

GIOVEDÌ 23 LUGLIO 2020

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Pianificazione fiscale aggressiva: nuovi obblighi di comunicazione per gli intermediari - pag. 2
- Tax compliance: i maggiori contributi alle Agenzie fiscali sono davvero efficaci? - pag. 4
- Imposta di registro: la norma sulla riclassificazione degli atti non è incostituzionale - pag. 6
- Sismabonus, cessione del credito anche per chi aderisce al regime forfetario - pag. 9
- La modalità di utilizzo del credito d'imposta per chi riacquista casa - pag. 10

## LAVORO E PREVIDENZA

- Bonus Covid-19 per gli iscritti alle Casse: criteri più stringenti per l'erogazione - pag. 17
- Cassa integrazione salariale in agricoltura COVID-19: a chi spetta e come si accede - pag. 20

## BILANCIO &amp; CONTABILITÀ

- Dal metodo a quote costanti a quello per unità di prodotto: come calcolare l'ammortamento - pag. 22

## FINANZIAMENTI

- Superbonus 110%: le regole per asseverazione e visto di conformità - pag. 24
- Ecobonus: al via la prenotazione per l'acquisto con rottamazione di moto e scooter elettrici o ibridi - pag. 27

## IMPRESA

- Decreto Semplificazioni: più facile fare impresa per chi innova - pag. 29

## IN EVIDENZA

## Superbonus 110%: le regole per asseverazione e visto di conformità

di Monica Greco - Esperta in fiscalità e bilancio

La conversione in legge del decreto Rilancio rimodula la disciplina dell'ecobonus: la detrazione fiscale passa al 110%, la cessione del relativo credito è ammessa anche a fronte dello stato di avanzamento dei lavori, le asseverazioni hanno nuove regole e sanzioni se non veritiere, i tecnici dovranno sottoscrivere una polizza assicurativa fino a 500 mila euro. Il visto di conformità sarà necessario per la fruizione della maxi detrazione e non solo per la cessione del credito, come dichiarato dal direttore delle Entrate Ruffini il 22 luglio nell'audizione davanti alla Commissione bicamerale di vigilanza sull'Anagrafe Tributaria. Viene ridisegnato anche il ruolo dei professionisti: dai tecnici che diventano fondamentali per fruire dell'ecobonus, con la redazione delle asseverazioni che qualificano gli interventi e attestano i requisiti minimi per fruire della detrazione fiscale, ai soggetti incaricati alla redazione del visto di conformità, indispensabili per l'esercizio dell'opzione per la cessione e per lo sconto, ma responsabili anche della sussistenza delle certificazioni tecniche in specifiche fattispecie.

Fra le misure fiscali introdotte dal l'agevolazione fiscale correlata **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020, alla **riqualificazione energetica** e convertito in **L. n. 77/2020**) un po- **sismica** degli edifici e già nota al sto nel podio è di certo riservato contribuente già oggetto di prorogato alle novità legate all'**ecobonus**, ga al 31 dicembre 2020, dal



## Pianificazione fiscale aggressiva: nuovi obblighi di comunicazione per gli intermediari

di Alessandro Valente - IAFEI Technical Committee, Ethics and Sustainable Development WG

I professionisti soggetti agli obblighi antiriciclaggio - dottori commercialisti, esperti contabili, consulenti del lavoro, notai e avvocati - sono tra gli intermediari tenuti ai nuovi obblighi di comunicazione dei meccanismi transfrontalieri di pianificazione fiscale potenzialmente aggressiva previsti dal decreto di attuazione della direttiva DAC 6. Il provvedimento ha ricevuto il via libera definitivo dal Consiglio dei Ministri del 22 luglio 2020. Le informazioni oggetto di comunicazione all'Agenzia delle Entrate sono quelle idonee a intercettare i dati maggiormente rilevanti con riferimento al profilo dell'analisi di rischio e che consentono all'Amministrazione fiscale l'individuazione della giurisdizione con la quale procedere allo scambio di informazioni.

Via libera del Consiglio dei di informazioni nel settore fiscale-Ministri, in esame definitivo, al le relativamente ai **meccanismi transfrontalieri**. decreto legislativo di attuazione della direttiva 2018/822/UE (DAC 6) recante la modifica della direttiva n. 2011/16/UE relativa allo **scambio automatico obbligatorio** **toria di informazioni** alle



Fisco

Dal Consiglio dei Ministri

## Pianificazione fiscale aggressiva: nuovi obblighi di comunicazione per gli intermediari

di Alessandro Valente - IAFEI Technical Committee, Ethics and Sustainable Development WG

I professionisti soggetti agli obblighi antiriciclaggio - dottori commercialisti, esperti contabili, consulenti del lavoro, notai e avvocati - sono tra gli intermediari tenuti ai nuovi obblighi di comunicazione dei meccanismi transfrontalieri di pianificazione fiscale potenzialmente aggressiva previsti dal decreto di attuazione della direttiva DAC 6. Il provvedimento ha ricevuto il via libera definitivo dal Consiglio dei Ministri del 22 luglio 2020. Le informazioni oggetto di comunicazione all'Agenzia delle Entrate sono quelle idonee a intercettare i dati maggiormente rilevanti con riferimento al profilo dell'analisi di rischio e che consentono all'Amministrazione fiscale l'individuazione della giurisdizione con la quale procedere allo scambio di informazioni.

Via libera del Consiglio dei Ministri, in esame definitivo, al decreto legislativo di attuazione della direttiva 2018/822/UE (DAC 6) recante la modifica della direttiva n. 2011/16/UE relativa allo **scambio automatico obbligatorio** di informazioni nel settore fiscale relativamente ai **meccanismi transfrontalieri**.

Attraverso la direttiva DAC 6 sono state introdotte disposizioni in merito alla **comunicazione obbligatoria di informazioni** alle competenti autorità nazionali, con riferimento a meccanismi transfrontalieri di pianificazione fiscale potenzialmente aggressiva, da parte di **intermediari**.

Principale obiettivo, perseguito a livello europeo e nazionale, è quello di implementare le misure di contrasto a fenomeni di evasione ed elusione fiscale.

### Cosa prevede il decreto attuativo

Lo scambio automatico di informazioni costituisce elemento fondamentale per un'efficace azione di contrasto, da parte degli Stati membri, a fenomeni di pianificazione fiscale aggressiva.

A tal fine, l'art. 1 del decreto legislativo, approvato in esame definito nella seduta del 22 luglio 2020, statuisce che oggetto del provvedimento sono le norme e le procedure relative allo scambio automatico obbligatorio di informazioni sui **meccanismi transfrontalieri** soggetti all'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate, da parte di soggetti determinati, con le altre autorità competenti degli Stati Membri UE e con le giurisdizioni estere con le quali siano in vigore specifici accordi.

Al fine di rendere maggiormente chiara la portata applicativa del decreto legislativo, il Legislatore fornisce, all'art. 2, le definizioni dei termini utilizzati nel provvedimento.

Con riferimento agli elementi di natura oggettiva, particolare rilievo assume la definizione di "**meccanismo transfrontaliero**". L'art. 2, comma 1, lettera a), rinviene tale fattispecie in ogni "**schema, accordo e**

**progetto** riguardante l'Italia e una o più giurisdizioni estere", che presenti una delle condizioni predeterminate dal Legislatore.

Le condizioni, cui fa riferimento l'art. 2, comma 1, lettera a), attendono alla residenza fiscale del partecipante al meccanismo, all'attività svolta in una giurisdizione estera tramite una stabile organizzazione, all'attività svolta in una giurisdizione estera senza esservi residente o avere una stabile organizzazione, all'alterazione della corretta applicazione delle procedure sullo scambio automatico di informazioni o all'identificazione del titolare effettivo.

Sotto il profilo soggettivo, alla lettera b) del comma 1, viene specificato che i partecipanti al meccanismo sono l'**intermediario** o il **contribuente**.

In merito alla prima figura l'art. 2, comma 1, lettera c), recepisce la definizione di intermediario prevista dal nuovo art. 3 della direttiva n. 2011/16/UE. Come emerge dalla Relazione Illustrativa al decreto legislativo, rientrano nella categoria degli intermediari sia le **istituzioni finanziarie** tenute allo scambio di informazioni e al Common Reporting Standard che i **professionisti** soggetti ad obblighi antiriciclaggio (e.g., **dottori commercialisti, esperti contabili, consulenti del lavoro, notai e avvocati**).

Gli obblighi di comunicazione del meccanismo transfrontaliero da parte degli intermediari e del contribuente nonché gli esoneri da tale obbligo sono delineati nell'art. 3. Particolarmente rilevante è l'esonero dalla comunicazione delle informazioni ricevute da un cliente o ottenute nell'espletamento dei compiti di difesa o di rappresentanza di quest'ultimo in un procedimento dinanzi all'autorità giudiziaria.

In virtù di quanto disposto dall'art. 5, comma 1, deve considerarsi **necessaria** la **comunicazione** del meccanismo transfrontaliero ogniquale volta sia presente uno dei seguenti elementi distintivi:

a) **generici** collegati al criterio del **vantaggio**

**principale;**

L'elemento a) attiene, ad esempio, alla situazione in cui almeno un partecipante al meccanismo si impegna a rispettare una condizione di riservatezza che può comportare la non comunicazione ad altri intermediari o alle Autorità fiscali delle modalità con cui il meccanismo potrebbe garantire un vantaggio fiscale.

**b) specifici collegati al criterio del vantaggio principale;**

L'elemento b) fa riferimento, tra gli altri, ad un meccanismo in cui un partecipante allo stesso adotta misure artificiose consistenti nell'acquisire una società in perdita.

**c) specifici collegati alle operazioni transfrontaliere;**

L'elemento c) delinea, in particolare, un meccanismo che prevede pagamenti transfrontalieri deducibili effettuati tra due o più imprese associate, dove si verifica una delle condizioni indicate nei c.d. "hallmarks".

**d) specifici riguardanti lo scambio automatico di informazioni e la titolarità effettiva;**

L'elemento d) indica, fra l'altro, un meccanismo che può avere come effetto quello di compromettere l'obbligo di comunicazione imposto dalle leggi che attuano la normativa europea ovvero eventuali accordi

equivalenti sullo scambio automatico di informazioni sui conti finanziari.

**e) specifici relativi ai prezzi di trasferimento.**

L'elemento e) comprende, ad esempio, un meccanismo che comporta l'uso di norme c.d. "safe harbour" unilaterali.

**Quali informazioni comunicare**

All'interno del decreto legislativo sono individuati, all'art. 6, comma 1, le informazioni oggetto della comunicazione all'Agenzia delle Entrate. In particolare, si tratta di informazioni idonee ad intercettare i dati maggiormente rilevanti con riferimento al profilo dell'analisi di rischio e che consentono all'Amministrazione fiscale l'individuazione della giurisdizione con la quale procedere allo scambio di informazioni.

**Violazione degli obblighi di comunicazione**

Nel caso di violazione degli obblighi di comunicazione delle informazioni individuate all'art. 6 è prevista l'applicazione della sanzione amministrativa, **da 2.000 a 21.000 euro**, di cui all'art. 10, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997.

Il Legislatore ha disposto un **aumento** o una **riduzione alla metà** della sanzione in questione a seconda che la comunicazione sia stata omessa ovvero sia incompleta.

## Fisco

Nel decreto Rilancio

## Tax compliance: i maggiori contributi alle Agenzie fiscali sono davvero efficaci?

di Maurizio Villani - Avvocato tributarista in Lecce

Il decreto Rilancio ha previsto una (sostanziosa) integrazione delle risorse economiche spettanti all'Agenzia delle Entrate e all'Agenzia delle Entrate-Riscossione per favorire il rafforzamento delle attività di promozione dell'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali da parte dei contribuenti e per l'equilibrio gestionale del servizio nazionale di riscossione. Perché non destinare queste risorse a una seria e strutturale riforma fiscale? Tanto più che, ad oggi, oltre la metà delle imprese che hanno richiesto i prestiti bancari previsti dai decreti Cura Italia e Liquidità sono ancora in attesa di finanziamento. E la promozione della tax compliance è obiettivo difficile da realizzare con una pressione fiscale che supera il 50%, una normativa complicata e contraddittoria e una giustizia tributaria gestita e organizzata dal MEF.

In questo particolare e difficile momento storico ed economico, in cui la pandemia, oltre ai problemi sanitari, sta producendo una grave crisi, con il rischio di chiusure commerciali e imprenditoriali, nonché professionali, con inevitabili conseguenze sul piano occupazionale, il Governo, con il decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020, convertito in legge n. 77/2020), ha pensato bene di integrare le sostanziose risorse economiche spettanti all'Agenzia delle Entrate e all'Agenzia delle Entrate-Riscossione per favorire il **rafforzamento delle attività di promozione dell'adempimento spontaneo** degli obblighi fiscali da parte dei contribuenti nonché per l'equilibrio gestionale del servizio nazionale di riscossione (articoli 139 e 155, D.L. n. 34/2020).

Prima di chiarire quanto sopra, è opportuno, secondo me, precisare i rapporti giuridici ed economici che intercorrono tra il Ministero dell'Economia e delle Finanze, le Agenzie fiscali e l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, sulla base della seguente normativa:

- il MEF e ciascuna Agenzia, sulla base del documento di indirizzo, stipulano una **convenzione triennale**, con adeguamento annuale per ciascun esercizio finanziario, con la quale vengono fissati soprattutto i **servizi** dovuti e gli **obiettivi** da raggiungere (art. 59, comma 2, D.Lgs. n. 300/1999);
- all'esito positivo delle verifiche effettuate dal MEF, finalizzate ad accertare il maggior gettito incassato ed i risparmi di spesa conseguiti al disconoscimento di rimborsi o di crediti d'imposta, peraltro già stanziati, sono previste integrazioni economiche alle Agenzie fiscali, con apposito provvedimento (art. 1, comma 7, D.Lgs. n. 157/2015);
- per il potenziamento dell'Amministrazione finanziaria e delle attività di contrasto dell'evasione fiscale, la **misura dei compensi incentivanti** è stabilita nel 2% (due per cento) e si applica su tutte le somme riscosse

in via definitiva a seguito dell'attività di accertamento tributario (art. 12, comma 1, D.L. n. 79/1997 - premio straordinario, già previsto dall'art. 4, comma 2, D.L. n. 564/1994);

- gli oneri di finanziamento del servizio nazionale della riscossione sono disciplinati e previsti dall'art. 17, D.Lgs. n. 112/1999, anche a seguito della **soppressione di Equitalia** e dell'istituzione dal 1° luglio 2017 dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione ente pubblico economico strumentale (art. 1, commi 2 e 3, D.L. n. 193/2016).

