneroso, pagamenti e garanzie) [69-bis](#) (esercizio delle azioni revocatorie) e 147 (fallimento dei soci di snc, sas, spa) del RD 267/42.

# Convenzione per il rilascio del DURC estesa a soggetti privati

La convenzione, di durata triennale e corredata di tre allegati con le specifiche tecniche, regola la fornitura dei dati in cooperazione applicativa

/ Fabrizio VAZIO

È stata stipulata e pubblicata sul sito INAIL la nuova "Convenzione quadro tra soggetti pubblici e privati per la fornitura dati finalizzata alla verifica della regolarità contributiva".

Essa regola la fornitura dei dati in cooperazione applicativa per il **rilascio del DURC**.

I soggetti stipulati sono l'INAIL e l'INPS, d'intesa con la Commissione nazionale paritetica per le Casse edili (CNCE), ma con una rilevante novità: vi sono anche, infatti, i **soggetti pubblici e privati** di cui all'[art. 1](#), comma 1, lettere da a) a d) del DM 30 gennaio 2015, che possono aderirvi con la procedura che si illustrerà di seguito.

Si tratta dei soggetti, (c.d. "aderenti") i quali, per l'espletamento della propria attività istituzionale, possono avere accesso ai servizi di verifica della regolarità contributiva e che risultano indicati nelle norme suindicate del decreto sul c.d. "Durc on line".

Questo è un passaggio importante, perché coinvolge non solo soggetti pubblici, ma anche **privati** (si pensi a concessionari e gestori di pubblici servizi) tenuti ad applicare il **Codice dei contratti pubblici** o a verificare la regolarità contributiva nei procedimenti finalizzati a erogazioni pubbliche per i quali è previsto il possesso della regolarità contributiva.

In particolare, l'art. 10 della convenzione precisa che le modalità di adesione saranno pubblicate sui siti istituzionali di INPS e INAIL.

È prevista in ogni caso la possibilità di inviare **via PEC** la richiesta di adesione con indicazione della base normativa e delle finalità istituzionali a una delle seguenti PEC: - [dcod@postacert.inail.it](mailto:dcod@postacert.inail.it) - [dc.organizzazione@postacert.inps.gov.it](mailto:dc.organizzazione@postacert.inps.gov.it).

Prima di dare il via libera alle richieste di adesione, gli Enti ne verificano il fondamento normativo, ossia controllano se il soggetto richiedente appartiene a quelli che possono aderire alla luce della normativa citata in premessa.

Stante la delicatezza dei dati, sono previsti obblighi stringenti per gli aderenti, anche finalizzati a consentire i **controlli** da parte degli Enti previdenziali.

In *primis*, gli Enti fornitori del servizio si riservano di

differire i riscontri alle richieste operative di verifica dei certificati che verranno inoltrate dai soggetti aderenti in caso di **elevati** livelli quantitativi contemporanei di richieste, dati provenienti dai diversi fruitori, tali da incidere sulle funzionalità degli applicativi e dei relativi sistemi tecnologici.

Ovviamente, i dati dovranno, come si è accennato, essere utilizzati solo al fine delle procedure per i quali vengono richiesti.

I soggetti aderenti dovranno pertanto impegnarsi a **non duplicare** i dati resi disponibili e a non creare autonome banche dati non conformi alle finalità per le quali è stato autorizzato l'accesso.

## I soggetti aderenti dovranno impegnarsi a non duplicare i dati

Particolare rilievo ha l'obbligo imposto agli aderenti di conservare le informazioni ricevute per il tempo **strettamente necessario** a effettuare le verifiche a cui lo scambio dati è finalizzato e contestualmente a cancellare i dati ricevuti, non appena siano state utilizzate le informazioni secondo le finalità dichiarate.

Data la delicatezza dei dati conservati, INPS e INAIL svolgono il controllo, anche a **campione**, del rispetto delle corrette modalità di accesso stabilite dalla convenzione.

Il soggetto aderente si deve altresì impegnare a collaborare nell'espletamento di eventuali attività di controllo previste per verificare il rispetto dei vincoli di utilizzo dei servizi nonché offrire la propria collaborazione nell'espletamento delle eventuali attività di verifica.

Gli aderenti devono quindi essere informati che, a fronte di eventuali **anomalie** riscontrate, "il fruitore dei dati consentirà verifiche puntuali sulla legittimità degli accessi e si impegna a dare al fornitore dei dati tutti i chiarimenti o la documentazione che si rendesse necessaria a seguito dell'attivazione dei controlli (art. 8, comma 3).

