

LUNEDÌ 20 LUGLIO 2020

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Quando si applica la nuova disciplina di deduzione degli interessi passivi - pag. 2
- Nuove semplificazioni IVA per il commercio elettronico diretto - pag. 4
- Esonero IRAP anche per le società fiduciarie - pag. 6
- Contribuenti ISA e forfetari alla cassa per i versamenti - pag. 8
- Bollo sulle e-fatture da versare entro il 20 luglio - pag. 8
- Commercialisti, protesta inevitabile in assenza di proroga dei versamenti - pag. 9

LAVORO E PREVIDENZA

- Trasferta: indennità risarcitoria e retributiva. E' soggetta a tassazione e contribuzione? - pag. 11
- Smart working: vantaggi a confronto per aziende e lavoratori - pag. 13
- Servizi postali in appalto, rinnovato il CCNL - pag. 16

FINANZIAMENTI

- Bonus adeguamento ambienti di lavoro e sanificazione: comunicazioni delle spese dal 20 luglio - pag. 17

IMPRESA

- Decreto Rilancio: le novità per crediti d'imposta, superbonus 110%, fondo perduto e cassa integrazione - pag. 20
- Capital strengthening of medium-sized enterprises under the Relief Decree: what are the critical issues? - pag. 27

IN EVIDENZA

Bonus adeguamento ambienti di lavoro e sanificazione: comunicazioni delle spese dal 20 luglio

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Al via la trasmissione delle comunicazioni per accedere ai crediti d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e/o per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione. Dal 20 luglio 2020 le imprese, i professionisti e gli enti del Terzo settore che intendono avvalersi dei due bonus introdotti dal decreto Rilancio possono comunicare alle Entrate i dati relativi alle spese ammissibili. Attenzione alle scadenze: il modello potrà essere inoltrato fino al 7 settembre 2020 per il bonus sanificazione, mentre per il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro c'è tempo fino al 30 novembre 2021.

Si apre la prima fase per fruire dei crediti

crediti di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e/o per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione.

Leggi anche

- Misure anti Covid-19: incentivi a tre vie per imprese e professionisti
 - Il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro agevola lo smart working
 A partire **dal 20 luglio 2020**, le imprese, i professionisti e gli enti del Terzo settore interessati 🟡🟡🟡

Decreto Rilancio: le novità per crediti d'imposta, superbonus 110%, fondo perduto e cassa integrazione

di Roberta De Pirro - Morri Rossetti e Associati

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della legge n. 77/2020, di conversione del decreto Rilancio, diventano definitive le modifiche inserite nel corso dell'esame parlamentare. Sono numerosi i bonus introdotti a sostegno di imprese e professionisti: si va dal credito d'imposta per i canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, a quello per la sanificazione degli ambienti di lavoro e per gli operatori del settore tessile, della moda e degli accessori, nonché per la mancata partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali a causa del Covid-19. A queste novità si aggiungono l'ulteriore proroga del termine per effettuare la rivalutazione di quote e terreni, il rinvio al 2022 della nomina degli organi di controllo da parte delle Srl e le misure dedicate ad ammortizzatori sociali, congedi, licenziamenti e per il sostegno del settore del turismo.

Approda nella Gazzetta Ufficiale n. 180 del 18 luglio 2020 la legge n. 77/2020, di conversione del **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020).

Il provvedimento, durante l'iter parlamentare di conversione, si è arricchito di nuove misure per il sostegno di imprese e professionisti e lavoratori.

Crediti d'imposta
Canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo, 🟡🟡🟡

Fisco

Dopo le modifiche del decreto ATAD

Quando si applica la nuova disciplina di deduzione degli interessi passivi

di Maddalena Gnudi - Studio Gnudi e Associati

Il nuovo art. 96 TUIR, previsto dal decreto ATAD con riguardo agli strumenti finanziari di equity, prende in considerazione gli interessi attivi (o passivi) assoggettati a tassazione anche in assenza di una rappresentazione di bilancio. La disposizione, secondo Assonime, dovrebbe essere destinata a operare in tutti i casi in cui si possa riscontrare un fenomeno analogo a quello espressamente disciplinato dall'art. 96. In particolare, gli interessi dovrebbero essere presi in considerazione ai fini dell'applicazione della disciplina, pur non essendo ravvisabile il requisito della qualificazione contabile, nel caso in cui un'impresa IAS adopter rappresenti la partecipazione societaria posseduta come una Joint Operation e nel caso dei canoni impliciti dei contratti di leasing finanziario stipulati da imprese OIC.