### Cosa prevede il decreto Rilancio

Sulla base di tale normativa, ultimamente il Governo, con gli articoli 139 e 155 ha stabilito e stanziato, a decorrere dal 2020:

- a) una **integrazione economica**, in deroga a quanto previsto sulle modalità di riscontro del gettito incassato, per i seguenti motivi:
  - favorire il rafforzamento delle attività di promozione dell'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali da parte dei contribuenti;
  - ottimizzare i servizi di assistenza e consulenza offerti ai contribuenti, favorendone, ove possibile, la fruizione online;
  - migliorare i tempi di erogazione dei rimborsi fiscali ai cittadini e alle imprese;
- b) il **premio straordinario del 2%** per l'attività di promozione dell'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali;
- c) una quota non superiore a 300 milioni di euro solo per l'anno 2020, come integrazione del contributo a favore dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione (art. 155, comma 1, D.L. n. 34/2020).

A questo punto, il comune cittadino-contribuente si pone la legittima domanda: il Governo, invece di destinare ingenti risorse finanziarie alle Agenzie fiscali, perché non provvede subito ad una seria, organica e

strutturale riforma fiscale?

Non bisogna altresì dimenticare che, sino ad oggi, più della metà delle imprese che hanno inoltrato domanda di accesso ai prestiti bancari previsti dai decreti legge Cura Italia e Liquidità è ancora in attesa di finanziamento, perché i crediti garantiti dallo Stato vengono erogati col contagocce (cfr. lo studio della Fondazione Studi Consulenti del Lavoro tra il 12 e il 17 giugno 2020), per cui le ingenti somme destinate alle Agenzie fiscali potrebbero invece risolvere molti problemi finanziari di oggi.

### Tax compliance difficile da raggiungere

Infatti, la “promozione dell’adempimento spontaneo degli obblighi fiscali da parte dei contribuenti”, oggi, è **difficile da realizzare** quando:

- la pressione fiscale è oltre il 50% del reddito prodotto (e si arriva quasi al 70% con i vari contributi);
- la normativa fiscale è oscura, complicata e contraddittoria;

---

Da un’indagine condotta dalla Fondazione Nazionale dei Dottori Commercialisti, dal 2008 al 2017 le circolari dell’Agenzia sono state ben 490, le risoluzioni 1768, i provvedimenti del Direttore della stessa Agenzia delle Entrate ben 2.023 (il tutto corrispondente a quasi 50.000 pagine), senza citare i numerosissimi decreti attuativi che, solo per la legge di Bilancio, sono ogni anno circa 200.

---

- su 266 articoli del decreto Rilancio, ben 75 richiedono provvedimenti attuativi, con il rischio della

decadenza; oltretutto, l’81% di tutte le norme anti-Covid è fermo perché sino ad oggi mancano i provvedimenti attuativi;

- la **giustizia tributaria** è **inadeguata** perché gestita ed organizzata dal MEF, che è una delle parti in causa con giudici a tempo parziale, non professionali e pagati dal MEF zero euro per le sospensive e 15 euro nette a sentenza depositata.

Invece, se si vuole realizzare seriamente e concretamente la **tax compliance**, incrementando la fiducia dei cittadini-contribuenti verso le Istituzioni e invogliandoli ad adempiere agli obblighi fiscali, senza eccessive complicazioni, bisogna mettere mano subito ad una seria e **strutturale riforma fiscale**, dopo l’ultima di cinquant’anni fa, prevedendo:

- una sensibile riduzione della pressione fiscale con la flat tax o con altre modifiche legislative;
- la redazione di un codice tributario unico con norme semplici e ben coordinate;
- la riforma della giustizia tributaria, che non deve più dipendere dal MEF, ma dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri, per rispettare il requisito della **terzietà** (art. 111, comma 2, Cost.), con giudici vincitori di concorso pubblico, professionali, a tempo pieno e dignitosamente retribuiti (oggi, molti disegni di legge in proposito pendono al Senato e alla Camera, come previsto dal Piano Colao).

La grave crisi economica e sanitaria che stiamo attraversando rappresenta l’**opportunità** per realizzare finalmente quanto sopra esposto.



## Fisco

La decisione della Consulta

## Imposta di registro: la norma sulla riclassificazione degli atti non è incostituzionale

di Antonio Iorio - Avvocato in Roma e Milano

Con la sentenza n. 158 del 2020 la Corte Costituzionale ha ritenuto infondata la presunta incostituzionalità - rispetto ai principi di capacità contributiva ed eguaglianza - della vigente versione dell'art. 20 del D.P.R. n. 131/1986 a seguito delle modifiche intervenute per effetto della legge di Bilancio 2018 e concernente le potestà riconosciute all'amministrazione fiscale in tema di imposta di registro. La Consulta dovrebbe così - ma il condizionale è d'obbligo - aver posto la parola fine alla lunga discussione sulla corretta interpretazione della citata disposizione.

L'originaria versione dell'art. 20 del Testo Unico del registro prevedeva che l'imposta di registro fosse applicata secondo la **intrinseca natura** e gli **effetti giuridici** degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrispondeva il titolo o la forma apparente.

Secondo un consolidato indirizzo giurisprudenziale di legittimità la qualificazione dell'atto doveva avvenire secondo parametri di tipo sostanzialistico, e non nominalistico o formale, comportando la necessaria considerazione anche di elementi esterni all'atto e, in particolare, di quelli desumibili da atti eventualmente collegati con quello presentato alla registrazione. Ciò per le seguenti principali **ragioni**:

- la natura di "imposta d'atto" propria dell'imposta di registro non osta alla valorizzazione complessiva di elementi interpretativi esterni e di collegamento negoziale, poiché l'«atto presentato alla registrazione» non si identifica con l'«atto-documento», bensì con l'insieme delle previsioni negoziali preordinate al perseguimento di una programmata regolazione unitaria degli effetti giuridici derivanti dai vari negozi collegati;

- solo la considerazione di **collegamento negoziale** individua e misura l'effettiva capacità contributiva sottesa all'atto presentato alla registrazione, così da demandare all'imposizione di registro la funzione sua propria; che non è più, tanto, quella di tassa corrispettiva del servizio pubblico di archiviazione, conservazione ed attribuzione di data certa all'atto, quanto, ed in massima parte, quella di imposta applicata sull'indice di forza economica e di capacità contributiva di cui l'atto presentato alla registrazione è espressione;

- il **recupero di elementi negoziali** esterni e collegati all'atto presentato alla registrazione risponde all'esigenza di evidenziare, in attuazione della regola di prevalenza della sostanza sulla forma, la causa "concreta" o "reale" di tale atto, assunta quale criterio ispiratore di un'attività che, per sua natura, non può essere lasciata alla discrezionalità delle parti.

### Le modifiche

Due interventi normativi hanno precisato che l'applicazione dell'imposta debba avvenire sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati e che tale nuova previsione abbia carattere interpretativo.

La nuova formulazione non consente, così, la riqualificazione di più atti ai fini del registro e pertanto l'attività riqualificatoria dell'amministrazione rispetto agli atti sottoposti a registrazione può essere svolta unicamente sulla base degli elementi desumibili dall'unico atto oggetto di controllo.

### I sospetti di incostituzionalità

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 212/2019 ha evidenziato che le modifiche normative hanno significativamente ristretto l'oggetto dell'interpretazione negoziale al solo atto presentato alla registrazione, ed agli elementi soltanto da quest'ultimo desumibili.

Non rilevano quindi più gli elementi evincibili da **atti eventualmente** ad esso **collegati**, così come quelli riferibili ad indici esterni o fonti extratestuali.

Nella disciplina dell'imposta di registro la prevalenza della sostanza sulla forma è un principio imprescindibile ed anche storicamente radicato. Così la nuova norma porrebbe una rilevante e non manifestamente infondata questione di legittimità costituzionale suscitando dubbi di incompatibilità con quanto prescritto dagli articoli 53 e 3 della Costituzione: essa infatti vieta la qualificazione giuridica dell'atto anche in ragione di atti collegati producendo l'effetto pratico di sottrarre ad imposizione una tipica manifestazione di capacità contributiva. Nè secondo i giudici di legittimità, sono individuabili altri principi di rango costituzionale, o anche soltanto preminenti esigenze di sistema, idonei a giustificare e rendere razionale la "disapplicazione" nel caso di specie del principio di capacità contributiva.

### La decisione della Consulta

La Consulta ha ritenuto **infondate** le **questioni di legittimità costituzionale** sollevate dalla Corte di

Cassazione. Il giudice delle leggi ha ribadito in via preliminare che tutti i comuni criteri ermeneutici (in particolare, quello sistematico) fanno univocamente ritenere che per effetto delle modifiche intervenute la disposizione in questione, nell'interpretare l'atto presentato a registrazione, si debba prescindere dagli elementi extratestuali e dagli atti ad esso collegati.

**Leggi anche Imposta di registro: applicazione dell'imposta secondo la intrinseca natura**

In sostanza il legislatore, in base alla propria discrezionalità ha inteso riaffermare la **natura** di "**imposta d'atto**" dell'imposta di registro, precisando l'oggetto dell'imposizione in coerenza con la struttura di un prelievo sugli effetti giuridici dell'atto presentato per la registrazione.

In tale contesto è stato rimarcato che **non hanno alcuna rilevanza** gli **elementi extratestuali** e gli **atti collegati** privi di qualsiasi nesso testuale con l'atto medesimo, salvo le ipotesi espressamente regolate dal Testo Unico.

In questo modo, secondo la Consulta, è stata rispettata la **coerenza** interna - sulla cui verifica verte il giudizio di legittimità costituzionale - della struttura dell'imposta con il suo presupposto economico, coerenza

Le questioni prospettate dalla Cassazione con l'ordinanza di rimessione riferite agli articoli 3 e 53 Cost. sono non fondate, in quanto si basano sull'assunto che, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, i fatti espressivi della capacità contributiva, indicati negli effetti giuridici desumibili, anche altrove, dalla causa concreta del negozio contenuto nell'atto presentato per la registrazione, sono i soli costituzionalmente compatibili con i citati parametri.

Ma è proprio questa interpretazione dei giudici di legittimità che non viene condivisa dalla Corte Costituzionale. Il **rispetto dei parametri costituzionali** può infatti, avvenire nella specie anche attraverso una diversa concretizzazione da parte del legislatore dei principi di capacità contributiva e, conseguentemente, di eguaglianza tributaria: diretta cioè a identificare i presupposti impostivi nei soli effetti giuridici desumibili dal negozio contenuto nell'atto presentato per la registrazione, senza alcun rilievo di elementi tratti altrove.

Il legislatore pertanto ha voluto ribadire la *ratio* dell'imposta di registro in conformità alla sua origine storica di "imposta d'atto"

È infine interessante una delle osservazioni finali della Consulta: laddove si aderisse ad un'interpretazione dell'art. 20, incentrata sulla nozione di "**causa reale**", come in buona sostanza ha fatto la Cassazione, si determinerebbero incoerenze nell'ordinamento,

quantomeno a partire dall'introduzione dell'art. 10-*bis* della legge n. 212/2000. Infatti, l'Amministrazione finanziaria, da un lato, potrebbe operare in funzione antielusiva senza applicare la garanzia del contraddittorio endoprocedimentale stabilita a favore del contribuente e, dall'altro, si svincolerebbe da ogni riscontro di "**indebiti**" **vantaggi fiscali** e di operazioni "**prive di sostanza economica**", precludendo di fatto al medesimo contribuente ogni legittima pianificazione fiscale, pacificamente ammessa nell'ordinamento tributario nazionale e dell'Unione europea.

### La nuova prassi dell'Agenzia

Alcuni uffici, consapevole della portata restrittiva della nuova versione dell'articolo 20, hanno provato a censurare le operazioni sotto il profilo dell'abuso del diritto (art 10-*bis*, legge n. 212/2000). La questione è stata affrontata anche dall'Ufficio del massimario della Cassazione, nella rassegna delle sentenze tributarie più significative del primo semestre 2019.

In particolare, è stato rilevato che l'art.10-*bis* della legge n. 212 del 2000 considera la fattispecie di collegamento negoziale non per la mera interpretazione dell'atto, bensì ai fini dell'emersione di un fenomeno di abuso del diritto, ossia un obiettivo estraneo all'art. 20.

Nel massimario viene al riguardo ricordato l'orientamento giurisprudenziale in base al quale è precluso al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio di imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustificano l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici fiscali (SS.UU., n.30055/2008). È stata così confermata l'esistenza nell'ordinamento interno di una **clausola generale antielusiva**, la cui matrice veniva però individuata (anche in materia di imposta dei redditi) in fonti comunitarie, la cui violazione comportava la nullità dei negozi collegati finalizzati alla realizzazione dell'abuso fiscale (Cass. n. 20398/2005, Corte di Giustizia UE 21 febbraio 2006, Halifax, C- 255/02).

Alla luce di tali principi, secondo un orientamento pregresso della Cassazione anche l'art. 20 TUR fungeva, nell'ambito dell'imposta di registro, quale vera e propria "**norma antiabuso**". Tuttavia, l'indirizzo più recente ha definitivamente abbandonato questo approccio, rilevando una netta differenza dell'art. 20 TUR rispetto all'abuso del diritto e all'elusione fiscale. Secondo quest'ultima interpretazione, il citato art. 20 attribuisce preminente rilievo alla "intrinseca natura" ed agli "effetti giuridici" dell'atto, rispetto al

suo «titolo» ed alla sua «forma apparente», ma ciò non presuppone necessariamente che l'operazione oggetto di riqualificazione abbia carattere elusivo, men che meno evasivo o fraudolento (tra le altre: sentenze n. 18454/2016, n. 24594/2015.).

Nel tempo la Suprema Corte ha ribadito (n. 13610/2018) che, proprio per difetto di carattere e funzione antielusiva, all'attività di qualificazione dell'atto ex art. 20, non sono applicabili le garanzie sostanziali e procedurali previste per la contestazione dell'abuso del diritto. L'Ufficio del massimario ha così concluso che la funzione strettamente interpretativa del negozio attribuibile all'art. 20 TUR, dimostra che non possa sussistere

alcun concorso con la norma antiabuso poiché attengono al riscontro di fattispecie differenti: l'una (art. 20) alla corretta individuazione dell'atto portato alla registrazione, l'altra (art. 10 bis) nell'accertamento di una fattispecie di tipo abusivo che si pone in antitesi con il legittimo risparmio d'imposta

Queste precisazioni offrono **importanti spunti difensivi** allorché, come si sta verificando, gli uffici, consapevoli della portata restrittiva (almeno fino alla decisione della Consulta) della nuova versione dell'articolo 20, utilizzino la generale norma antiabuso per contestare comunque l'operazione portata alla registrazione.



## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Sismabonus, cessione del credito anche per chi aderisce al regime forfetario

In tema di sismabonus, la cessione del credito corrispondente alla detrazione può essere esercitata anche dai contribuenti che aderiscono al regime forfetario i quali, possono, in linea di principio, scomputare le detrazioni dall'imposta lorda solo nel caso in cui possiedano altri redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 224 del 22 luglio 2020, con cui ha specificato che l'istituto della cessione è finalizzato ad incentivare l'effettuazione di interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico prevedendo meccanismi alternativi alla fruizione della detrazione che non potrebbe essere utilizzata direttamente.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 224 del 22 luglio 2020 riguardante la **cessione del credito** corrispondente alla detrazione spettante per interventi di **riduzione del rischio sismico** realizzati sulle parti comuni di edifici, ossia del **sisma bonus**.