La Convenzione, che ha valore **triennale**, è corredata di 3 allegati dedicati alle specifiche tecniche del servizio.



# Esentati dalle garanzie i finanziamenti agevolati SIMEST per le imprese esportatrici

In arrivo altre importanti novità sugli strumenti agevolativi per l'internazionalizzazione con il decreto "Rilancio"

/ Luigi FASCIANO

L'[art. 48](#), comma 2, lett. d) del DL 19 maggio 2020 n. 34 (decreto "Rilancio") dispone che i finanziamenti agevolati a valere sul Fondo di cui all'art. 2, primo comma del DL 251/81, conv. L. 394/81, siano esentati, a domanda del richiedente, dalla prestazione della garanzia, in **deroga** alla vigente disciplina relativa al Fondo.

Tale disposizione si applica alle domande di finanziamento presentate entro il **31 dicembre 2020**.

Questa dirompente novità consente ai finanziamenti agevolati SIMEST di diventare l'unico strumento di sostegno finanziario che supera pressoché integralmente le logiche di valutazione del **merito creditizio**.

Finora le garanzie SIMEST erano richieste per determinate **fasce di "rating"** e potevano consistere in fidejussioni bancarie (difficili), assicurative (impossibili), Confidi (tendenzialmente care e comunque legate a una valutazione di merito), SACE (sostanzialmente automatiche, ma riservate ai più meritevoli), *cash collateral* (ponendo un limite alla liquidità immediata dell'impresa). In alcuni casi la garanzia poteva arrivare sino al **100%** precludendo di fatto la possibilità da parte delle imprese più deboli di accedere ai finanziamenti SIMEST.

Da oggi, l'unico vincolo per poter ottenere il finanziamento agevolato è il raggiungimento della finalità cui è legato il finanziamento (partecipazione a fiere, progetti di e-commerce, investimenti finalizzati all'apertura di filiali all'estero – tra non molto anche all'interno della Ue, sulla base di un decreto atteso dal MEF), oppure rispettare i requisiti necessari per il **finanzia-**

**mento agevolato di pura liquidità** per il sostegno patrimoniale delle imprese esportatrici.

Quest'ultimo è concesso nel limite del 25% del patrimonio netto con un limite di 400.000 euro, importo che potrebbe essere raddoppiato sulla base di quanto disposto sempre dall'art. 48 del decreto "Rilancio" (approfondimenti su [www.aritma.it](http://www.aritma.it)).

Inoltre, il "benevolo" art. 48 potenzia le dotazioni del "Fondo 394" gestito da SIMEST al fine, tra l'altro, di permettere l'attivazione della misura prevista dal comma 1 lett. d) dell'[art. 72](#) del DL 18/2020 (decreto "Cura Italia"), ovvero la possibilità di concedere **cofinanziamenti a fondo perduto** sino al 50% nell'ambito degli interventi agevolativi a sostegno dell'internazionalizzazione, contributi che saranno considerati fuori *de minimis*.

## Aiuto alle PMI con un export pari al 35% del fatturato nell'ultimo triennio

Il finanziamento di liquidità a tasso agevolato a 6 anni (di cui 2 di preammortamento), senza garanzie e con la quota di contributo a fondo perduto, costituisce un reale e portentoso aiuto per molte PMI che hanno realizzato nell'ultimo triennio un **export** almeno pari al **35%** del fatturato totale.

Quest'ultimo limite potrebbe essere abbassato con un prossimo decreto che dovrebbe tra l'altro estendere alle MID CAP la platea dei beneficiari delle misure agevolative SIMEST.

# Beni per emergenza COVID-19 con esenzione IVA anche all'import

Applicabile anche l'aliquota del 5% prevista dal DL Rilancio

/ Emanuele GRECO e Lorenzo UGOLINI

Il regime di **esenzione IVA** previsto dall'[art. 124](#) del DL "Rilancio" (DL 34/2020), sino al 31 dicembre 2020, per i beni destinati a contenere l'emergenza da COVID-19 è applicabile anche per le importazioni di beni.

Lo ha precisato l'Agenzia delle Dogane e dei monopoli, con la nota n. 152373 del 21 maggio 2020.