In sede di attuazione delle direttive ATAD 1 (n. 2016/1164) e ATAD 2 (n. 2017/952), il legislatore, con il D.Lgs. n. 142/2018, ha operato una revisione dell'art. 96 TUIR per renderlo compatibile con il "**minimum standard comunitario**". Il nuovo decreto prevede che gli **interessi attivi e passivi** da assumere ai fini dell'art. 96 TUIR, salvo eccezioni si cui si dirà in seguito, sono quelli che soddisfano **tre requisiti**:

- a) sono qualificati come interessi (attivi o passivi) o come oneri o proventi assimilati dai principi contabili applicati dall'impresa;
- b) la qualificazione contabile è confermata ai fini fiscali e
- c) sono afferenti a rapporti o operazioni aventi causa finanziaria ovvero a rapporti contenenti una componente di finanziamento significativa.

Leggi anche Limiti alla deduzione degli interessi passivi: da sospendere per il 2020 causa Covid-19

Esaminati in dettaglio tali requisiti, nella circolare n. 14 del 2020 Assonime si sofferma sulle "**eccezioni**" esaminando le fattispecie incluse nell'ambito applicativo della norma, che si aggiungono a quelle che soddisfano i requisiti generali sopracitati.

Interessi passivi capitalizzati

In particolare, il nuovo art. 96 diversamente dal passato, si applica:

- 1) agli **interessi passivi capitalizzati** di cui all'art. 110, comma 1, lettera b), del TUIR, ossia gli interessi passivi imputati, secondo i principi contabili:
 - a incremento del costo di acquisizione dei beni materiali e immateriali strumentali all'esercizio dell'impresa;
 - a incremento del costo di costruzione e ristrutturazione degli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa (cd. "immobili merce").

Tali interessi passivi, previa deduzione degli interessi attivi, saranno quindi da assoggettare al **test del ROL**

così come sarebbe avvenuto se fossero stati imputati a conto economico mentre l'asset sul quale confluiscono gli interessi capitalizzati assume fin da subito un valore fiscale comprensivo di tale capitalizzazione. Assonime evidenzia che "laddove il conto economico non evidenzia proventi derivanti dalla capitalizzazione degli interessi, poiché il ROL prende a riferimento le grandezze fiscali, sembra logico che si debba pur sempre tener conto anche degli incrementi assoggettati a tassazione che sarebbero stati classificati nella voce A4) del conto economico."

Proventi

2) ai **proventi** che, pur essendo relativi a strumenti finanziari rappresentati contabilmente come titoli di equity, sono considerati ai fini fiscali (e assoggettati a tassazione presso il percettore) come **interessi attivi** e non come dividendi. Tali proventi potranno essere utilizzati per la deduzione degli interessi passivi. Per simmetria vale la stessa impostazione sul lato dell'emittente: per cui i componenti che vengono considerati fiscalmente come interessi passivi, anche se relativi a strumenti finanziari rilevati dall'emittente come titoli di equity ricadono anch'essa nell'ambito di applicazione dell'art. 96 TUIR.

Proventi distribuiti da OICR

Sul punto Assonime segnala che sono stati sollevati dubbi in merito alla configurabilità, come interessi attivi ai fini dell'art. 96 TUIR, dei proventi distribuiti da OICR, quando le relative quote siano rilevate in bilancio come strumenti di capitale, tenuto conto che anche in questo caso l'integrale imponibilità di tali proventi in capo al percipiente non dipende né si correla all'esistenza di una deduzione presso l'emittente.

Questa tesi, secondo la Associazione, non è del tutto persuasiva e chiede un approfondimento.

Secondo la Associazione la nuova formulazione dell'

art. 96, prevista espressamente con riguardo agli strumenti finanziari di equity, che prende in considerazione gli interessi attivi (o passivi) che sono assoggettati a tassazione anche in assenza di una corrispondente rappresentazione di bilancio, dovrebbe essere intesa come un'affermazione di principio e dovrebbe essere destinata a **operare in tutti i casi** in cui si possa riscontrare un fenomeno analogo a quello espressamente disciplinato dall'art. 96.