L'art. 16 del DL n. 63 del 2013 attualmente prevede che per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per gli interventi di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lett. i), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) le cui **procedure autorizzatorie** sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017, su edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3, riferite a costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive, spetta una **detrazione dall'imposta** lorda nella misura del 50 per cento, fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno.

La detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi (**sismabonus**).

Gli interventi ammessi al cd. **sisma bonus** sono quelli relativi all'adozione di **misure antisismiche** con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione.

Gli interventi relativi **all'adozione di misure antisismiche** e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti

strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari.

Pertanto, anche per gli **interventi ammessi al cd. sisma bonus**, che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili, il citato art. 16-bis del TUIR costituisce la disciplina generale di riferimento. Inoltre si prevede che qualora dagli interventi effettuati derivi una **diminuzione del rischio sismico** che determina il passaggio da una a due classi di rischio inferiori, la detrazione spetta nella misura del 70 o dell'80 per cento in caso di diminuzione, rispettivamente, di una classe o di due classi di rischio.

Infine, si stabilisce che qualora gli interventi siano realizzati sulle parti comuni di edifici, le detrazioni dall'imposta spettano, rispettivamente, nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento.

Le predette detrazioni si applicano su un ammontare delle spese non superiore a euro 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio. Per tali interventi, a decorrere dal 1° gennaio 2017, in luogo della detrazione i soggetti beneficiari possono optare per la cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito. Rimane esclusa la cessione ad istituti di credito e ad intermediari finanziari.

Il Decreto Rilancio ha previsto che per gli interventi di cui ai commi da 1-bis a 1-septies del citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, l'aliquota delle detrazioni spettanti è elevata al 110 per cento per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

Inoltre, i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per i predetti interventi possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione per un **contributo**, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo medesimo, **anticipato dal fornitore** che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la **cessione di un credito d'imposta** di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà, per questi ultimi, di successiva cessione. Pertanto, con riferimento ai soggetti che possono esercitare l'opzione il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 8 giugno 2017 stabilisce,

genericamente, che il credito può essere **ceduto** da tutti i condòmini teoricamente beneficiari della detrazione ivi prevista, anche se non tenuti al versamento dell'imposta.

La possibilità di **cedere la detrazione**, pertanto, riguarda tutti i soggetti che possiedono un reddito assoggettabile all'IRPEF e che sostengono le spese in questione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta.

In altri termini, ai fini dell'esercizio dell'opzione non rileva, tra l'altro, la circostanza che il reddito non concorra alla formazione della base imponibile ai fini dell'IRPEF in quanto assoggettato a tassazione separata oppure, ad un regime sostitutivo dell'IRPEF medesima, perché il contribuente si avvale del **"regime forfetario"**.

L'istituto della **cessione**, infatti, è finalizzato ad incentivare l'effettuazione di interventi finalizzati alla **riduzione del rischio sismico** prevedendo meccanismi alternativi alla fruizione della detrazione che non potrebbe essere utilizzata direttamente.

Quindi, l'opzione può essere esercitata anche dai contribuenti che aderiscono al predetto **regime forfetario** i quali, possono, in linea di principio, scomputare le detrazioni dall'imposta lorda solo nel caso in cui possiedano altri redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo.

In ordine alle **spese ammesse al cd. sisma bonus**, la detrazione spetta, nei limiti previsti, anche relativamente alle spese sostenute per gli ulteriori interventi, compresi quelli di manutenzione ordinaria o straordinaria, necessari al completamento dell'opera.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 22/07/2020, n. 224](#)

#### Fisco

Dalle Dogane

## Importazione in esenzione dai dazi e dall'iva: è importante l'iscrizione all'Albo dei beneficiari

Nell'ambito delle importazioni in esenzione dai dazi all'importazione e dall'iva per snellire, semplificare e velocizzare il processo connesso alle importazioni

di queste merci da parte degli Enti/Organizzazioni beneficiari, sulla base di quanto previsto dalla disciplina unionale, l'Agenzia delle Dogane ha previsto la realizzazione di nuove applicazioni a supporto del processo di importazione, che consta delle fasi di iscrizione all'Albo dei beneficiari e gestione delle prenotazioni. I nuovi servizi online dal 20 luglio hanno sostituito la procedura cartacea di svincolo diretto/celere.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato un avviso in data 22 luglio 2020 sul proprio portale con cui ha fornito chiarimenti sulle importazioni in esenzione dai dazi all'importazione e dall'iva (Decisione della Commissione europea n. 491 del 3 aprile 2020) e informatizzazione dell'albo dei beneficiari e della gestione delle prenotazioni delle importazioni di merci in franchigia.

**Leggi anche Coronavirus e importazioni in esenzione da dazi e IVA: informatizzazione dell'albo dei beneficiari**

L'Agenzia ha evidenziato che, al fine di snellire, semplificare e velocizzare il processo connesso alle importazioni di queste merci da parte degli Enti/Organizzazioni beneficiari, sulla base di quanto previsto dalla disciplina unionale, si è dato corso alla realizzazione di nuove applicazioni a supporto del processo di importazione, che consta delle fasi di:

- iscrizione **all'Albo** dei beneficiari;
- gestione delle **prenotazioni per le importazioni** delle merci in esenzione che sostituisce l'attuale procedura cartacea di svincolo diretto/celere.

Occorre evidenziare che i nuovi servizi online per la **gestione dell'istanza di iscrizione** all'Albo dei beneficiari e per la gestione delle prenotazioni per l'importazione di merci in franchigia sono già disponibili sul sito dell'Agenzia e dal 20 luglio hanno sostituito l'attuale procedura cartacea di svincolo diretto/celere. L'Agenzia delle Dogane ha quindi ricordato l'importanza dell'iscrizione all'Albo dei beneficiari da effettuarsi preliminarmente alle operazioni di prenotazione.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle dogane, avviso 22/07/2020,](#)

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## La modalità di utilizzo del credito d'imposta per chi riacquista casa

Nell'ambito del credito d'imposta per chi riacquista casa, nell'ipotesi in cui il credito venga utilizzato in diminuzione dell'imposta di registro dovuta in relazione all'atto di acquisto che lo determina, solo parzialmente, l'importo residuo potrà essere utilizzato dal contribuente in diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche, ovvero in compensazione delle somme dovute. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 223 del 2020. Il credito d'imposta può essere utilizzato 'alternativamente' e i contribuenti hanno la facoltà di scegliere la modalità di utilizzo del credito di imposta loro spettante.

Con la risposta a interpello n. 223 del 22 luglio 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di agevolazione 'prima casa'.

La Legge n. 448 del 1998 con l'art. 7 stabilisce che ai contribuenti che provvedono ad acquisire, a qualsiasi titolo, entro un anno dall'alienazione dell'immobile per il quale si è fruito dell'aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro e dell'imposta sul valore aggiunto per la prima casa, un'altra casa di abitazione **non di lusso**, in presenza delle condizioni di legge è attribuito un **credito d'imposta** fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato.

L'ammontare del credito non può essere superiore, in ogni caso, all'imposta di registro o all'imposta sul valore aggiunto dovuta per l'acquisto agevolato della nuova casa di abitazione non di lusso.

Il credito d'imposta può essere portato in **diminuzione** dall'imposta di registro dovuta sull'atto di acquisto agevolato che lo determina, ovvero, per l'intero importo, dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito, ovvero può essere utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data del nuovo acquisto; può altresì essere utilizzato in compensazione.

Il credito d'imposta in ogni caso non dà luogo a **rimborsi**.

Sul punto, l'Agenzia delle entrate, ha chiarito che il **credito di imposta** in questione spetta al contribuente anche nell'ipotesi in cui proceda all'acquisto della **nuova abitazione** prima della vendita dell'immobile posseduto.

Il contribuente può utilizzare il *credito d'imposta* portandolo in diminuzione dalla **imposta di registro** dovuta per l'atto di acquisto che lo determina, oppure

può utilizzarlo nei seguenti modi:

- per **l'intero importo** in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecarie e catastali, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito;

- in diminuzione** dalle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data del nuovo acquisto;

- in compensazione** delle somme dovute.

Il credito di imposta non dà luogo a **rimborsi** per espressa disposizione normativa.

Per fruire del **credito d'imposta** è necessario che il contribuente manifesti la propria volontà nell'atto di acquisto del **nuovo immobile**, specificando se intende o meno utilizzarlo in detrazione dall'imposta di registro dovuta per lo stipulando atto.

Pertanto, l'atto di acquisto del **nuovo immobile** deve contenere, oltre alle dichiarazioni previste dalla Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, Parte I del citato TUR, l'espressa richiesta del beneficio in argomento con l'indicazione degli elementi necessari per la determinazione del suddetto credito.

Il credito d'imposta può essere utilizzato '**alternativamente**' nelle ipotesi sopra indicate. I contribuenti hanno, dunque, la facoltà di scegliere la modalità di utilizzo del credito di imposta loro spettante.

Inoltre è stato chiarito che nell'ipotesi in cui il credito di imposta venga utilizzato in diminuzione dell'imposta di registro dovuta in relazione all'atto di acquisto che lo determina, solo parzialmente, l'importo residuo potrà essere utilizzato dal contribuente in diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche, ovvero in compensazione delle somme dovute.

Ne consegue che le opzioni contenute nel suddetto articolo 7 hanno carattere **alternativo**, ma non preclusivo. Pertanto, nelle ipotesi in cui, effettuata la scelta, vi sia un residuo di credito inutilizzato, è possibile riutilizzare il suddetto secondo le altre modalità prescritte dal citato articolo 7.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 22/07/2020, n. 223

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## 5 per mille: pubblicati gli elenchi degli ammessi e degli

## esclusi

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato gli elenchi con i dati relativi alle preferenze espresse dai contribuenti nel 2019 per la destinazione del 5 per mille e agli importi attribuiti agli enti che hanno chiesto di accedere al beneficio. Gli elenchi pubblicati riguardano: Onlus e volontariato (ammessi ed esclusi), ricerca scientifica (ammessi ed esclusi), ricerca sanitaria (ammessi), comuni di residenza (ammessi), associazioni sportive dilettantistiche (ammesse ed escluse), enti dei beni culturali e paesaggistici (ammessi ed esclusi), enti gestori delle aree protette (ammessi).

L'Agenzia delle Entrate ha reso noto di aver pubblicato gli elenchi con i dati relativi alle preferenze espresse dai **contribuenti** nel 2019 (dichiarazione dei redditi 2019 - anno d'imposta 2018) per la **destinazione del 5 per mille** e agli importi attribuiti agli enti che hanno chiesto di accedere al beneficio.

Si tratta di **undici elenchi**:

- Onlus e volontariato (ammessi ed esclusi),
- ricerca scientifica (ammessi ed esclusi),
- ricerca sanitaria (ammessi),
- comuni di residenza (ammessi),
- associazioni sportive dilettantistiche (ammesse ed escluse),
- enti dei beni culturali e paesaggistici (ammessi ed esclusi),
- enti gestori delle aree protette (ammessi).

Gli elenchi pubblicati sono comprensivi degli enti che hanno usufruito della "remissione in bonis" prevista dall'articolo 2, comma 2 del Decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16.

Inoltre vengono resi disponibili in ordine decrescente di importo attribuito a ciascun nominativo con l'indicazione dei dati della Regione, della Provincia e del Comune in cui ha la sede legale l'ente.

In tale pubblicazione gli **importi** destinati a ciascun soggetto sono stati arrotondati alla seconda cifra decimale.

In ogni caso, il dato, poco significativo per i singoli destinatari, che vedono variare di un centesimo in aumento o diminuzione la somma loro spettante, incide nella definizione dell'importo totale degli elenchi, che subisce una variazione misurabile in alcune decine di euro.

Occorre evidenziare che l'Agenzia delle entrate, che ha curato la formazione dell'elenco degli enti del volontariato, collabora con il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali per l'erogazione delle somme agli aventi diritto.

Gli enti interessati quindi forniscono all'Agenzia le proprie **coordinate bancarie** o postali.

A cura della Redazione

## Fisco

L'audizione di Ruffini

## Superbonus 110%: in arrivo una circolare dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate è impegnata nella prossima emanazione di una circolare interpretativa degli articoli 119 e 121 del Decreto Rilancio, riguardanti le misure sull'efficientamento energetico degli edifici e il cd. Superbonus 110%. Lo ha evidenziato il Direttore dell'Agenzia delle entrate, **Avv. Ernesto Maria Ruffini**, in audizione in presso la Commissione parlamentare di vigilanza sull'anagrafe tributaria. Il Decreto Rilancio ha incrementato al 110 per cento l'aliquota di detrazione spettante per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, a fronte di specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di misure antisismiche, di installazione di impianti fotovoltaici, nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

Il 22 luglio 2020 si è tenuta l'**audizione** del Direttore dell'Agenzia delle entrate, **Avv. Ernesto Maria Ruffini**, presso la Commissione parlamentare di vigilanza sull'anagrafe tributaria, riguardante le disposizioni attuative delle misure **sull'efficientamento energetico degli edifici**, previste dal DL Rilancio.

Il Decreto Rilancio, nell'ambito delle misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da Covid19, ha incrementato al 110 per cento l'aliquota di detrazione spettante per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, a fronte di specifici interventi in ambito di **efficienza energetica**, di misure antisismiche, di installazione di impianti fotovoltaici, nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, il cd. Superbonus.

In tal modo è possibile fruire di una detrazione del 110 per cento delle spese, che si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti, in misura inferiore, per gli interventi di:

- recupero del patrimonio edilizio, inclusi gli interventi di riduzione del rischio sismico (cd. sismabonus);
- riqualificazione energetica degli edifici (cd. eco bonus);
- installazione di impianti solari fotovoltaici, diversi da quelli che danno diritto al Superbonus che rientrano, invece, tra gli interventi finalizzati al risparmio



energetico;

-installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, diverse da quelle che danno diritto al Superbonus;

-di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti (cd. bonus facciate);

Nella vigenza del Superbonus, è stato chiarito che:

-l'intervento realizzato può potenzialmente ricadere in diverse categorie agevolabili, il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, di una sola delle predette agevolazioni, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa;

-se si realizzano più interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili, il contribuente potrà fruire di ciascuna agevolazione, nell'ambito del rispettivo limite di spesa, a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

Tra l'altro il Decreto Rilancio dà la possibilità di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione in sede di dichiarazione dei redditi, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dal fornitore dei beni o servizi (sconto in fattura) o, in alternativa, per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante.

Questa facoltà riguarda gli interventi ai quali si applica il Superbonus e quelli, effettuati al di fuori dell'ambito di applicazione dell'art. 119 del DL Rilancio, che riguardano:

-il recupero del patrimonio edilizio;

-il recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti (cd. bonus facciate);

-l'installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici.