In termini generali, l'Amministrazione doganale precisa, altresì, che la nuova aliquota IVA del **5%** (n. 1-ter.1 della Tabella A, Parte II-bis, del DPR [633/72](#)), introdotta per i beni destinati al contrasto dell'emergenza sanitaria, si rende applicabile anche alle **importazioni**, a decorrere dal 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore del DL [34/2020](#)).

Tanto si evince dal combinato disposto dell'art. 16 e dell'[art. 69](#) del DPR 633/72. La prima disposizione stabilisce l'aliquota IVA del 5% per i beni elencati nella Parte II-bis, allegata al DPR [633/72](#).

La seconda disposizione, invece, prevede che l'imposta "è commisurata, con le aliquote indicate nell'art. 16, al valore dei beni importati determinato ai sensi delle disposizioni in materia doganale".

Le agevolazioni previste dal legislatore nazionale con l'art. 134 del DL "Rilancio" si affiancano al regime di franchigia dei diritti doganali e dell'IVA all'importazione già previsto nelle ipotesi di svincolo diretto e in presenza delle condizioni stabilite dalla Commissione europea con decisione n. [491/2020](#), per i beni destinati all'emergenza secondo i codici di **nomenclatura combinata** individuati dalla decisione stessa.

L'esenzione dai dazi doganali e dall'IVA spetta se le importazioni sono effettuate da o per conto di **organizzazioni pubbliche**, compresi gli enti statali, gli organismi pubblici e altri organismi di diritto pubblico oppure da e per conto delle unità di pronto soccorso o di organizzazioni autorizzate dalle competenti Autorità nazionali (si ricorda che la franchigia trova applicazione anche nei confronti dei soggetti intermediari, che importano i beni su mandato degli enti di cui sopra e ai quali la merce è donata, *cfr.* informativa Agenzia delle Dogane n. [102121/2020](#) e circolare Agenzia delle Entrate n. [11/2020](#)).

Quel che più rileva della nota dell'Agenzia delle Dogane in esame è, però, la possibilità di beneficiare dell'esenzione IVA all'importazione, per i beni individuati dal DL [34/2020](#), anche oltre il termine del 31 luglio 2020, previsto dalla decisione n. [491/2020](#) della Commissione europea (trasposta, a livello interno, con determinazione direttoriale n. 107042/2020).

Si tratta, difatti, di un regime di **maggior favore** (tanto per le operazioni "interne" quanto per le importazioni),

come si evince anche dal comma 2 dell'[art. 124](#) del DL 34/2020 e dalla Relazione illustrativa allegata al decreto.

Tale aspetto non appariva, difatti, sufficientemente chiaro, come palesato anche dalla circolare Assonime n. 7/2020 (seppur antecedente alla pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale del DL [34/2020](#)).

Alla luce delle disposizioni applicabili e degli interventi chiarimenti delle Dogane, dunque, è possibile sintetizzare così il quadro per l'**applicazione** dell'IVA all'importazione sui beni destinati all'emergenza:

- sino alla data del 31 luglio 2020 (in vigore della decisione Commissione europea n. [491/2020](#)), esenzione IVA per tutti i beni individuati dal DL 34/2020, nonché per gli ulteriori beni destinati all'emergenza individuati dalla decisione stessa (fermo, in questo caso, il requisito del "coinvolgimento" di enti pubblici o altri enti autorizzati);
- dal 31 luglio al 31 dicembre 2020, esenzione IVA all'import per i soli beni individuati dal DL 34/2020 (fatta salva la possibilità che l'esenzione di matrice comunitaria possa essere prorogata oltre l'attuale termine del 31 luglio);
- dal 1° gennaio 2021 (a regime), aliquota IVA del 5% per i beni individuati dal DL 34/2020.

Per completezza di trattazione, si evidenzia che i **beni agevolabili** ai sensi dell'art. 124 del DL "Rilancio" (la cui elencazione è da considerarsi tassativa) sono i seguenti: ventilatori polmonari per terapia intensiva e subintensiva; monitor multiparametrico anche da trasporto; pompe infusionali per farmaci e pompe peristaltiche per nutrizione enterale; tubi endotracheali; caschi per ventilazione a pressione positiva continua; maschere per la ventilazione non invasiva; sistemi di aspirazione; umidificatori; laringoscopi; strumentazione per accesso vascolare; aspiratori elettrici; centrali di monitoraggio per terapia intensiva; ecotomografi portatili; elettrocardiografi; tomografi computerizzati; mascherine chirurgiche; mascherine Ffp2 e Ffp3; articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie (quali guanti in lattice, in vinile e in nitrile, visiere e occhiali protettivi, tuta di protezione, calzari e soprascarpe, cuffia copricapo, camici impermeabili, camici chirurgici); termometri; detergenti disinfettanti per mani; dispenser a muro per disinfettanti; soluzioni idroalcoliche in litri; perossido al 3% in litri; carrelli per emergenza; estrattori RNA; strumentazione per diagnostica per COVID-19; tamponi per analisi cliniche; provette sterili; attrezzature per la realizzazione di ospedali da campo.