Due i casi riportati in cui, secondo Assonime, gli interessi in questione dovrebbero essere presi in considerazione ai fini dell'applicazione della disciplina anche se non è ravvisabile il requisito della **qualificazione contabile**, in quanto si tratta pur sempre di interessi attivi/passivi che sono così qualificati ai fini fiscali:

a) il caso in cui un'**impresa IAS adopter**, la quale dovendo rappresentare la partecipazione societaria posseduta come una **Joint Operation** ai sensi dell'**IFRS 11**, abbia preso in carico nel proprio bilancio le attività e le passività della partecipata, in proporzione alla propria quota di partecipazione, elidendo le poste relative alle transazioni reciproche e, quindi, cancellando pro quota gli interessi attivi relativi ad un finanziamento erogato in favore della stessa partecipata. In questa ipotesi gli interessi attivi relativi al finanziamento in questione continuano ad assumere una **rilevanza fiscale**, anche se non iscritti in bilancio in quanto, come riconosciuto dalla stessa Agenzia delle Entrate (cfr. risoluzione n. 29/E del 18 marzo 2015), il socio deve

continuare a considerarsi titolare della partecipazione e non dei beni di primo grado della partecipata;

b) il caso dei **canoni impliciti dei contratti di leasing finanziario** stipulati dalle **imprese OIC**. Anche se non è prevista alcuna contabilizzazione degli interessi passivi. Ciononostante, è da ritenersi che anche in base alla nuova formulazione dell'art. 96 del TUIR, così come avveniva in precedenza, gli interessi passivi relativi alle operazioni di leasing finanziario poste in essere da imprese OIC, inclusi nei canoni di locazione, devono comunque essere assoggettati ai limiti dell'art. 96 del TUIR.

Interessi moratori

3) agli interessi moratori vantati da soggetti operanti nei confronti della pubblica amministrazione. Secondo la nuova formulazione dell'art. 96 andranno calcolati sulla base del comunicato del Ministero dell'Economia e delle finanze pubblicato in Gazzetta Ufficiale e decorreranno automaticamente dal giorno successivo al termine di pagamento previsto - o, in mancanza, dal termine legale di 30 giorni.

Assonime evidenzia che, trattandosi di interessi di mora, a differenza di quanto avveniva in precedenza con gli interessi "virtuali", dovrebbero assumere rilevanza solo quando divengano **fiscalmente rilevanti** ai fini impositivi e, cioè, al momento dell'**effettivo pagamento** nel rispetto del principio di cassa (art. 109, comma 7, TUIR).

Fisco

Territorialità e MOSS

Nuove semplificazioni IVA per il commercio elettronico diretto

di Marco Peirola - Dottore commercialista in Torino

In attuazione della direttiva n. 2017/2455/UE, il D.Lgs. n. 45/2020 ha recepito nell'ordinamento italiano alcune semplificazioni IVA relative al settore del commercio elettronico diretto. A essere specificamente disciplinate sono le regole territoriali dei servizi B2C e il sistema di funzionamento del MOSS, che consente al fornitore di evitare l'obbligo di identificazione IVA nei singoli Stati UE di consumo. In particolare, il luogo impositivo dei servizi elettronici non si identifica più con lo Stato membro del committente, ma - esattamente all'opposto - con lo Stato membro del prestatore, se il valore totale, al netto dell'IVA, dei servizi digitali effettuati nell'anno in corso e in quello precedente, non supera, per ciascun anno e per ciascuno Stato membro di consumo, il limite di 10.000 euro

Le operazioni commercio elettronico cd. diretto, dal punto di vista dell'IVA, sono riconducibili alla categoria delle **“prestazioni di servizi”**, in quanto la compravendita - anche qualora abbia per oggetto un bene - viene eseguita **in forma digitale e tramite una rete elettronica**.

Individuazione dei servizi elettronici

Innanzitutto, è necessario individuare quali siano le prestazioni di servizi che si qualificano come “elettroniche”, per le quali è applicabile una specifica disciplina in materia di IVA, in particolare quando l'operazione ha carattere **B2C (business to consumer)**, con il cliente stabilito in uno Stato (UE o extra-UE) diverso da quello del fornitore.

L'art. 7 del Regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE dispone che tali prestazioni “comprendono i servizi forniti attraverso Internet o una rete elettronica e la cui natura rende la prestazione essenzialmente automatizzata, corredata di un intervento umano minimo e impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione”.