### Chi sono i beneficiari

Tra i **beneficiari** ci sono:

-i condomini;

-le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni;

-gli Istituti autonomi case popolari (IACP), comunque denominati, nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing". In particolare, la detrazione spetta per interventi realizzati su immobili di loro proprietà, ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica. Per tali soggetti la detrazione riferita agli interventi di efficientamento energetico spetta per le spese sostenute fino al 30 giugno 2022;

-le cooperative di abitazione a proprietà indivisa. La

detrazione spetta per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;

-dagli enti del Terzo Settore (Onlus, organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale);

-dalle associazioni e società sportive dilettantistiche, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

Il Decreto Rilancio estende il Superbonus alle comunità energetiche rinnovabili costituite in forma di enti non commerciali o di condomini, limitatamente, tuttavia, alle spese sostenute per gli impianti a fonte rinnovabile gestiti dalle predette comunità energetiche.

### Oggetto dell'agevolazione

L'agevolazione fiscale Superbonus consiste in una detrazione dall'imposta lorda pari al **110 per cento** delle spese sostenute, dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo, spettante quando si eseguono interventi che aumentano il livello di efficienza energetica degli edifici esistenti o interventi antisismici.

Il Superbonus spetta, a determinate condizioni, per le spese sostenute per interventi che sono chiamati "**trainanti**", effettuati su parti comuni di edifici, su unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, situate all'interno di edifici plurifamiliari, nonché su edifici unifamiliari:

-di isolamento termico delle superfici opache che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno;

-di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria particolarmente performanti (a condensazione, a pompa di calore);

-antisismici.

Qualora congiuntamente ai questi interventi trainanti, siano eseguiti ulteriori specifici interventi finalizzati alla riduzione del fabbisogno energetico dell'edificio, anche le spese per la realizzazione di questi ultimi beneficiano dell'aliquota più elevata del 110 per cento, **interventi "trainati"**.

Il Superbonus non spetta per interventi effettuati su unità immobiliari residenziali appartenenti alle categorie catastali A1 (abitazioni signorili), A8 (ville) e A9 (castelli).

Durante l'audizione è stato specificato che ai fini



dell'agevolazione il contribuente deve ottenere:

- il **visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta, rilasciato dagli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, nonché dai responsabili dei centri di assistenza fiscale (CAF);

- una attestazione o **asseverazione** da parte dei tecnici abilitati al rilascio delle certificazioni energetiche o da parte dei professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico per gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico in relazione agli interventi di efficienza energetica e a quelli antisismici, che certifichi non solo il rispetto dei requisiti tecnici necessari ai fini delle agevolazioni fiscali, ma anche la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

Nel caso in cui vengano rilasciate attestazioni o **asseverazione infedeli** il legislatore ha previsto la contestazione di una sanzione amministrativa pecuniaria da euro 2.000 a euro 15.000, per ciascuna asseverazione infedele oltre all'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato.

### L'utilizzo dell'agevolazione

Come già accennato, l'art. 121 del Decreto Rilancio consente ai soggetti che sostengono negli anni 2020 e 2021 spese per taluni interventi, compresi quelli finalizzati al risparmio energetico degli edifici e quelli antisismici, nonché per quelli ammessi al Superbonus, di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in dichiarazione, alternativamente:

- per un **contributo**, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta di importo pari alla detrazione (cd. sconto in fattura), con facoltà di successiva cessione di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;

- per la **cessione del credito** corrispondente alla detrazione, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

### Le iniziative dell'Agenzia

Proprio per le importanti ricadute positive per l'economia del Paese che potrebbero derivare dalla fruizione del Superbonus, al fine di agevolare quanto più possibile l'applicazione delle nuove disposizioni, l'Agenzia delle Entrate è impegnata nella:

- pubblicazione di una guida** a carattere divulgativo contenente una prima illustrazione informativa delle

principali novità in materia di detrazioni introdotte dal Decreto Rilancio;

- predisposizione di una **sezione** dedicata sul sito internet dell'Agenzia nella quale saranno raccolti le norme di riferimento ed i documenti di prassi progressivamente emanati per metterli a disposizione dei contribuenti;

- emanazione di una **circolare interpretativa** degli articoli 119 e 121 del Decreto Rilancio.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, documento 22/07/2020,

### Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

## Accertamento induttivo: illegittimo se l'analisi dei dati non è completa

L'accertamento induttivo, svolto attraverso la determinazione della percentuale di ricarico sulla merce venduta, ai fini Iva, effettuato sulle risultanze dell'applicazione dei parametri contabili degli studi di settore è illegittimo se gli elementi valutati sono solo una parte di quelli forniti e la scelta è effettuata con criteri casuali e non definiti. A fornire questo principio è la Corte di Cassazione nell'ordinanza n. 15589 depositata il 22 luglio 2020.

L'Agenzia delle Entrate contestava ad un contribuente maggiore Irap ed Iva, derivanti dal maggior reddito accertato sulla base dell'applicazione degli studi di settore e sui dati contabili esibiti in sede di contraddittorio. I provvedimenti venivano immediatamente impugnati, rappresentando l'approssimazione che aveva caratterizzato la fase di analisi delle fatture. La CTP accoglieva il ricorso. La decisione, però, non veniva confermata dai giudici di appello che, in accoglimento dell'impugnazione proposta dall'Ufficio, ritenevano del tutto incongruenti i dati forniti dal contribuente e altrettanto inadeguate le giustificazioni fornite. Avverso detta sentenza, la difesa del contribuente proponeva ricorso in Cassazione per evidenziare fra i vari motivi il mancato esame della documentazione prodotta, a fronte di una discutibile analisi a campione di alcune delle fatture esibite.

### La decisione

La Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 15589 depositata il 22 luglio 2020, ha accolto il ricorso proposto dal contribuente. I giudici di legittimità, infatti,

hanno ritenuto le modalità assunte per l'analisi della documentazione esibita del tutto illegittima, in quanto inidonea a valutare correttamente la posizione del contribuente. Nel caso di specie, prosegue la Corte, non sono stati indicati i criteri di individuazione del campione, di rappresentazione della significatività dello stesso ed è emersa la concreta possibilità che il dato, sul quale sono stati effettuati i conteggi, potrebbe essere stato falsato. Peraltro, in tema di rettifica di dichiarazione Iva, la determinazione in via presuntiva della percentuale di ricarico effettiva, in sede di accertamento induttivo, deve avvenire adottando un criterio che sia coerente con la natura e le caratteristiche dei beni esaminati, applicato ad un campione appropriato e fondato su una media ponderale o aritmetica, individuata sulla base della composizione del campione stesso. Nel caso in esame, il ricarico era stato fatto in modo approssimativo sulla base di un campione di fatture scelto in modo casuale senza alcun criterio. Da qui l'accoglimento del ricorso.

*A cura della Redazione*

## Fisco

La risposta al question time

# Rinvio dei versamenti: per ora nessuna apertura da parte del MEF

Il Ministro dell'Economia e delle finanze Roberto Gualteri, rispondendo al question time alla Camera, ha confermato che non è allo studio del Governo alcun ulteriore slittamento delle scadenze dei versamenti delle imposte per i soggetti ISA, già prorogate al 20 luglio (20 agosto con la maggiorazione dello 0,4 per cento). Pertanto, almeno per ora e salvo sorprese, sembra cadere nel vuoto la richiesta di far slittare i versamenti a settembre, pervenuta da più parti, tra cui la categoria dei commercialisti.

“Con riferimento ai soggetti ai quali si applicano gli ISA, ivi inclusi i forfettari, proprio per venire incontro alle richieste soprattutto dei piccoli studi professionali il Governo è intervenuto con un D.P.C.M. **posticipando la scadenza del 30 giugno al 20 luglio**, oppure al **20 agosto** con una **maggiorazione** dello 0,4. Questa scelta è stata confermata dal Parlamento in occasione della conversione del “DL Rilancio” ed è un **fatto ormai avvenuto**, diciamo così (è lecito, naturalmente, avere opinioni diverse, ma io suggerisco di guardare al futuro)”.

È questa la risposta data dal Ministro dell'Economia e delle finanze **Roberto Gualteri** a una interrogazione

parlamentare svoltasi il 22 luglio 2020 nell'aula della Camera dei Deputati.

La questione riguarda il **mancato slittamento a settembre** dei versamenti per i soggetti ISA, la cui scadenza, comunque prorogata con apposito D.P.C.M., rispetto alla data originaria del 30 giugno, è spirata lo scorso 20 luglio (c'è comunque tempo fino al 20 agosto per versare con la maggiorazione dello 0,4%).

In risposta a queste parole, salvo sorprese dell'ultima ora, gli interpellanti hanno auspicato che il Governo permetta di **versare dopo il 20 luglio senza alcuna maggiorazione** abbonando le sanzioni laddove previste: su questo punto sembrerebbe che ci sia una qualche apertura da parte dell'Esecutivo.

Da segnalare anche che il Ministro ha colto l'occasione per dire che proprio in queste settimane si sta ragionando su una **riscrittura sostanziale del calendario dei versamenti**: “la logica è quella di **superare il meccanismo degli acconti e dei saldi** per andare verso un sistema basato sulla certezza dei tempi e degli adempimenti e di una diluizione, nel corso dell'anno, degli importi da versare, calcolati in base a quanto effettivamente incassato da parte delle partite IVA e, a tal fine, ritengo opportuno un rinnovato confronto sia con gli operatori che con gli intermediari, perché semplificare il sistema fiscale è nell'interesse di tutti”.

*A cura della Redazione*

## Fisco

Dal Consiglio dei Ministri

# Scambio di informazioni nel settore fiscale: via libera al decreto attuativo della direttiva DAC 6

Nella seduta del 22 luglio 2020, il Consiglio dei Ministri ha approvato il decreto di attuazione della direttiva DAC 6 (direttiva UE n. 2018/822), che modifica la direttiva n. 2011/16/UE. Il decreto modifica le norme e le procedure relative allo scambio automatico obbligatorio di informazioni sui meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate da parte degli intermediari e dei contribuenti, con le altre autorità competenti degli Stati membri UE e con altre giurisdizioni estere in forza degli accordi stipulati.

Il Consiglio dei Ministri n. 57 del 22 luglio 2020 ha approvato, in **esame definitivo**, un decreto legislativo di attuazione della direttiva UE n. 2018/822 del Consiglio, del 25 maggio 2018, recante modifica della

direttiva n. 2011/16/UE per quanto riguarda lo **scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale** relativamente ai **meccanismi transfrontalieri** soggetti all'obbligo di notifica.

**Leggi anche** Pianificazione fiscale aggressiva: nuovi obblighi di comunicazione per gli intermediari

Il testo modifica le norme e le procedure relative allo scambio automatico obbligatorio di informazioni sui meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate da parte degli intermediari e dei contribuenti, con le altre autorità competenti degli Stati membri dell'Unione europea e con altre giurisdizioni estere in forza degli accordi stipulati.

La normativa si inserisce tra quelle volte a rafforzare gli strumenti di **contrasto all'evasione e all'elusione fiscale** e, in particolare, quelli mirati a combattere l'utilizzo di meccanismi di pianificazione fiscale aggressiva e di occultamento degli attivi, finalizzati a ridurre le imposte esigibili e a trasferire gli utili imponibili verso regimi tributari più favorevoli.

Il provvedimento tiene conto dei pareri espressi dalle competenti Commissioni parlamentari.

*A cura della Redazione*

## Lavoro e Previdenza

Dal Ministero del Lavoro

## Bonus Covid-19 per gli iscritti alle Casse: criteri più stringenti per l'erogazione

di Riccardo Pallotta - Esperto di previdenza e di organizzazione della Pubblica Amministrazione

A pochi giorni dal, tardivo, rimborso alle Casse professionali delle somme anticipate ai propri iscritti a titolo di bonus per il mese di marzo e aprile, in risposta ad una richiesta di chiarimenti dell'Associazione delle Casse di Previdenza professionali, il Ministero del Lavoro ha fornito una interpretazione restrittiva sull'applicazione dei bonus già erogati che, in alcuni casi, potrebbe comportare la necessità di richiedere indietro le somme dagli interessati. Il tutto, mentre centinaia di migliaia di iscritti alle Casse di Previdenza sono in attesa di conoscere requisiti e modalità di erogazione del bonus per il mese di maggio, che dovrebbe ammontare a 1.000 euro, ma con ogni probabilità verrà erogato con criteri più stringenti e ad un numero inferiore di professionisti.

Il 20 luglio, in risposta a quesiti avanzati dall'Associazione delle Casse di previdenza professionale (AdEPP) un mese prima, il Ministero del Lavoro torna sui **bonus** erogati per i mesi di **marzo** e **aprile** ai sensi del decreto Cura Italia e del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020, convertito in l. n. 77/2020). E lo fa fornendo un'interpretazione normativa che, in parte contraddicendo precedenti posizioni, individua criteri più restrittivi in termini di **requisiti d'accesso**.

Con la conseguenza che è concreto il rischio che alcuni dei beneficiari di tali bonus si trovino nella condizione di dover restituire quanto percepito. Il tutto solo pochi giorni dopo che il Ministero ha rimborsato alle Casse gli importi anticipati a titolo di "bonus marzo" e, peraltro, in perdurante attesa del decreto che dovrà dettare le (più restrittive) regole per l'erogazione del bonus di maggio.

**Leggi anche** Bonus Covid-19 per i professionisti iscritti alle Casse: a chi e quando spetta

### Bonus per gli iscritti alle Casse professionali

Il decreto Rilancio, recentemente convertito in legge, ha rifinanziato il **Fondo per il reddito di ultima istanza**, istituito dall'art. 44 del decreto Cura Italia (D. L. n. 18/2020 convertito dalla l. n. 27/2020) per erogare ai **professionisti ordinistici** - attraverso le loro Casse di previdenza - un bonus per i mesi di aprile e maggio, analogo a quello erogato loro per il mese di marzo. Il 29 maggio scorso è stato firmato il decreto interministeriale attuativo, che ha indicato modalità e termini per fruire del bonus per il solo mese di aprile, mentre i professionisti sono **ancora in attesa** del decreto necessario per l'erogazione del **bonus di maggio**: che, per un verso, dovrebbe - secondo anticipazioni - essere pari a **1.000 euro** contro i 600 di marzo ed aprile. Ma per altro verso, alla luce dell'ammontare degli stanziamenti, dovrebbe prevedere **requisiti di accesso più restrittivi** e, quindi, una platea di destinatari inferiore.