# Ulteriore proroga dei versamenti in dogana per i titolari di conti di debito

Dall'Agenzia le indicazioni sulle modalità per ottenere la proroga di 60 giorni dei pagamenti dei diritti doganali in scadenza tra il 1° maggio e il 31 luglio

/ Lorenzo UGOLINI

L'Agenzia delle Dogane e dei monopoli, con la determinazione n. [152155](#) del 21 maggio 2020, ha individuato le concrete modalità di applicazione della proroga di 60 giorni, prevista dall'[art. 161](#) del DL 34/2020 (decreto "Rilancio"), dei pagamenti dei diritti doganali in scadenza tra la data del **1° maggio** (data in cui cessano gli effetti dell'[art. 92](#) del DL 18/2020) e la data del **31 luglio** 2020, effettuati secondo le modalità previste dagli artt. 78 e 79 del TULD.

Il decreto "Rilancio", infatti, al fine di contenere gli effetti negativi prodotti sul tessuto socio-economico nazionale dall'emergenza epidemiologica da COVID-19 e per introdurre misure di sostegno alla liquidità delle imprese, ha rinnovato il differimento del pagamento dei c.d. "conti di debito" **senza** l'applicazione di **interessi** e irrogazione di **sanzioni**.

Tale proroga, inizialmente applicata alla sola categoria dei **trasportatori** dall'[art. 92](#) comma 3 del DL 18/2020, è stata successivamente estesa dall'Agenzia delle Dogane con la determinazione n. [121878/2020](#) – relativamente ai diritti doganali in scadenza dal 23 aprile all'8 maggio 2020 – a tutti i soggetti titolari di "**conto di debito**", in presenza di determinate condizione e dimostrando di aver subito nei mesi di marzo e/o aprile 2020 una determinata diminuzione del fatturato rispetto ai mesi di riferimento dell'anno precedente.

L'art. 2 della determinazione direttoriale in commento individua le categorie di operatori economici che possono chiedere, a mezzo PEC, la proroga di **60 giorni** del pagamento dei diritti doganali, utilizzando l'apposito modello di istanza allegato.

In particolare, oltre ai soggetti che gestiscono servizi di trasporto, possono sempre presentare domanda anche le aziende, purché dimostrino di aver subito nei mesi del 2019, corrispondenti a quelli della scadenza naturale dei conti di debito nel 2020, una **diminuzione** del **fatturato**:

- di almeno il **33%** rispetto agli stessi mesi dell'anno precedente, se nell'anno di imposta 2019 hanno prodotto ricavi non superiori a 50 milioni di euro;
- di almeno il **50%** rispetto agli stessi mesi del 2019, se nell'anno di imposta 2019 hanno prodotto ricavi superiori a 50 milioni di euro.

La valutazione in merito alla riduzione dei ricavi deve essere effettuata considerando la **mensilità precedente** a quella di scadenza del "conto di debito" e quindi: mese di aprile relativamente ai pagamenti che scadono nel mese di maggio; mese di maggio relativamente ai pagamenti che scadono nel mese di giugno; mese di giugno relativamente ai pagamenti da eseguire a luglio.

Resta, inoltre, ferma la possibilità per l'Agenzia delle Dogane di concedere la proroga e valutare le istanze anche di **altri operatori** economici, a condizione che le stesse siano supportate da ulteriori ragioni che dimostrino la carenza di liquidità e la presenza di gravi difficoltà di carattere economico o sociale (art. 4 della determinazione).

Gli Uffici, infine, nei confronti dei soggetti e alle condizioni previste dall'art. 2, possono concedere la proroga anche sulle **dilazioni già concesse** in precedenza.