Le principali **tipologie di servizi forniti tramite mezzi elettronici** sono elencate nell'allegato II della direttiva n. 2006/112/CE, rispetto alle quali l'allegato I del regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE fornisce ulteriori semplificazioni e, inoltre, al fine di eliminare le possibili incertezze degli operatori, detta una doppia elencazione di servizi che, rispettivamente, rientrano e non rientrano nella definizione di prestazioni di servizi elettronici.

Il luogo impositivo dei servizi elettronici

La corretta individuazione della natura delle operazioni di e-commerce è indispensabile per determinare il luogo impositivo.

A tal fine, su impulso della legge n. 117/2019 (legge di delegazione europea 2018), il D.Lgs. n. 45/2020

ha attuato le disposizioni contenute nell'art. 1 della Direttiva n. 2017/2455/UE, che avrebbero dovuto essere recepite **entro il 31 dicembre 2018**. Di conseguenza, è archiviata la procedura di infrazione n. 2019/0055, avviata dalla Commissione europea nei confronti dello Stato italiano.

Leggi anche IVA, servizi elettronici con nuove regole

In un'ottica essenzialmente di semplificazione, il luogo impositivo dei servizi in esame, regolato dal nuovo art. 7-*octies* del D.P.R. n. 633/1972, non si identifica più con lo Stato membro del committente, ma - esattamente all'opposto - con lo **Stato membro del prestatore**, se il valore totale, al netto dell'IVA, dei servizi digitali effettuati nell'anno in corso e in quello precedente, non supera, per ciascun anno e per ciascuno Stato membro di consumo, il **limite di 10.000 euro**.

Leggi anche Servizi digitali: regole IVA più semplici per individuare la territorialità

In pratica, al di sotto di tale soglia, i servizi elettronici resi a privati consumatori di altri Stati membri si considerano territorialmente rilevanti nello Stato membro del prestatore, restando tuttavia possibile **optare per l'imponibilità nello Stato membro del committente**, nel qual caso la scelta è vincolante per due anni e deve essere comunicata nella dichiarazione IVA relativa all'anno in cui è esercitata. In caso di omessa o tardiva comunicazione, è da ritenere che prevalga il **“comportamento concludente”** del fornitore, restando pertanto impregiudicata l'efficacia dell'opzione.

Mutuando l'apposita previsione dettata dal Regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE per le vendite a distanza intracomunitarie di beni, in caso di **superamento della soglia in corso d'anno**, il passaggio della tassazione dallo Stato membro del prestatore a quello del committente si verifica a partire dalla data in cui è avvenuto lo “sforamento”.

Le regole territoriali che precedono presuppongono

che le controparti siano **stabilite all'interno della UE**. Nel caso in cui il cliente sia extracomunitario, è confermato - anche a seguito delle novità - che l'operazione di e-commerce resta esclusa da IVA in Italia per difetto del presupposto territoriale, così come - se il cliente è italiano - il servizio è imponibile in Italia anche se reso dal fornitore extracomunitario.

L'applicazione del MOSS

In caso di superamento della soglia annua di 10.000 euro o di opzione per l'imponibilità nello Stato membro del committente, il fornitore italiano dovrebbe aprire una **posizione IVA nello Stato membro di consumo** e lo stesso obbligo, finalizzato al versamento dell'imposta e agli adempimenti ad esso collegati, sarebbe previsto in capo al fornitore extracomunitario per i servizi elettronici resi ai privati consumatori italiani.

Tale onere può essere evitato se il fornitore aderisce al MOSS (Mini One Stop Shop).

A seguito delle novità introdotte dalla direttiva n. 2017/2455/UE, recepite dal D.Lgs. n. 45/2020, occorre segnalare che il fornitore applica, ai fini della **fatturazione**, le **disposizioni del proprio Stato membro** e non quelle dello Stato membro del committente.

Inoltre, il regime MOSS è **esteso ai soggetti passivi**

non stabiliti nella UE, ma **registrati** ai fini IVA in uno o più Stati membri, superando in tal modo la previgente limitazione che vietava a tali operatori la possibilità di avvalersi del regime speciale.

Un'ulteriore novità, applicabile però **dal 1° gennaio 2021**, riguarda il **termine di presentazione della dichiarazione trimestrale** per i soggetti aderenti al MOSS, che non sarà più fissato al giorno 20 del mese successivo al trimestre di riferimento, ma al **giorno 30** (indipendentemente dalla circostanza che, nel suddetto periodo, siano state effettuate operazioni rientranti nel regime speciale). Correlativamente, sarà rinviato al medesimo termine anche il pagamento dell'IVA dovuta nei singoli Stati membri di consumo.