Rammentiamo che il bonus di aprile spettava agli iscritti alle Casse professionali che:

- 1) abbiano fruito del bonus per il mese di marzo (con erogazione automatica e senza domanda);
- 2) presentino domanda essendo in possesso dei **nuovi requisiti** indicati dal decreto Rilancio e dal suo decreto attuativo, che erano:

- a) **non essere titolari di contratto di lavoro subordinato** a tempo indeterminato;
- b) non essere titolari di **pensione diretta**, con l'eccezione dell'assegno ordinario di invalidità ex lege 222/84 (con evidente sperequazione rispetto ai professionisti che fruiscono della - analoga - pensione di invalidità erogata dalle Casse professionali);
- c) non aver titolo alla fruizione: (i) di tutti gli altri bonus di sostegno al reddito erogati dall'INPS (ad eccezione del bonus baby sitting), (ii) del reddito di cittadinanza, (iii) del Reddito di Emergenza (REM) (iv) dei trattamenti di disoccupazione NASpI e DIS-COLL;
- d) con riferimento all'annualità 2018 - aver dichiarato **redditi professionali** fino a euro 35.000 (in caso di limitazioni subite all'esercizio professionale) o tra i 35.000 ed i 50.000 euro in caso di cessazione o riduzione del 33% del reddito stesso nel primo trimestre 2020 rispetto al primo trimestre 2019. Si sottolinea che - per il bonus di marzo - il reddito di riferimento non era solo quello "professionale", ma quello "complessivo", al lordo degli introiti da locazione. In caso di iscrizione ad una Cassa tra il 2019 ed il 2020 di non aver comunque prodotto redditi professionali di importo superiore a quelli di cui al punto precedente;
- e) in alternativa a quanto appena indicato, di aver **chiuso la partita IVA** tra il 23 febbraio ed il 30 aprile 2020 ovvero di aver subito un **calo del 33% del reddito professionale** nel primo trimestre 2020 rispetto al primo trimestre 2019 ovvero, in caso di reddito professionale fino a 35.000 euro, di aver comunque subito

limitazioni all'esercizio professionale in conseguenza dei vincoli connessi all'emergenza epidemiologica;

### Richieste di chiarimento delle Casse professionali

Come detto il bonus di aprile rappresentava un mix tra automatica erogazione ai fruitori del bonus di marzo ed erogazione ex novo ad altri gruppi di professionisti. Tuttavia, come peraltro già avvenuto per il bonus di marzo ed il relativo decreto attuativo, le disposizioni regolamentari hanno sollevato alcune perplessità tra le Casse di previdenza chiamate ad applicarle, le quali - per il tramite dell'AdEPP, loro Associazione rappresentativa - il 19 giugno scorso hanno sottoposto al **Ministero del Lavoro** ed al **Ministero dell'Economia** alcuni **quesiti** in ordine alla corretta applicazione della normativa di rango legislativo e del relativo decreto attuativo.

Il tutto, si badi, senza sospendere l'erogazione degli importi a quei professionisti che apparivano - secondo la lettura delle Casse - essere in possesso dei relativi requisiti, onde non aggravare la situazione di crisi dei propri iscritti. E, peraltro, in attesa che il medesimo Ministero procedesse all'integrale rimborso di quanto anticipato al medesimo fine dalle Casse stesse.

In particolare, i chiarimenti richiesti attenevano agli eventuali **limiti** dell'**automatismo** introdotto dal decreto interministeriale del 29 maggio, per l'erogazione del bonus di aprile a chi aveva percepito il bonus di marzo ed alle modalità di individuazione dei **requisiti** per i **nuovi percettori**. In particolare, è stato chiesto ai Ministeri vigilanti:

- come considerare i professionisti che nel frattempo abbiano conseguito il pensionamento o comunque abbiano una "decorrenza successiva";
- se fosse possibile erogare il bonus a soggetti che lo abbiano percepito per il mese di marzo ma siano stati **iscritti** ad una **Cassa** in data **successiva al 23 febbraio 2020**, nuova data indicata quale discrimine nel decreto interministeriale adottato per l'erogazione del bonus di aprile;
- infine, era necessario un chiarimento in ordine al **reddito** ed alle **soglie reddituali** da considerare ai fini dell'accesso al bonus, posto che il bonus di marzo era erogato in relazione a soglie computate sul reddito complessivo ai fini IRPEF, mentre il nuovo decreto fa riferimento al solo reddito professionale.

### La (tardiva) risposta del Ministero del Lavoro

Il 20 luglio scorso la competente Direzione Generale del Ministero del Lavoro, in accordo con l'Ufficio Legislativo del Dicastero, ha risposto alle richieste dell'AdEPP chiarendo quanto segue:

1) **non possono fruire** del "bonus aprile" i professionisti che, dopo la percezione del "bonus marzo" abbiano conseguito un **trattamento pensionistico diretto** (con salvezza, quindi, di chi percepisca pensioni di reversibilità o ai superstiti);

2) viene confermato che l'**iscrizione** ad una **Cassa dal 23 febbraio** in poi non dà diritto al bonus;

3) quanto al reddito, il Ministero non si esprime esplicitamente sulla differenziazione del reddito da prendere a riferimento (complessivo per marzo, solo professionale per aprile), ma specifica che - qualora dai controlli operati ex post sui dati dell'Anagrafe Tributaria emergesse un dato reddituale "non idoneo" - le Casse dovranno procedere direttamente alla ripetizione di quanto erogato "sine titolo, senza aggravio di sanzioni".

### Considerazioni conclusive

Anche in tale ultima circostanza, il Ministero del Lavoro non ha brillato per "tempestività e chiarezza", nella gestione degli interventi a favore degli iscritti alle Casse professionali.

Rammentiamo, al riguardo:

- la **tardiva approvazione** del decreto per l'erogazione del **bonus di marzo** (con la correzione in corsa di requisiti già anticipati informalmente);
- gli **interventi correttivi** di **dubbia coerenza** in sede di decreto rilancio, con l'ammissione al bonus non già dei "pensionati di invalidità" ma dei soli percettori di tale trattamento a carico dell'INPS (che non è l'ente previdenziale di riferimento dei percettori di questo bonus) e l'immotivata esclusione dei professionisti dalla fruizione del contributo a fondo perduto previsto dal Decreto;
- per non dire della previsione di un "automatismo di erogazione" che opera insieme ad un cambiamento dei requisiti che, evidentemente, rende "non automatica" l'erogazione.

Il tutto, a fronte di un **ritardo nel rimborso** alle **Casse** di quanto anticipato, oltre che nell'adozione dell'ulteriore decreto necessario per capire a chi - ed in quale misura - spetterà il bonus per il mese di maggio, già da tempo in erogazione ai lavoratori autonomi assicurati presso l'INPS.

Questa scarsa chiarezza è ora rinvenibile anche nella nota del Ministero del Lavoro appena illustrata, nella quale, nonostante il decreto interministeriale sia andato - in taluni casi - oltre la norma di legge da attuare, gli Uffici si trincerano dietro un "dettato testuale" che non tiene conto della reale situazione dei professionisti. Salvo giungere ad un'affermazione non corrispondente al vero, per salvaguardare una tesi che - oramai - è stata portata avanti pubblicamente e non può essere



più smentita. Nella nota, infatti, si afferma che il bonus è **incompatibile** con la fruizione di una **pensione diretta** e che tale indicazione sia esplicitata nel testo del decreto interministeriale del 29 maggio 2020 il che - evidentemente - lascia intendere che il bonus sia, invece, compatibile, con la percezione di una **pensione indiretta** (di reversibilità o ai superstiti). Ebbene, questa tesi, pur condivisibile concettualmente in una

logica di tutela non è sostenuta dal testo della legge che il decreto dovrebbe attuare, secondo il quale per fruire del bonus l'interessato non deve essere "titolare di pensione", senza distinguere tra diretta ed indiretta. Ora, la speranza è che il prossimo (e tardivo) decreto interministeriale per l'erogazione del "bonus maggio", non introduca ulteriori dubbi interpretativi o criticità applicative.

## Lavoro e Previdenza

Nel decreto Rilancio

## Cassa integrazione salariale in agricoltura COVID-19: a chi spetta e come si accede

di Eufrazio Massi - Esperto di Diritto del Lavoro e Direttore del sito [www.dottrinalavoro.it](http://www.dottrinalavoro.it)

Le imprese agricole in difficoltà a causa dell'emergenza sanitaria ed economica possono chiedere l'integrazione salariale per COVID-19, come previsto dalla legge di conversione del decreto Rilancio. Per accedere alla CISOA, che presenta caratteristiche diverse rispetto alla cassa integrazione guadagni ordinaria, occorre essere dipendente a tempo indeterminato presso l'azienda richiedente alla data del 25 marzo, non essendo di ostacolo il fatto che il lavoratore non abbia maturato il requisito delle 181 giornate. Il massimale per le integrazioni salariali, pari a 1199,72 euro, può essere erogato in modalità anticipata da parte del datore di lavoro con successivo conguaglio. E' prevista anche la possibilità del pagamento diretto ma solo in casi eccezionali e con specifiche modalità. Quali sono i possibili destinatari dell'integrazione salariale?

Con una disposizione inserita nel corpus dell'art. 19 del decreto Cura Italia (D.L. n. 18/2020), il comma 3-bis, il **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020, convertito in l. n. 77/2020) ha previsto l'**integrazione salariale per COVID-19** in favore dei **lavoratori agricoli** a tempo indeterminato: per la verità, la circolare INPS n. 47/2020, in mancanza di una norma specifica, era già intervenuta sull'argomento operando, fino dove aveva potuto, all'interno della previsione contenuta nell'art. 8 della l. n. 457/1972, tanto è vero che le istanze pervenute in data antecedente il 19 maggio, data di entrata in vigore del decreto Rilancio, continuano ad essere lavorate seguendo la prassi amministrativa indicata nella nota sopra indicata.

**Leggi anche** Cassa integrazione, assegno ordinario e Cisoa: nuovi chiarimenti dall'INPS

### Campo di applicazione

La **CISOA COVID-19** riguarda le aziende agricole, la cui **attività** è svolta anche in **forma associativa**, che coltivano il fondo, che si occupano di silvicoltura, di allevamento di animali e delle attività connesse, della trasformazione dei prodotti allorquando ciò rientra nel normale esercizio dell'attività agricola. In tale quadro di riferimento rientrano anche le Pubbliche Amministrazioni che eseguono lavori di forestazione, limitatamente agli operai agricoli con contratto di diritto privato, i consorzi di irrigazione e miglioramento fondiario ed i consorzi di bonifica relativamente alle attività di manutenzione, le imprese che proteggono la fauna e la pesca, limitatamente ai guardiacaccia ed ai guardiapescia, le imprese che raccolgono prodotti agricoli, le aziende che si occupano di acquacoltura secondo i criteri fissati dalla l. n. 102/1992, l'Associazione Italiana Allevatori, le Associazioni territoriali (messaggio INPS n. 1591/2016) ed i coltivatori diretti (nota n. 2874/2016 del Ministero del Lavoro).

### Lavoratori interessati

Ma, chi sono i possibili destinatari dell'integrazione salariale?

La disposizione si riferisce ai **lavoratori a tempo indeterminato**:

- a) operai;
- b) impiegati;
- c) quadri;
- d) apprendisti con contratto di apprendistato professionalizzante;
- e) soci di cooperative agricole che hanno sottoscritto un ulteriore rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato ex lege n. 142/2001, iscritti negli elenchi nominativi dei lavoratori agricoli.

Ma non tutti i lavoratori agricoli hanno il trattamento CISOA: per costoro, recita il comma 3-bis, può essere presentata istanza di trattamento di integrazione salariale in deroga come prevede l'art. 22.

### Trattamento previsto e procedura

La CISOA è, in via generale, una integrazione del settore agricolo che presenta caratteristiche diverse rispetto, ad esempio, alla cassa integrazione guadagni ordinaria. Tale differenza resta anche per l'ammortizzatore COVID-19.

Infatti, il trattamento è riconosciuto in **deroga ai limiti massimi di fruizione** per il singolo lavoratore e che è pari a 90 giornate ed in deroga al numero delle 181 giornate previste, nell'anno di riferimento, per gli operai agricoli a tempo indeterminato dall'art. 8 della l. n. 457/1972.

Il trattamento COVID-19 (che è "neutro" rispetto alle richieste ordinarie) è riconosciuto per un massimo di 90 giornate comprese tra il 23 febbraio ed il 31 ottobre, e, comunque, con termine del periodo alla data del 31 dicembre 2020.

A partire **dal 10 luglio**, le istanze sono prodotte con la causale "**CISOA DL RILANCIO**" e quelle presentate,

sulla scorta della circolare n. 47/2020, tra il 19 maggio ed il 10 luglio, sono convertite d'ufficio con la predetta causale (in passato, non essendoci una norma di legge, le domande erano comunque, fatte sulla base dei criteri individuati dall'art. 8 della l. n. 457/1972 tra cui sussiste la causale dell'evento imprevedibile non imputabile né al datore, né ai lavoratori).

Le istanze presentate in precedenza continuano ad essere trattate sulla base delle indicazioni della circolare n. 47 che, sul punto, non potendo, ovviamente, derogare alla norma aveva previsto un iter telematico, abbastanza accelerato, con il coinvolgimento "da remoto" dei componenti della commissione (rappresentanti delle associazioni sindacali e datoriali, direttore della sede INPS e Capo dell'Ispettorato territoriale del Lavoro che svolgeva anche la funzione di presidente). Ora, limitatamente alla causale COVID-19, la competenza è stata trasferita in capo al Dirigente della struttura INPS competente per territorio, come sottolinea il comma 3-bis dell'art. 19.

Anche per la CISOA viene introdotto lo stesso **termine decadenziale** che riguarda la CIGO, il FIS e la CIG in deroga: il datore di lavoro deve presentare l'istanza entro la fine del mese successivo a quello nel quale è iniziata la sospensione dal lavoro ma anche qui è richiamata la disposizione di miglior favore che scaturisce dal D.L. n. 52/2020: il termine finale viene fissato al 17 luglio se questa data è posteriore a quella prevista per la scadenza. Le domande che, invece, riguardano l'arco temporale compreso tra il 23 febbraio ed il 30

aprile sono sottoposte al termine decadenziale del 15 luglio.

Ma, quali sono i requisiti per l'accesso?

Occorre essere **dipendente a tempo indeterminato** presso l'azienda richiedente alla data del 25 marzo, non essendo di ostacolo il fatto che il lavoratore non abbia maturato il requisito delle 181 giornate. In caso di passaggio o trasferimento di ramo di azienda o parte di esso ex art. 2112 c.c., o anche di appalto nel quale subentra un'altra impresa, vengono calcolate anche le giornate durante le quali i lavoratori sono stati alle dipendenze del precedente datore di lavoro.

Ma, quale è il massimale per le integrazioni salariali COVID-19?

La circolare n. 84/2020 richiama l'art. 3, comma 5, del D.Lgs. n. 148/2015, ossia esso, pari a **1199,72 euro**, è del tutto uguale a quello per la CIGO, il FIS e la Cassa in deroga. La modalità usuale della erogazione del trattamento di integrazione salariale è quella dell'**anticipo** da parte del **datore di lavoro con successivo conguaglio**.

E' prevista anche la possibilità del **pagamento diretto** ma la stessa circolare n. 84 la definisce come eccezionale: in ogni caso, qualora ciò avvenga, l'istanza non deve essere accompagnata da alcuna documentazione comprovante le difficoltà di natura finanziaria, stante la situazione creata dallo stato pandemico.