## Proroga possibile anche sulle dilazioni già concesse in precedenza

In particolare, possono autorizzare:

- la proroga di 60 giorni anche dei pagamenti già oggetto delle precedenti proroghe e ora in scadenza tra il 1° maggio 2020 ed il 31 luglio 2020;
- l'**estensione** della proroga di ulteriori 60 giorni per i pagamenti il cui termine è scaduto tra il 1° e l'8 maggio 2020, che sono già stati prorogati di 30 giorni in applicazione della determinazione n. 121878/2020.

# Al giudice ordinario le liti sui contributi estrattivi

Non si tratta di entrate di natura prettamente tributaria

/ Antonino RUSSO

Le Sezioni Unite, con la sentenza 21 gennaio 2020 n. [1182](#), scrutinando una lite sorta originariamente presso la Commissione tributaria provinciale di Napoli, hanno affermato la riferibilità alla **giurisdizione ordinaria** delle liti inerenti il pagamento di **contributi estrattivi**.

Il compito esegetico ruotava intorno alla verifica della natura tributaria (o meno) della richiesta, azionata nei confronti della società titolare di autorizzazione all'attività estrattiva e di concessione alla coltivazione di giacimenti per attività estrattiva, di pagamento dei prelievi previsti dall'art. 19 della L. Reg. Campania n. 1 del 2008 e dall'art. 17 della L. Reg. Campania n. 15 del 2005, oltre i più recenti interventi dell'art. 5 comma 7 della L. Reg. n. 1 del 2016.

Nel quadro delle premesse che hanno poi formato la conclusione finale, si è osservato come il suindicato sistema normativo sia collegato al fondo di **ecosostenibilità**, a sua volta finalizzato al sostegno delle azioni regionali tese a promuovere la diffusione dell'impiego nei processi produttivi e commerciali di materiali eco-compatibili, biodegradabili e riciclabili e a favorire la rimozione e lo smaltimento dei rifiuti di natura diversa.

In effetti, l'analisi delle Sezioni Unite si è soffermata sul fatto che il canone si correla all'impegno profuso dagli enti interessati nella gestione amministrativa collegata alla relativa attività di impresa e mira a **indennizzare** quel pregiudizio che, da un lato, è patito dalla **collettività** in conseguenza dell'autorizzazione relativa allo sfruttamento delle cave e che, dall'altro, è configurato in corrispondenza di uno specifico onere delle amministrazioni interessate quanto al ripristino delle condizioni ambientali e territoriali pregiudicate dall'attività di estrazione.

Da queste osservazioni, le Sezioni Unite hanno indicato come le contribuzioni siano evidentemente collegate al pregiudizio subito dalla salubrità dell'ambiente per effetto dell'attività estrattiva e nemmeno direttamente parametricate alla capacità contributiva dei soggetti ai quali sono imposte tali forme di contribuzione, "queste ultime assumendo i tratti di prestazione **indenitarie** che non possono assimilarsi in alcun modo a prestazioni di natura tributaria".

Va doverosamente annotato che la conclusione resa ha preso spunto dall'indirizzo della Consulta n. 89/2018, in relazione al canone previsto dalla legislazione siciliana, ove si indicava che le correlazioni alla superficie dell'area coltivabile e ai volumi autorizzati della cava risultano estranee ai profili di redditività propri della relativa **attività produttiva**, basandosi su criteri di determinazione del dovuto che mettono al centro della quantificazione del canone la produzione derivante dalla relativa attività non in quanto indice di ricchezza effettiva desunta dall'attività di **sfruttamento del giacimento**, bensì come parametro dell'incidenza della stessa sull'ambiente circostante.

In passato la questione della giurisdizione sui contributi per l'escavazione aveva occupato però anche l'attenzione del giudice amministrativo. La circostanza è testimoniata da un'altra lite sorta nel medesimo ambito regionale, con conclusione affidata poi alla sentenza della sezione IV del TAR Campania n. 214/2010.

## Emerge la natura indennitaria del contributo

Con tale responso il giudice amministrativo adito declinava la propria giurisdizione in favore, anche in quella occasione, del giudice ordinario; il TAR Campania – rimarcando come la questione sollevata non investisse un interesse legittimo – osservava che, in sostanza, quest'onere si configura quale contributo *ex lege* finalizzato a interventi da porre in essere sul territorio di natura compensativa o **riqualificatoria** delle aree su cui l'attività viene svolta.