Inoltre, in caso di **rettifica della dichiarazione trimestrale**, la dichiarazione correttiva non dovrà più essere presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione, ma **entro tre anni**.

Un'ultima novità è contenuta nel riformulato comma 2 dell'art. 74-*quinquies*, D.P.R. n. 633/1972, che - dopo avere confermato, nei confronti dei soggetti in regime MOSS, l'esonero dagli obblighi del Titolo II del D.P.R. n. 633/1972 - prevede che, per le operazioni di e-commerce rese nei confronti di privati italiani, si applichino le disposizioni dell'art. 22 del decreto IVA sull'**esonero dell'obbligo di fatturazione**.

Fisco

Saldo 2019 e primo acconto 2020

Esonero IRAP anche per le società fiduciarie

di Giuseppe Molinaro - Dottore commercialista in Roma

Le società fiduciarie non rientrano nella definizione di intermediari finanziari e possono, pertanto, beneficiare dell'esonero dal versamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020. Assofiduciaria ha così risolto il dubbio interpretativo circa l'inclusione delle società fiduciarie nel perimetro soggettivo dell'esonero previsto dal decreto Rilancio. In caso contrario, le società fiduciarie avrebbero dovuto versare entro il 20 luglio (20 agosto con la maggiorazione dello 0,4%). Secondo l'Associazione, però, non esistono disposizioni che includano le fiduciarie nel novero degli intermediari finanziari; al contrario, esiste una precisa indicazione che l'iscrizione nella sezione separata dell'albo degli intermediari finanziari non vale ad includere le fiduciarie in tale novero.

Il **decreto Rilancio** (art. 24, D.L. n. 34/2020 convertito in legge n. 77/2020) prevede che non si devono versare il **saldo IRAP** relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 (fermo restando il versamento dell'acconto per il medesimo periodo) e la **prima rata di acconto** per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019.

In sostanza, non è dovuto il versamento del saldo (ma non dell'acconto) dell'IRAP relativa al periodo d'imposta 2019 e della prima rata dell'acconto dell'IRAP relativa al periodo di imposta 2020.

Leggi anche Lo sconto IRAP di giugno fa il pieno di dubbi (di incostituzionalità) e ingiustizie

Ambito soggettivo limitato

Tuttavia, la **platea** dei beneficiari è **limitata**, in quanto la norma in questione si applica esclusivamente ai soggetti con ricavi o compensi non superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, derivanti da

- i) corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- ii) corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione e
- iii) compensi derivanti dall'esercizio di arti e professioni.

Oltre questa **limitazione "dimensionale"**, la norma prevede una esclusione soggettiva e l'agevolazione non si applica:

- i) ai soggetti che determinano il valore della produzione netta secondo gli articoli 7 (le **imprese di assicurazione**) e 10-bis (le **Amministrazioni pubbliche**, nonché le amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato, della Corte costituzionale, della Presidenza della Repubblica e gli organi legislativi delle regioni a statuto speciale) del D.Lgs. n. 446/1997 e
- ii) ai soggetti di cui all'art. 162-bis (**intermediari finanziari e società di partecipazione**) del TUIR.

Tali soggetti sono quindi tenuti al versamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020 (in scadenza al 30 giugno, prorogato al 20 luglio o al **20 agosto** con la **maggiorazione dello 0,4%**).

E le società fiduciarie?

Al riguardo, si è reso necessario comprendere se le società fiduciarie ricadano o meno nel campo di applicazione del citato art. 162-bis TUIR, potendo beneficiare o meno della norma agevolativa in commento.

Secondo quanto evidenziato dall'associazione di categoria delle fiduciarie (Assofiduciaria), nella circolare del 7 luglio 2020, le società fiduciarie non rientrano nella definizione di intermediari finanziari di cui alla menzionata norma e, pertanto, possono fruire della norma di esonero dal versamento dell'IRAP.

Ciò sulla base di una serie di condivisibili osservazioni. In particolare, l'Associazione rammenta che l'art. 162-bis - introdotto dal D.Lgs. n. 142/2018 attuativo delle Direttive ATAD - contiene la definizione di "**intermediario finanziario**" e di "**società di partecipazione finanziaria**" rilevanti ai fini IRES ed IRAP.