Da ultimo, l'Istituto ricorda che per gli impiegati è prevista, esclusivamente, la modalità del pagamento diretto.

## Bilancio

La bozza della comunicazione OIC

## Dal metodo a quote costanti a quello per unità di prodotto: come calcolare l'ammortamento

di Mario Ravaccia - Studio Gnudi e Associati

La Fondazione OIC ha pubblicato una bozza di comunicazione al fine di fornire alcuni chiarimenti in merito all'applicazione del criterio di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali a seguito dell'emergenza da Covid-19. L'intervento fornisce alcune delucidazioni sulle modalità di modifica del metodo di ammortamento derivante da un minore utilizzo delle immobilizzazioni conseguente alla chiusura o alla riduzione dell'attività produttiva delle imprese. Oltre a spiegare come determinare il nuovo ammortamento in base al metodo per unità di prodotto, la comunicazione ricorda la necessità di applicare a tali modifiche quanto previsto dall'OIC 29 e dall'art. 2426 del Codice civile.

La bozza di comunicazione resa pubblica dalla Fondazione OIC trae spunto dalle **richieste di chiarimenti** pervenute sul tema del passaggio nell'esercizio in corso dal **metodo di ammortamento "a quote costanti"** al metodo **"per unità di prodotto"**.

Il chiarimento si applica ai criteri di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

### La modifica del metodo di ammortamento

Non vi è dubbio che nella maggioranza delle situazioni lo scoppio della pandemia da Covid-19 e le conseguenti misure restrittive, concretizzatesi nella chiusura delle attività e nei divieti di trasferimento o spostamento, abbiano sospeso o molto limitato l'attività delle imprese riducendo anche notevolmente la produzione di beni e servizi.

La riduzione ha indotto gli addetti ai lavori a porre in dubbio il mantenimento del criterio di ammortamento ove questo sia, come accade nella maggioranza dei casi, riconducibile al metodo "a quote costanti". Tale metodo - oltre ad essere il criterio consigliabile in base all'OIC 16 e all'OIC 24, in quanto non solo è agevolmente applicabile ma favorisce altresì la comparabilità nel tempo tra i bilanci - si fonda sulla **ripartizione del costo del bene in misura costante** lungo la sua vita utile, in linea con la disciplina fiscale.

La contrazione della produzione ha indotto a valutare il passaggio dal metodo "a quote costanti" a quello "per unità di prodotto" in quanto maggiormente rappresentativo della residua possibilità di utilizzo del bene ammortizzabile nonché del contributo che il bene stesso ha dato al risultato economico di periodo per il

tramite della quota di ammortamento; tale metodo prevede l'attribuzione al conto economico di una quota determinata in base al rapporto tra le quantità prodotte nell'esercizio e le quantità di produzione totale prevista durante la vita utile residua dell'immobilizzazione. In altre parole, viene presa in considerazione l'effettiva partecipazione dell'immobilizzazione all'attività aziendale e se ne individua il costo secondo appunto l'apporto realmente dato al risultato dell'esercizio.

Tale metodo rispetta il requisito della sistematicità richiesto dall'art. 2426, comma 2, c.c. in quanto la sistematicità non implica necessariamente l'applicazione di **quote costanti** quanto piuttosto l'individuazione di un piano ben definito che rispecchi a sua volta la correlazione tra il costo e i benefici attesi.

Il metodo **"per unità di prodotto"** deve essere determinato come segue:

- a) si stima la capacità produttiva residua dell'immobilizzazione alla data di cambiamento del metodo di ammortamento;
- b) si determinano le quantità prodotte nell'esercizio dalla data di cambiamento del metodo di ammortamento;
- c) si calcola la quota di ammortamento da imputare a conto economico moltiplicando il rapporto tra b) ed a) per il valore contabile dell'immobilizzazione (valore originario al netto degli ammortamenti ed eventuali svalutazioni fino a quel momento effettuati) al tempo di tale cambiamento.

### A titolo esemplificativo

Qualora alla data del 1° gennaio 2020 si decidesse di passare al criterio di ammortamento "per unità di prodotto", la modalità di calcolo sarebbe la seguente:

|   |   |       |
|---|---|-------|
| A | Valore contabile <u>netto</u> dell'immobilizzazione (in euro) | 250   |
| B | Capacità produttiva residua (in unità)                        | 1.000 |
| C | Produzione esercizio 2020 (in unità)                          | 200   |

|                 |  |    |
|-----------------|--|----|
| $D = (C/D) * A$ | Quota di ammortamento esercizio 2020 (in euro) | 50 |
|-----------------|--|----|

È di tutta evidenza che le maggiori difficoltà si incontreranno nella **determinazione della capacità produttiva residua** dell'immobilizzazione; a tale fine è consigliabile farsi supportare da un documento tecnico per la stima della vita produttiva residua dell'immobilizzazione.

### La modifica di stima contabile

Secondo l'OIC 29, il cambiamento del metodo di ammortamento costituisce una modifica di stima contabile; pertanto, ai sensi del paragrafo 38 del citato principio contabile, il cambiamento deve essere contabilizzato in modo prospettico, vale a dire con effetti solamente nell'esercizio in corso e nei successivi.

In tema di informativa, l'OIC 29 prevede che, sebbene l'art. 2427 c.c. nulla disponga, ove il cambiamento di stima non sia originato - come nel caso di specie - dai normali aggiornamenti delle stime, la **nota integrativa** debba illustrare:

- le ragioni del cambiamento;
- il criterio di determinazione degli effetti del cambiamento di stima ed il metodo utilizzato in tale determinazione;
- l'effetto del cambiamento e la relativa incidenza fiscale.

### Gli effetti fiscali della modifica

Quanto agli effetti fiscali del cambiamento, occorre ricordare che ai soggetti, diversi dalle microimprese, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del Codice civile si applica il **principio di derivazione rafforzata**.

Ciò significa che il riconoscimento fiscale dei "criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili" impone un'attenta analisi del trattamento contabile e delle relative disposizioni fiscali al fine di individuare quali fra queste continuano a essere applicate e quali, invece, siano disattivate in forza della citata derivazione rafforzata dal bilancio.

A tal proposito, l'art. 2, comma 2, del D.M. n. 48/2009 (cui rinvia il D.M. 3 agosto 2017) stabilisce che, anche

nei confronti dei soggetti che soggiacciono al principio di derivazione rafforzata, si applicano le disposizioni che prevedono limiti quantitativi alla deduzione di componenti negativi o la loro esclusione dalla formazione del reddito imponibile o la ripartizione in più periodi d'imposta.

Pertanto, la **deducibilità delle quote di ammortamento**, in quanto fenomeno di carattere valutativo, deve giocoforza fare i conti da un lato con l'imputazione in bilancio della quota stessa e dall'altro con le limitazioni di cui all'art. 102, comma 2, TUIR le quali fissano il **tetto massimo di deduzione** in base ai coefficienti di cui al D.M. 31 dicembre 1988 (in G.U. 2 febbraio 1989, n. 27).

Ne consegue che le modifiche ai criteri di ammortamento di cui sopra debbono comportare un'attenta **verifica dei vincoli fiscali** ancorché in linea principio ci si dovrebbe attendere una generale riduzione delle quote di ammortamento imputate a conto economico e di conseguenza un rinvio (anche ai fini delle imposte dirette) della imputazione a bilancio del costo dell'immobilizzazione, senza l'emersione per tale motivo di un doppio binario civilistico / fiscale.

### La revisione della vita utile di un'immobilizzazione

Nella bozza di comunicazione l'OIC avverte che, anche in assenza di decisioni sulla modifica del metodo di ammortamento, gli effetti della **pandemia** possono aver **modificato la vita utile residua** dell'immobilizzazione.

Tale eventualità è regolamentata dal paragrafo 70 dell'OIC 16 il quale dispone che il piano di ammortamento deve essere periodicamente rivisto per verificare se siano intervenuti cambiamenti tali da richiedere una modifica delle stime effettuate nella determinazione della residua possibilità di utilizzazione.

Anche in tale fattispecie si sarebbe in presenza di una modifica di stima contabile di cui al citato OIC 29.

La comunicazione in commento è in bozza ed eventuali **osservazioni** possono essere inviate **entro il 15 settembre 2020**.



## Finanziamenti

Previste sanzioni

## Superbonus 110%: le regole per asseverazione e visto di conformità

di Monica Greco - Esperta in fiscalità e bilancio

La conversione in legge del decreto Rilancio rimodula la disciplina dell'ecobonus: la detrazione fiscale passa al 110%, la cessione del relativo credito è ammessa anche a fronte dello stato di avanzamento dei lavori, le asseverazioni hanno nuove regole e sanzioni se non veritiere, i tecnici dovranno sottoscrivere una polizza assicurativa fino a 500 mila euro. Il visto di conformità sarà necessario per la fruizione della maxi detrazione e non solo per la cessione del credito, come dichiarato dal direttore delle Entrate Ruffini il 22 luglio nell'audizione davanti alla Commissione bicamerale di vigilanza sull'Anagrafe Tributaria. Viene ridisegnato anche il ruolo dei professionisti: dai tecnici che diventano fondamentali per fruire dell'ecobonus, con la redazione delle asseverazioni che qualificano gli interventi e attestano i requisiti minimi per fruire della detrazione fiscale, ai soggetti incaricati alla redazione del visto di conformità, indispensabili per l'esercizio dell'opzione per la cessione e per lo sconto, ma responsabili anche della sussistenza delle certificazioni tecniche in specifiche fattispecie.

Fra le misure fiscali introdotte dal **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020, convertito in L. n. 77/2020) un posto nel podio è di certo riservato alle novità legate all'**ecobonus**, l'agevolazione fiscale correlata alla **riqualificazione energetica e sismica** degli edifici e già nota al contribuente già oggetto di proroga al 31 dicembre 2020, dal comma 175, lettera a), n. 1, della legge di Bilancio 2020.

Le novità in materia di ecobonus, la disciplina che riconosce una detrazione fiscale ai sensi dell'articolo 14 del D.L. n. 63/2013, riguardano in primo luogo la percentuale di **detrazione** divenuta pari al **110%**, in secondo luogo alla rimodulazione di tutta la disciplina dell'ecobonus che prevede, tra l'altro, anche l'ampliamento del ventaglio di interventi ammessi ai benefici. Il nuovo ecobonus, di cui all'articolo 119 del decreto Rilancio, prevede una detrazione fiscale del 110% con riferimento alle spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° luglio 2020 e al 31 dicembre 2021, per la realizzazione di specifici interventi:

- di efficienza energetica;
- di misure antisismiche sugli edifici;
- di interventi di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 D.L. n. 63/2013;

Le novità contenute nel decreto Rilancio rimodula la disciplina e delinea importanti aspetti tecnici e **nuove responsabilità** in campo ai **tecnici** e ai **professionisti**, con la conseguenza di ulteriori oneri in capo al contribuente. Ma i costi sostenuti a tal titolo (per il rilascio delle attestazioni e delle asseverazioni e del visto di conformità) saranno, per espressa previsione normativa, spese detraibili ai fini dell'agevolazione in commento. Andiamo con ordine.

**Leggi anche Superbonus 110% a rischio reato: carcere**

fino a 8 anni per interventi fittizi o importi gonfiati

### Asseverazione tecnica dell'ecobonus

Con il decreto Rilancio il **ruolo dei professionisti** è ridisegnato e queste figure cardine per la fruizione dell'ecobonus dovranno asseverare i requisiti tecnici sulla base del progetto e dell'effettiva realizzazione. Nello specifico secondo il 13° comma dell'articolo 119 del citato decreto è disposto, ai fini della detrazione fiscale del 110% e dell'opzione per la cessione e per lo sconto, che:

- per gli interventi di **riqualificazione energetica** i tecnici abilitati devono asseverare il rispetto dei requisiti nei casi e nelle modalità previste, di cui all'Allegato "A", nonché redigere la dichiarazione di congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

---

**N.B.** Una copia dell'asseverazione deve essere trasmessa, esclusivamente per via telematica, all'ENEA, attenendosi alle disposizioni del decreto da emanare a cura del MISE.

---

- per gli **interventi antisismici** responsabili dell'asseverazione sono i professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali.

Detti professionisti, inoltre, devono asseverare:

- l'efficacia rispetto alla riduzione del rischio sismico;
- la **congruità delle spese sostenute**.

---

**N.B.** L'asseverazione della congruità delle spese deve far riferimento ai prezzi individuati dal decreto del MISE, nelle more dell'adozione del predetto decreto detta congruità è calcolata con riferimento:

- ai prezzi dei prezziari predisposti dalle regioni e dalle province autonome;
- ai listini ufficiali o ai listini delle locali CCIAA; ovvero
- in difetto, ai prezzi correnti di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi;

L'asseverazione del tecnico abilitato, ai sensi del comma 13-bis, dovrà essere rilasciata:

- al **termine dei lavori**;
- o
- per ogni **stato di avanzamento dei lavori** (SAL); sulla base delle condizioni e nei limiti specificati all'articolo 121 del citato decreto.

**N.B.** Il tecnico abilitato nelle asseverazioni o il direttore dei lavori nella dichiarazione di conformità delle opere realizzate dovrà parimenti attestare che gli interventi rispettino le leggi e le normative nazionali e locali in tema di sicurezza e di efficienza energetica

### Requisiti minimi per l'ecobonus

Il comma 3 dell'articolo 119 del decreto Rilancio disciplina i requisiti tecnici minimi da rispettare per poter fruire dell'ecobonus, disponendo che gli interventi nel loro complesso - sia quelli per l'efficientamento energetico che per la riduzione del rischio sismico e la realizzazione di impianti solari fotovoltaici - devono assicurare:

- il **miglioramento** di almeno **due classi energetiche** dell'edificio o delle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari le quali siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno,
- ovvero
- il conseguimento della **classe energetica più alta**, da dimostrare con l'attestato di prestazione energetica (APE) prima e dopo l'intervento, rilasciato da tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

**N.B.** Una copia della suindicata asseverazione deve essere trasmessa telematicamente all'Enea, seguendo le modalità di trasmissione illustrate nello specifico decreto del MISE di prossima emanazione

Evidenziamo al lettore che, durante l'iter di conversione in legge del Decreto Rilancio, sono diverse le novità introdotte in tema di interventi agevolabili, in particolare citiamo che per:

- l'ecobonus: nei commi da 1 a 3 sono stati **aumentati gli interventi** di efficientamento energetico ammessi includendo anche gli interventi di demolizione e ricostruzione;
- il sismabonus: il comma 4-bis ha introdotto come ammissibili le spese per la realizzazione di **sistemi di**

**monitoraggio strutturale** continuo a fini antisismici, se tale attività è effettuata congiuntamente a uno degli interventi antisismici ammessi.

Sotto il profilo della **categoria catastale**, invece, è stata disposta l'esclusione dell'agevolazione per gli interventi su unità immobiliari appartenenti alle categorie A 1, A8 e A9.