Rappresentava, inoltre, che, alla luce delle sentenze della Corte costituzionale nn. 204/2004 e 191/2006, la giurisdizione esclusiva del giudice amministrativo va limitata alle materie che "contemplerrebbero pur sempre, in quanto vi opera la pubblica amministrazione-autorità, la giurisdizione generale di legittimità", mentre la controversia sorta all'epoca non traeva origine da atti o **provvedimenti autoritativi** in materia urbanistica (intesa in senso lato), ma da una richiesta di pagamento fondata su previsioni di legge regionale (integrata da determinazioni comunali) la cui applicazione è connessa all'esercizio dell'attività estrattiva.

# Il versamento delle imposte al 30 giugno è follia pura

Gentile Redazione,  
chiedo preventivamente venia se i toni di questa mia potranno sembrare eccessivi. Spero comunque nella diffusione di un appello di **urgenza e buonsenso**.

Temo che qualcuno non si stia rendendo conto di quello che sta succedendo in Italia e nel mondo.

Ma mi preme elencare altri numeri (e fatti), tratti proprio dal vostro quotidiano.

**Studi fermi** per un paio di mesi (non venite a dirmi che lo smart working è in grado di supplire al "lavoro sul campo") senza precise prospettive sul futuro prossimo. Leggo di un calo del fatturato di noi commercialisti che si attesta tra il 20 e il 40% per almeno la metà dei professionisti.

Leggo (e mi spavento) di fronte alle linee guida per operare in sicurezza nei prossimi mesi: qualcuno ha ben recepito il punto in cui si invita a maneggiare la documentazione dei clienti tramite utilizzo dei guanti? Alle stanze separate per la firma dei documenti da parte dei clienti? Alla sanificazione della stampante comune ogni volta che viene utilizzata? E molto altro.

Chi, esattamente, non capisce che, al di là dei mesi persi e delle carenze di liquidità, il nostro lavoro nei prossimi mesi sarà complicatissimo per le **difficoltà oggettive**: procedure di sanificazione giornaliere e distanziamento interpersonale, ricorso allo smart working per i dipendenti, sanificazione della documentazione e molti altri impedimenti che neppure immaginiamo?

Chi non capisce questo non ha capito molto della situazione che ci apprestiamo ad affrontare.

Di fronte a tutto ciò, continuare a parlare di ISA 2020, nessun differimento dei bilanci srl/spa (i 60 giorni sono già previsti dal codice civile) e, come pare, termini di versamento delle imposte fermi al **30 giugno**, mi pare follia.

Forse non è chiaro che NON saremo in grado di rispettare queste scadenze, SE NON AL COSTO DI METTERE IN PERICOLO LA NOSTRA SALUTE E QUELLA DEI NOSTRI DIPENDENTI E COLLABORATORI.

Quindi se, verosimilmente, l'Erario finge di non rendersi conto di questo stato di cose, siamo noi professionisti che dobbiamo mettere questi signori di fronte al fatto compiuto.

È necessario, al di là di provvedimenti parziali, esigere un **"semestre bianco"**: adempimenti da posporre in blocco alla fine dell'anno (sperando che nel frattempo non sopraggiunga una pandemia *bis*) e versamenti da ridurre e dilazionare (ipotizzabile il versamento per l'anno in corso dei soli saldi d'imposta IRPEF/IRES con scadenze posticipate almeno al 30 novembre e possibilità di rateizzo, oltre il consueto numero di rate).

Prima e meglio di me hanno già detto le singole asso-

ciazioni e sigle sindacali, non solo contabili.

Mi rivolgo ai nostri vertici e al nostro Presidente: o si ottengono **provvedimenti straordinari** (ma realmente straordinari) di fronte a un evento unico per portata e durata o saremo noi stessi corresponsabili della nostra sopravvivenza. E qualcuno sarà pure responsabile dei problemi sanitari che da questo stato di cose potrebbe derivare.

Qui non stiamo parlando del "solito" ritardo di un paio di mesi nel rilascio degli applicativi: qui si parla di un evento che rivoluzionerà le nostre vite e il nostro lavoro per mesi o anni. Qui si parla di problemi che coinvolgono l'incolumità fisica di noi professionisti. Ipotizzare parentesi di 60 giorni per recuperare il periodo del *lockdown* (o addirittura scadenza ordinaria per il versamento delle imposte in autoliquidazione) non è assolutamente accettabile.

O questa volta riusciamo a **imporre** (sottolineo imporre) le nostre necessità, che, lo ricordo, riproducono anche quelle di tutte le imprese e i professionisti, o sarà chiaro a molti che il nostro Ordine nazionale non ha utilità. Tutte persone capaci e perbene, sia chiaro, ma questo non basta.