Leggi anche ATAD: la nuova definizione di intermediari finanziari e holding di partecipazione

In particolare, rientrano nella prima categoria:

- le banche italiane,
- le società finanziarie che controllano banche o gruppi bancari,
- le società di partecipazione finanziaria mista italiane che controllano una o più banche o società finanziarie ovunque costituite qualora il settore di maggiore interesse all'interno del conglomerato finanziario sia quello bancario,
- le SIM,
- le società finanziarie italiane che controllano SIM o gruppi di SIM,
- le SGR,
- le società finanziarie iscritte nell'albo di cui all'art. 106 TUB e le relative società finanziarie controllanti,
- i gruppi finanziari iscritti nell'albo di cui all'art. 110

TUB,

- le agenzie di prestito su pegno,
- gli istituti di moneta elettronica,
- gli istituti di pagamento,
- i confidi,
- gli operatori di microcredito,
- i soggetti che esercitano, in via esclusiva o prevalente, l'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari, diversi da quelli sopra citati.

Dubbio interpretativo

Il dubbio interpretativo nasce sostanzialmente dai richiami effettuati ai soggetti iscritti all'albo *ex art.* 106 TUB (l'art. 162-*bis* TUIR richiama i soggetti indicati nell'art. 2, comma 1, lettera c, del D.Lgs. n. 38/2005, tra cui appunto vi sono i soggetti iscritti nell'albo del citato art. 106 TUB).

L'Associazione ricorda infatti che l'iscrizione all'albo di cui all'art. 106 TUB è consentita anche alle fiduciarie precisando che tale iscrizione viene effettuata in una “**sezione separata**” dell'albo ed è funzionale essenzialmente all'osservanza delle norme di contrasto al riciclaggio.

Più precisamente, tale iscrizione nella “sezione separata” è regolata dall'art. 199 TUF, ai sensi del quale le società fiduciarie *ex lege* n. 1966/1939, che svolgono attività di custodia e amministrazione di valori e che, alternativamente, sono controllate direttamente o indirettamente da una banca o da un intermediario finanziario o hanno adottato la forma di società per azioni ed hanno capitale versato di ammontare non inferiore al doppio di quello minimo delle S.p.a. (50.000 euro, al momento), sono autorizzate e iscritte in una sezione separata dell'albo *ex art.* 106 TUB ma le stesse fiduciarie non possono esercitare il credito concedendo finanziamenti.

L'Associazione richiama inoltre il D.M. Economia e Finanze 2 aprile 2015, n. 53 che reca norme attuative anche dell'art. 106 TUB e che definisce gli **intermediari finanziari** come “i soggetti autorizzati ed iscritti nell'albo di cui all'articolo 106, comma 1, T.U.B., ad **esclusione delle fiduciarie** iscritte nella sezione speciale di tale albo”.

Pertanto, non c'è una disposizione che includa le fiduciarie nel novero degli intermediari finanziari; al contrario, esiste una precisa indicazione che l'iscrizione nell'albo predetto non vale ad includere le fiduciarie in tale novero.

Anche le “Disposizioni di vigilanza per gli intermediari finanziari”, contenute nella circolare di Banca d'Italia n. 288/2015, che dedicano un capitolo alle fiduciarie, evidenziano che dall'iscrizione alla sezione

separata all'albo degli intermediari finanziari discende la sottoposizione delle fiduciarie alla vigilanza della Banca d'Italia al fine di assicurare il rispetto delle previsioni antiriciclaggio.

Le stesse Disposizioni prevedono che non vi sia pregiudizio né disapplicazione delle norme previste dal D.M. 16 gennaio 1995 in materia di autorizzazione all'esercizio delle attività riservate alle fiduciarie e dei poteri di vigilanza da parte del MISE.

Si aggiunge che il D.M. Economia e Finanze 16 gennaio 1995, contenente elementi informativi del procedimento di autorizzazione all'esercizio dell'attività fiduciaria e di revisione e disposizioni di vigilanza, nell'ambito delle attività complementari e strumentali svolte dalle stesse, limita la possibilità di contrarre debiti o assumere impegni finanziari.