### Sanzioni ai tecnici e polizze assicurative

Il legislatore interviene al comma 14 dell'articolo 119 del citato decreto, anche sulla **regolarità delle dichiarazioni** fatte dai tecnici professionisti.

Difatti, da un lato l'eventuale **non veridicità** delle attestazioni comporta la decadenza dal beneficio dell'ecobonus e sanzioni amministrative (di cui alla l. n. 689/1981), dall'altro s'inasprisce anche il regime sanzionatorio per chi rilascia false asseverazioni.

Sarà direttamente il Ministero dello Sviluppo Economico l'organo preposto al controllo sull'osservanza delle citate disposizioni, alla luce delle quali diventa funzionale per i tecnici stipulare una polizza professionale per la tutela delle parti interessate.

Ecco le novità:

- **asseverazioni false**: ferma restando l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato, in caso di rilascio di attestazioni e asseverazioni infedeli una sanzione amministrativa pecuniaria da euro 2 mila a 15 mila euro per ciascuna attestazione o asseverazione infedele resa;
- **polizza responsabilità civile**: per garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata dai tecnici, questi ultimi dovranno stipulare una polizza assicurativa non inferiore a 500 mila euro, con massimale adeguato al numero delle attestazioni/asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle stesse.

### Ecobonus: opzione per la cessione e per lo sconto

L'agevolazione in commento è vincolata all'attività dei tecnici abilitati anche con riferimento all'esercizio dell'opzione che il contribuente può manifestare per fruire dell'ecobonus mediante uno sconto in fattura o un credito d'imposta cedibile.

Questo specifico aspetto è oggetto di alcune novità alla luce dell'articolo 121 comma 1 del decreto Rilancio e dispone per i soggetti che, nel 2020 e 2021, sostengono alcune spese in materia edilizia e energetica per le quali compete una detrazione fiscale la possibilità di fruire dell'agevolazione sotto forma, alternativamente, di:

- **sconto in fattura**: cioè uno sconto sul corrispettivo

dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo dovuto, che viene **anticipato dai fornitori** che hanno effettuato gli interventi e, a sua volta, da questi recuperato anche sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti.

- **credito d'imposta**: cioè un credito di pari ammontare, con facoltà di successiva **cessione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Fra le novità anche la possibilità di esercitare la predetta opzione in relazione a ciascuno **stato di avanzamento dei lavori** (SAL) per gli interventi di eco-bonus, sismabonus, incentivi per il fotovoltaico e per l'installazione di colonnine elettriche; detti SAL non potranno essere più di 2 per ciascun intervento complessivo e ciascuno SAL dovrà riferirsi almeno il 30% del medesimo intervento.

Per esercitare l'opzione per la cessione o per lo sconto suindicati, ai sensi dell'articolo 119 c. 11 del decreto

Rilancio, il contribuente deve richiedere il **visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione.

I dati relativi all'opzione devono essere comunicati esclusivamente in via telematica, anche avvalendosi dei soggetti che rilasciano il visto di conformità.

Dalle ultime dichiarazioni del direttore delle Entrate, **Ernesto Maria Ruffini**, rese durante l'audizione del 22 luglio davanti alla Commissione bicamerale di vigilanza sull'Anagrafe Tributaria, risulta inoltre che il visto di conformità dovrà essere rilasciato anche per la fruizione della maxi detrazione del 110% e non solo per cessione e sconto in fattura.

---

**N.B.:** I soggetti che rilasciano il visto di conformità devono anche verificare la **presenza delle asseverazioni** e delle **attestazioni** rilasciate dai professionisti tecnici incaricati, in quanto obbligatorie in caso di opzione per la cessione o per lo sconto.

---

**Finanziamenti**

Da Fondoprofessioni

## Formazione del personale dipendente: stanziare nuove risorse

Fondoprofessioni, il fondo interprofessionale nazionale degli Studi professionali e delle Aziende collegate, ha stanziato ulteriori 300 mila euro per il finanziamento della formazione del personale dipendente. La misura si rivolge a coloro i quali applicano il Ccnl Studi professionali, sottoscritto da Confprofessioni, Filcams Cgil, Fisascas Cisl e Uiltucs. La richiesta di contributo si effettua in pochi click, tramite la piattaforma informatica di Fondoprofessioni, seguendo quanto previsto dalla manualistica dell'Avviso.

Con un comunicato stampa del 22 luglio 2020, Fondoprofessioni, il fondo interprofessionale nazionale degli Studi professionali e delle Aziende collegate, informa che con la pubblicazione dell'Avviso 05/20, ha stanziato **ulteriori 300 mila euro** per il finanziamento della **formazione del personale dipendente**. Nello specifico saranno assegnati **300 euro** per singolo Studio professionale neo-aderente a Fondoprofessioni, fino ad esaurimento delle risorse, per il rimborso delle spese formative sostenute.

**Ambito soggettivo**

La misura si rivolge a coloro i quali applicano il Ccnl Studi professionali, sottoscritto da Confprofessioni, Filcams Cgil, Fisascas Cisl e Uiltucs.

Condizione indispensabile per ottenere i contributi è essere **in regola con l'iscrizione** a Cadiprof, Cassa di assistenza sanitaria di settore, e a Ebipro, Ente bilaterale degli Studi professionali, oltre ad aver espresso l'adesione a Fondoprofessioni negli ultimi sei mesi.

**Marco Natali**, presidente del Fondo, ha dichiarato che «Il voucher di benvenuto rappresenta un incentivo alla formazione continua ma anche all'integrale adesione alla bilateralità prevista dal Ccnl degli Studi professionali, che offre innovativi servizi nell'ambito del welfare e dello sviluppo organizzativo per le attività professionali. Dopo aver usufruito di questo primo voucher, gli Studi professionali potranno accedere alle risorse per la formazione erogate tramite gli altri Avvisi pubblicati da Fondoprofessioni, oltre che a prestazioni più vantaggiose da parte di Ebipro destinate a collaboratori e professionisti».

**Ambito oggettivo**

Sono centinaia i corsi a catalogo rimborsabili tramite l'Avviso 05/20, organizzati da Enti di formazione

specializzati e riguardanti le differenti aree tematiche. La richiesta di contributo si effettua in pochi click, tramite la piattaforma informatica di Fondoprofessioni, seguendo quanto previsto dalla manualistica dell'Avviso.

L'iscrizione a Fondoprofessioni è **gratuita** e può essere espressa dal professionista che gestisce le buste paga per lo Studio, nell'ambito della denuncia Uniemens.

**Paolo Andreani**, vice presidente di Fondoprofessioni ha chiarito che «Con questa iniziativa intendiamo ampliare la platea dei destinatari della formazione finanziata a Studi professionali che non hanno ancora usufruito dei nostri servizi. Coloro i quali hanno già diritto alle prestazioni sanitarie e di welfare garantite da Cadiprof ed Ebipro, potranno così beneficiare dei contributi per lo sviluppo delle competenze del proprio personale attraverso Fondoprofessioni».

*A cura della Redazione*

**Finanziamenti**

Dal MISE

## Ecobonus: al via la prenotazione per l'acquisto con rottamazione di moto e scooter elettrici o ibridi

Il Ministero dello Sviluppo economico informa che è possibile prenotare, sulla piattaforma online dedicata, il contributo per l'acquisto con la rottamazione di moto e scooter elettrici o ibridi. Con la conversione in legge del decreto rilancio le percentuali dell'ecobonus sono così ridefinite: 30% del prezzo d'acquisto fino a massimo 3.000 euro senza rottamazione; 40% del prezzo d'acquisto fino a massimo 4.000 euro con rottamazione.

Con un comunicato stampa del 22 luglio 2020, il Ministero dello Sviluppo Economico informa che è possibile prenotare, sulla piattaforma online **ecobonus.mise.gov.it**, il contributo per l'acquisto **con la rottamazione di moto e scooter elettrici o ibridi**, mentre a giorni potrà essere prenotato il contributo senza rottamazione.

Il Ministero ricorda che con la conversione in legge del Decreto Rilancio sono diventate operative le nuove misure che ridefiniscono i contributi dell'ecobonus per l'acquisto di moto e scooter elettrici o ibridi.

Infatti, per veicoli nuovi di categoria L a due, tre o quattro ruote, ibridi o elettrici (L1e, L2e, L3e, L4e, L5e, L6e e L7e.) è stato introdotto sia il contributo al 30% del prezzo d'acquisto senza ricorrere alla

rottamazione, sia aumentato al 40% il contributo già previsto con la rottamazione.

In particolare, le percentuali dell'ecobonus sono così ridefinite:

- **30% del prezzo d'acquisto** fino a massimo 3.000 euro senza rottamazione;
- **40% del prezzo d'acquisto** fino a massimo 4.000 euro con rottamazione.

*A cura della Redazione*

## Finanziamenti

Dal 23 luglio

# Nuovo bando Macchinari innovativi: al via la predisposizione delle domande

Parte dal 23 luglio l'iter di presentazione della domanda di accesso alle agevolazioni, relativo al primo dei due sportelli agevolativi previsti, in favore di programmi di investimento innovativi finalizzati a consentire la trasformazione tecnologica e digitale delle PMI mediante l'utilizzo delle tecnologie abilitanti afferenti al piano Impresa 4.0 ovvero a favorire la loro transizione verso il paradigma dell'economia circolare. Le domande di accesso alle agevolazioni potranno essere presentate dai soggetti proponenti esclusivamente tramite la procedura informatica, accessibile nell'apposita sezione "Nuovo bando Macchinari innovativi" del sito web del Ministero dalle ore 10.00 alle ore 17.00 di tutti i giorni lavorativi, dal lunedì al venerdì, a partire dal 30 luglio 2020.

Aperte **dalle ore 10.00 del 23 luglio 2020** l'iter di presentazione della domanda di accesso alle agevolazioni in favore di programmi di **investimento innovativi** finalizzati a consentire la trasformazione tecnologica e digitale delle PMI mediante l'utilizzo delle tecnologie abilitanti afferenti al piano Impresa 4.0 ovvero a favorire la loro transizione verso il paradigma dell'economia circolare.

Le modalità di presentazione delle domande sono state definite dal Ministero dello Sviluppo Economico nel decreto direttoriale 23 giugno 2020 che prevede altresì, al termine della procedura di presentazione della domanda, il rilascio del "**codice di predisposizione domanda**".

## Modalità di presentazione delle domande

I soggetti proponenti potranno presentare le domande di accesso alle agevolazioni (muniti del codice di

predisposizione della domanda), previsto nell'ambito del **primo dei due sportelli agevolativi**, esclusivamente tramite la procedura informatica, accessibile nell'apposita sezione "**Nuovo bando Macchinari innovativi**" del sito web del Ministero ([www.mise.gov.it](http://www.mise.gov.it)), **dalle ore 10.00 alle ore 17.00 di tutti i giorni lavorativi, dal lunedì al venerdì, a partire dal 30 luglio 2020.**

Ciascun soggetto proponente può presentare **una sola domanda** di accesso alle agevolazioni corredata dai documenti richiesti. La presentazione della domanda di accesso alle agevolazioni da parte di una rete preclude ai soggetti richiedenti individuati nella medesima istanza di presentare domanda in forma autonoma. L'accesso alla procedura informatica prevede l'identificazione e l'autenticazione del soggetto proponente **tramite la Carta nazionale dei servizi** ed è riservato al rappresentante legale della PMI o della rete dotata di soggettività giuridica, come risultante dal relativo certificato camerale, ovvero al libero professionista. Tali soggetti, previo accesso alla procedura informatica tramite la Carta nazionale dei servizi, possono conferire ad altri soggetti delegati il potere di rappresentanza per la presentazione delle domande di accesso alle agevolazioni.

La domanda di accesso alle agevolazioni e i relativi allegati devono essere **firmati digitalmente**, pena l'improcedibilità della stessa.

Al termine dell'invio della domanda sarà rilasciata da parte della procedura informatica, **l'attestazione di avvenuta presentazione** della domanda, in formato "pdf" immutabile. Le domande di agevolazione si intendono **correttamente trasmesse** esclusivamente a seguito del rilascio da parte della procedura informatica dell'attestazione.

## Chiusura dello sportello

La chiusura dello sportello per la presentazione delle domande sarà disposta con provvedimento del Direttore generale per gli incentivi alle imprese di cui sarà data apposita pubblicazione. Le agevolazioni saranno infatti concesse nei limiti della dotazione finanziaria stabilita per lo specifico sportello agevolativo e tenuto conto della riserva in favore dei programmi proposti da micro e piccole imprese.

*A cura della Redazione*



## Impresa

Nuovi modelli di business

## Decreto Semplificazioni: più facile fare impresa per chi innova

di Claudio Bovino - Avvocato in Milano

Un regime autorizzativo unico e semplificato posto in capo al Dipartimento per la trasformazione digitale della Presidenza del Consiglio dei Ministri, consentirà a start up e imprese innovative di sperimentare iniziative tecnologiche innovative, in alternativa agli ordinari regimi amministrativi ed anche in deroga a leggi che ne ostacolano l'esercizio, nell'ambito dei processi di innovazione tecnologica, informatizzazione e digitalizzazione con riferimento a settori quali l'economia circolare, l'intelligenza artificiale, la blockchain, l'internet of things e le smart city. E' quanto previsto dal decreto Semplificazioni al fine di semplificare e innovare i procedimenti amministrativi a favore delle imprese. Spetterà al Dipartimento per la trasformazione digitale il compito di vigilare sulla sperimentazione autorizzata e verificare il rispetto delle prescrizioni imposte, l'avanzamento dell'iniziativa ed i risultati conseguiti.

Le linee portanti del **decreto Semplificazioni (D.L. n. 76/2020)** sono rappresentate da una serie di misure volte alla semplificazione dei procedimenti amministrativi, all'eliminazione e alla velocizzazione di adempimenti burocratici, alla **digitalizzazione della PA** nonché al sostegno all'economia verde e all'attività di impresa.

Particolarmente interessanti sono le "misure di semplificazione amministrativa per l'innovazione", contemplate nel Capo IV intitolato alle "Misure per l'innovazione". Vediamone le premesse e gli aspetti operativi.

**Leggi anche Decreto Semplificazioni: PEC e domicilio digitale obbligatori tra imprese, professionisti e PA**

### Semplificazione amministrativa per l'innovazione

Le disposizioni di cui all'articolo 36 del decreto Semplificazione mirano espressamente a "favorire la **trasformazione digitale della pubblica amministrazione**, nonché lo sviluppo, la diffusione e l'impiego delle tecnologie emergenti e di iniziative ad alto valore tecnologico".

Le **imprese e start up** che intendono sperimentare iniziative, non espressamente vietate dalla legge, attinenti all'innovazione tecnologica e alla digitalizzazione, in alternativa agli ordinari regimi amministrativi, possono **presentare** i relativi **progetti** alla "struttura della Presidenza del Consiglio dei ministri competente per la trasformazione digitale", rappresentata attualmente dal Dipartimento per la trasformazione digitale (DTD) della Presidenza del Consiglio dei ministri.