Personalmente, se questa dovesse essere la situazione che mi si prospetta, non esiterò a restituire il mio tesserino di iscrizione, per il tramite del mio Ordine territoriale.

E forse non sarò il solo.

Provocazione? No. Buonsenso, responsabilità e **visione reale** del momento storico.

**Federico Sarti**

*Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Prato*

\*\*\*

Gentile lettore,  
comprendiamo la sua rabbia e la sua frustrazione, peraltro comuni alla quasi totalità dei commercialisti.

Pur non spettando a noi la difesa del Consiglio nazionale, sui temi che ha segnalato ci sembra che in questi mesi non sia mancata l'**attenzione** dei vertici di categoria, come abbiamo puntualmente raccontato sul nostro quotidiano.

Più che un problema di tesserino di iscrizione all'Ordine ci sembra che sia un problema di **certificato elettorale**, nel senso che le sacrosante istanze che lei vorrebbe portare avanti, tra l'altro di interesse generale, non sembrano trovare spazio nell'agenda politica.

**Michela Damasco**

*Direttrice Eutekne.info*



## Al via le domande per il reddito di emergenza

Tra le novità in materia di lavoro previste dal DL [34/2020](#) (c.d. "Rilancio"), l'art. 82 ha istituito il **reddito di emergenza** (c.d. "REM"), un sostegno al reddito straordinario per i nuclei familiari che versano in particolari condizioni di bisogno, a causa dell'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del **COVID-19**.

In attesa di una circolare che illustri le condizioni di dettaglio per la gestione della misura da parte dell'INPS, l'Istituto di previdenza ha reso noto che, a partire da ieri, è attivo il servizio per la presentazione delle domande di REM. In proposito, si ricorda che l'[art. 82](#) del DL 34/2020 dispone che le doman-

de debbano essere presentate entro il termine del mese di **giugno 2020**.

I manuali esplicativi per la corretta compilazione della richiesta sono consultabili effettuando l'autenticazione al servizio. L'apertura della procedura di trasmissione delle domande tramite il sito internet dell'Istituto è stata oggetto anche del messaggio n. 2131 di ieri, che ha precisato che per l'invio sarà necessario accedere al sito **autenticandosi** con PIN, SPID, Carta Nazionale dei Servizi e Carta di Identità Elettronica.

## Per la bancarotta da reato societario basta "aggravare" il dissesto

La Cassazione, nella sentenza n. [15652/2020](#), ha ribadito che, ai fini della configurabilità del reato di **bancarotta da reato societario** (ex [art. 223](#) comma 2 n. 1 del RD 267/1942) rilevano anche le condotte che non abbiano da sole determinato, ma abbiano concorso a cagionare, il dissesto; sia aggravando l'effetto di cause preesistenti, che inserendosi in una serie di fattori intervenuti anche successivamente (cfr. Cass. n. [8413/2014](#) e Cass. n. [17021/2013](#)).

Tale interpretazione è fondata non solo sul dato letterale, quanto, soprattutto, sull'applicazione dei **principi generali** in tema di causalità e sulla naturale progressività dei fenomeni determinativi del dissesto di un'impresa.

Il concetto di dissesto rilevante in ambito penale fallimentare deve essere inteso non tanto come una condizione di generico disordine dell'attività della società, quanto come una situazione di **squilibrio** economico patrimoniale progressivo ed ingravescente che, se non fronteggiata con opportuni provvedimenti o con la presa d'atto dell'impossibilità di pro-

seguire l'attività, può comportare l'aggravamento inarrestabile della situazione debitoria, con conseguente incremento del danno che l'inevitabile, e non evitata, insolvenza finisce per procurare alla massa dei creditori.

Il reato in questione, dunque, sussiste anche nell'ipotesi in cui la condotta abbia soltanto aggravato una situazione di dissesto già esistente.

Si è, inoltre, chiarito che:

- il fenomeno del dissesto non si esprime istantaneamente, ma **con progressione** e durata nel tempo, tanto da essere suscettibile di misurazione;
- la situazione rilevante è il dissesto come effettivamente concretizzatosi al momento della formale **apertura della procedura concorsuale**, rimanendo, dunque, irrilevante che, al momento della consumazione della condotta e della produzione dei suoi effetti, già fosse in atto una situazione di dissesto sulla quale la medesima condotta incide solo aggravandola.