La disposizione può essere ricondotta nell'ambito del Piano "2025. Strategia per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione del Paese" - presentato a fine 2019 da Paola Pisano, Ministro per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione - e in particolare nel punto 12, intitolato "Diritto ad innovare!": "Se l'innovazione

dimostra di avere un impatto sociale positivo sarà modificata o creata la norma che permetterà all'innovazione di diventare un prodotto o un servizio."

Una disapplicazione normativa finalizzata a rendere **più facile fare impresa** in Italia riconoscendo "a tutti il diritto a innovare", - così recita la **Strategia 2025** - "derogando a regole che imbrigliano il futuro in scelte tecnologiche o di modelli di business del passato".

Secondo quanto suggeriva la Strategia, infatti, "start up e imprese innovative con l'idea giusta che identificano un ostacolo di carattere normativo nella sua realizzazione - purché la disposizione di legge bloccante non rientri in ambiti particolari non derogabili e la loro attività in uno degli ambiti rientranti nell'ambito di applicazione della legge - potranno chiedere allo Stato di sperimentare in deroga l'attività di impresa".

Come spiegato dalla Relazione illustrativa del decreto Semplificazione, l'art. 36 mira a semplificare e favorire, in particolare, le sperimentazioni mediante l'impiego delle **tecnologie emergenti**, che sono spesso ostacolate da regimi amministrativi particolarmente gravosi da un punto di vista burocratico. Il legislatore d'urgenza vuole, quindi, contrastare quelle situazioni di ritardo o di assenza delle condizioni adeguate per lo sviluppo, la diffusione e l'impiego delle tecnologie emergenti, situazioni complesse nei fatti rappresentate dagli "ordinari regimi burocratici amministrativi vigenti, troppo spesso ostativi per la crescita dell'iniziativa economica".

### Soggetti coinvolti

In attuazione dei principi della Strategia 2025, dunque, i soggetti coinvolti dalla misura prevista dall'art. 36 del decreto Semplificazione sono:

1) le **imprese** che intendano sperimentare **iniziative innovative** attinenti alla digitalizzazione e all'innovazione tecnologica;

2) il Dipartimento per la trasformazione digitale (DTD) della Presidenza del Consiglio dei ministri e altre Amministrazioni, se coinvolte nel procedimento. Ancora più in dettaglio, la norma specifica che le imprese destinatarie sono quelle operanti nei seguenti settori:

- **economia circolare;**
- **intelligenza artificiale;**
- **blockchain;**
- cloud computing;
- **comunicazioni elettroniche;**
- internet of things;
- smart city;
- altre tecnologie abilitanti.

### Presentazione della domanda

L'art. 36 precisa che, in assenza di regimi amministrativi regolamentati da disposizioni di legge, l'attività è da considerarsi libera e **non necessita**, pertanto, di **autorizzazione** o **comunicazione** alcuna. Qualora, invece, viga un regime amministrativo complesso, la disposizione disciplina, al secondo comma, una procedura speciale, semplificata e centralizzata, che comincia con la presentazione al DTD di una domanda che illustra il progetto.

In particolare, la domanda dovrà:

- indicare il **titolare della richiesta** e il responsabile della sperimentazione;
  - specificare le **caratteristiche**, i **profili di innovazione**, la durata, le finalità del progetto e della sperimentazione;
  - i risultati e i **benefici attesi**;
  - le modalità con le quali il richiedente intende svolgere il monitoraggio delle attività e valutarne gli impatti, nonché gli eventuali rischi connessi all'iniziativa e le prescrizioni che si propongono per la loro mitigazione.
- Il Dipartimento per la trasformazione digitale:

- entro 30 giorni dal ricevimento (al procedimento non si applicano gli articoli 19 e 20 della legge n. 241/1990), dovrà esaminare le domande pervenute;
- potrà richiedere **chiarimenti** o **integrazioni della domanda** al richiedente. Tale richiesta interrompe il termine, che inizia a decorrere nuovamente dalla ricezione degli elementi richiesti o dalla scadenza del termine assegnato per la risposta. La mancata trasmissione dei chiarimenti e delle integrazioni da parte del richiedente, nel termine indicato, comporta il rigetto della domanda.

### Autorizzazione dei progetti innovativi

L'art. 36, dunque, introduce un **regime autorizzativo unico** e **semplificato** per i progetti che presentano concreti ed effettivi profili di innovazione tecnologica,

i cui risultati attesi comportano positivi impatti sulla qualità dell'ambiente o della vita e che presentano concrete probabilità di successo. In tali circostanze il Dipartimento per la trasformazione digitale:

- **autorizza** la **sperimentazione**, fissandone la durata, non prorogabile;
- ne stabilisce le **modalità di svolgimento**;
- imponendo le prescrizioni ritenute necessarie per mitigare i rischi ad essa connessi, dando comunicazione delle proprie determinazioni, anche ove ostative all'accoglimento della domanda, al richiedente.

L'autorizzazione sostituisce ad ogni effetto tutti gli atti di assenso, permessi, autorizzazioni, nulla osta, comunque denominati, di competenza di altre amministrazioni statali.

Ove l'esercizio dell'attività oggetto di sperimentazione sia soggetta anche a pareri, intese, concerti, nulla osta, autorizzazioni o altri atti di assenso, comunque denominati, di competenza di amministrazioni non statali, si procede ai sensi degli articoli 14, 14-bis, 14-ter, 14-quater e 14-quinquies, della l. n. 241/1990.

Il comma 7 dell'art. 36 chiarisce quali siano le attività escluse da questo nuovo regime semplificato.

### Vigilanza, verifica delle prescrizioni, diffida e revoca

Spetta al Dipartimento per la trasformazione digitale il compito di:

- **vigilare** sulla sperimentazione autorizzata,
- verificare il **rispetto** delle **prescrizioni imposte**, l'avanzamento dell'iniziativa, i risultati conseguiti e gli impatti sulla qualità dell'ambiente e della vita.

In caso di violazione delle prescrizioni imposte, il Dipartimento per la trasformazione digitale deve diffidare l'impresa richiedente ad adeguarsi alle prescrizioni e a rimuovere ogni eventuale conseguenza derivante dalla violazione, assegnando all'uopo un congruo termine, comunque non inferiore a 15 giorni.

In caso di inottemperanza alla diffida, il Dipartimento per la trasformazione digitale dispone la revoca dell'autorizzazione.

### Relazione finale e attestazione positiva

Al termine della sperimentazione, l'impresa richiedente trasmette al Dipartimento per la trasformazione digitale una documentata relazione con la quale illustra i **risultati del monitoraggio** e della **sperimentazione**, nonché i benefici economici e sociali conseguiti.

Il Dipartimento per la trasformazione digitale, sulla base degli accertamenti svolti durante la sperimentazione e a conclusione della stessa, valutato il contenuto della relazione, attesta se l'iniziativa promossa dall'impresa richiedente si è conclusa positivamente

ed esprime un **parere** al **Presidente del Consiglio** o al Ministro da questi delegato sulla opportunità di modifica delle disposizioni di legge o di regolamento che disciplinano l'attività oggetto di sperimentazione.

Entro 90 giorni dalla data dell'attestazione positiva, il Premier, o il Ministro delegato, di concerto con il Ministro ordinariamente competente per materia, dovrà promuovere le iniziative normative e regolamentari eventualmente necessarie per disciplinare l'esercizio

dell'attività oggetto di sperimentazione.

#### **Responsabilità per danni in capo all'impresa**

Secondo l'art. 36 del D.L. n. 76/2020, l'impresa richiedente è in via esclusiva responsabile dei danni cagionati a terzi in dipendenza dello svolgimento della sperimentazione: il rilascio dell'autorizzazione non esclude o attenua la responsabilità dell'impresa richiedente.

## Impresa

Dalla Corte Costituzionale

## Causa di non punibilità: l'applicazione nei casi di particolare tenuità del fatto

La Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 131-bis c.p. nella parte in cui non consente l'applicazione della causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto ai reati per i quali non è previsto un minimo edittale di pena detentiva.

Il Tribunale ordinario di Taranto ha sollevato questioni di legittimità costituzionale dell'art. 131-bis del codice penale, inserito dall'art. 1, comma 2, del decreto legislativo 16 marzo 2015, n. 28, recante «Disposizioni in materia di **non punibilità per particolare tenuità del fatto**, a norma dell'articolo 1, comma 1, lettera m), della legge 28 aprile 2014, n. 67», in riferimento agli artt. 3 e 27, terzo comma, della Costituzione. La norma censurata violerebbe gli evocati parametri nella parte in cui non consente l'applicazione della causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto al **reato di ricettazione** attenuata da particolare tenuità previsto dall'art. 648, secondo comma, cod. pen.

### Sentenza della Corte

La Corte Costituzionale, nella sentenza n. 156 del 21 luglio 2020, rileva che nel definire la particolare tenuità del fatto come causa di non punibilità, l'art. 131-bis cod. pen. stabilisce al primo comma che «nei reati per i quali è prevista la pena detentiva non superiore nel massimo a cinque anni, ovvero la pena pecuniaria, sola o congiunta alla predetta pena, la punibilità è esclusa quando, per le modalità della condotta e per l'esiguità del danno o del pericolo, valutate ai sensi dell'articolo 133, primo comma, l'offesa è di particolare tenuità e il comportamento risulta **non abituale**».

La medesima causa di non punibilità è applicabile, in ragione di un massimo edittale contenuto nel limite **dei cinque anni**, a fattispecie delittuose omogenee alla ricettazione, quali furto, danneggiamento e truffa, nonostante queste abbiano una pena detentiva minima molto superiore a quella della ricettazione attenuata, si determinerebbe una disparità di trattamento contraria al principio di ragionevolezza e al finalismo rieducativo della pena, giacché l'applicazione dell'esimente contraddirebbe il giudizio di disvalore insito nei minimi edittali.

Già con sentenza n. 207 del 2017 la Corte aveva rilevato l'«anomalia» della comminatoria per la ricettazione

di particolare tenuità, in ragione dell'inconsueta ampiezza dell'intervallo tra minimo e massimo di pena detentiva (da quindici giorni a sei anni di reclusione), della larga sovrapposizione con la cornice edittale della fattispecie non attenuata (da due anni a otto anni), nonché dell'asimmetria scalare tra gli estremi del compasso, giacché «mentre il massimo di sei anni, rispetto agli otto anni della fattispecie non attenuata, costituisce una diminuzione particolarmente contenuta (meno di un terzo), al contrario il minimo di quindici giorni, rispetto ai due anni della fattispecie non attenuata, costituisce una diminuzione enorme».

La Corte aveva all'epoca ammonito il legislatore a farsene carico, «per evitare il protrarsi di trattamenti penali generalmente avvertiti come **iniqui**».

La circostanza che il legislatore non abbia sanato l'evidente scostamento della disposizione censurata dai parametri costituzionali con l'attuale pronuncia la Corte ha deciso di intervenire con il diverso strumento della declaratoria di illegittimità costituzionale dell'art. 131-bis cod. pen., per violazione dell'art. 3 Cost., nella parte in cui non consente l'applicazione della causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto ai reati per i quali non è previsto un minimo edittale di pena detentiva.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

Corte Costituzionale, sentenza 21/07/2020, n. 156/2020

## Impresa

Dal Consiglio dei Ministri

## Via libera del Governo al nuovo scostamento di Bilancio per cassa integrazione e liquidità imprese

Il Governo chiede l'autorizzazione al Parlamento per un ulteriore ricorso all'indebitamento per il finanziamento del debito pubblico, per un valore di 25 miliardi di euro per gli anni dal 2020 al 2026. La Relazione al Parlamento, approvata dal Consiglio del 22 luglio 2020 evidenzia che saranno prorogati gli interventi di potenziamento degli strumenti della Cassa integrazione guadagni e non verrà meno il sostegno alle imprese e ai settori maggiormente colpiti dalla crisi del Covid-19, anche attraverso una riprogrammazione delle scadenze fiscali dei prossimi mesi.

E' stato approvato dal Consiglio dei Ministri n. 57 del 22 luglio 2020, su proposta del Presidente Giuseppe Conte e del Ministro dell'economia e delle finanze Roberto Gualtieri, la relazione al Parlamento, da presentare alle Camere, ai fini dell'autorizzazione dell'aggiornamento del piano di rientro verso l'Obiettivo di medio termine (OMT).

In tal modo, con la relazione, sentita la Commissione europea, il Governo chiede **l'autorizzazione** al Parlamento per un ulteriore **ricorso all'indebitamento** comprensivo dei maggiori interessi passivi per il finanziamento del debito pubblico, di **25 miliardi di euro** per l'anno 2020, 6,1 miliardi nel 2021, 1 miliardo nel 2022, 6,2 miliardi nel 2023, 5 miliardi nel 2024, 3,3 miliardi nel 2025, e 1,7 miliardi a decorrere dal 2026.

### Gli interventi

Pertanto, saranno prorogati gli interventi di potenziamento degli strumenti della **Cassa integrazione guadagni** (CIG).

Tra l'altro, non verrà meno il sostegno alle imprese e ai settori maggiormente colpiti dalla **crisi di liquidità**, anche attraverso una riprogrammazione delle **scadenze fiscali** dei prossimi mesi.

Inoltre, verrà garantito il necessario sostegno agli **enti territoriali**, le cui risorse sono state ridotte dai mancati introiti fiscali degli ultimi mesi, al fine di garantire la regolarità dell'azione pubblica a tutti i livelli di governo.

Infine, verranno assicurate le risorse necessarie per far ripartire l'insegnamento in presenza in condizioni di sicurezza.

In ragione della richiesta di autorizzazione all'indebitamento formulata dalla relazione, il nuovo livello di indebitamento netto delle amministrazioni pubbliche è fissato all'11,9 per cento del PIL nel 2020. Il nuovo livello del debito pubblico si attesta al 157,6 per cento del PIL nel 2020.

Pur in un contesto di incertezza legato all'evoluzione della pandemia e della successiva fase di ripresa economica, il Governo conferma l'obiettivo di ricondurre verso la media dell'area euro il **rapporto debito/PIL** nel prossimo decennio, attraverso una strategia che, oltre al conseguimento di un adeguato surplus primario, si baserà sul rilancio degli investimenti, pubblici e privati.

*A cura della Redazione*



Wolters Kluwer Italia S.r.l. si impegna con scrupolosa attenzione nell'elaborazione e nel costante aggiornamento dei testi della presente opera. Resta comunque inteso che spetta al cliente controllare, verificare la correttezza e la completezza delle informazioni acquisite con la consultazione dell'opera ed il loro aggiornamento. Wolters Kluwer Italia S.r.l. non potrà, in ogni caso, essere ritenuta responsabile per danni di qualsiasi genere (ivi inclusi, a titolo esemplificativo e non esaustivo, sanzioni di qualunque natura, perdite di profitto e/o di produttività, danni all'immagine, richieste di danni a titolo di responsabilità professionale) che il cliente e/o terzi possano subire in ragione di e/o derivanti dai testi riprodotti all'interno della presente opera.