È pertanto chiaro che le società fiduciarie non sono considerabili “intermediari finanziari” non essendo autorizzate all'esercizio nei confronti del pubblico dell'attività di concessione di finanziamenti, sotto qualsiasi forma e, quindi, non possono essere incluse tra le società finanziarie ai fini dell'art. 162-*bis* del TUIR che - evidenzia Assofiduciaria - si pone come norma di carattere generale del sistema tributario ed è volta a definire unitariamente, ai fini delle imposte dirette ed IRAP, l'attività finanziaria.

I modelli contabili adottati

L'Associazione avvalora ulteriormente la propria tesi soffermandosi sui modelli contabili adottati come criterio alla base della creazione della categoria *ex art.* 162-*bis* TUIR e diversità di quelli adottati dalle società fiduciarie.

Al riguardo, viene evidenziato che gli intermediari finanziari sono tenuti all'applicazione dei principi contabili internazionali mentre le società fiduciarie redigono il bilancio in conformità agli schemi del D.Lgs. n. 127/1991, con l'unica eccezione delle fiduciarie appartenenti a gruppi bancari che possono continuare ad adottare gli schemi di bilancio previsti dal D.Lgs. n. 87/1992, se adottati nel 1993.

Il **profilo contabile** è un ulteriore elemento che consente di asserire che le fiduciarie non rientrano nel novero delle società finanziarie.

Per tutto quanto sopra, in modo condivisibile, l'Associazione di categoria delle società fiduciarie conclude sulla possibilità che le stesse rientrino nel campo di applicazione dell'art. 24 del D.L. n. 34/2020, con la possibilità di beneficiare dell'**esonero dal versamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020**.

Fisco

Dopo la proroga

Contribuenti ISA e forfetari alla cassa per i versamenti

Entro il 20 luglio 2020 i contribuenti ISA devono effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, dell'IVA e dell'IRAP. La scadenza per il versamento, originariamente fissata al 30 giugno 2020, è stata spostata al 20 luglio per effetto del D.P.C.M. 27 giugno 2020. Il differimento del termine si applica non solo ai soggetti ISA o ai soggetti che presentano cause di esclusione o di inapplicabilità dagli ISA, ma anche a quanti applicano il regime forfetario, nonché ai soci di società in regime di trasparenza.

Sono in scadenza i versamenti delle imposte derivanti dalle dichiarazioni dei redditi, per i contribuenti interessati dall'applicazione degli ISA, compresi quelli aderenti al regime forfetario, di vantaggio e ai soci di società in regime di trasparenza.

Il D.P.C.M. 27 giugno 2020, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 162 del 29 giugno 2020 ha disposto al 20 luglio il differimento dei **termini** originariamente previsti al 30 giugno 2020.

Leggi anche Modello Redditi 2020, per i soggetti ISA versamenti al 20 luglio. Quali conseguenze?

Il differimento è stato previsto per le esigenze rappresentate dagli intermediari e dai contribuenti per gli adempimenti fiscali da eseguire in ragione dell'emergenza per la diffusione del **Covid-19**.

Leggi anche Versamenti al 20 luglio: come determinare le nuove rateazioni

Di conseguenza, i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, tenuti entro il 30 giugno 2020 ai **versamenti** risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e dell'IVA e dell'IRAP, laddove non vi siano le condizioni per l'applicazione dell'art. 24 del decreto Rilancio, devono effettuare i versamenti:

- entro il **20 luglio 2020** senza alcuna maggiorazione;
- dal 21 luglio al **20 agosto 2020**, maggiorando le somme da versare dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

Inoltre, come specificamente previsto dal decreto la **proroga** di effettuazione dei **versamenti** risultanti dalle dichiarazioni fiscali si applica non solo ai soggetti ISA o ai soggetti che presentano cause di esclusione o di inapplicabilità dagli ISA, ma anche a coloro che applicano il **regime forfetario**, nonché ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese, laddove

abbiano i requisiti richiesti, che quindi dovranno effettuare i versamenti entro il prossimo 20 luglio.

Versamento del saldo IVA annuale

Con riferimento al versamento del **saldo IVA annuale**, il D.P.C.M. ha prorogato i termini dei versamenti con riferimento solo a quelli risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e dell'**imposta sul valore aggiunto** correlata agli ulteriori componenti positivi dichiarati per migliorare il **profilo di affidabilità**, nonché dalle dichiarazioni dell'IRAP. Il D.P.C.M. non ha incluso però il saldo IVA da dichiarazione annuale (diversamente da quanto anticipato nel comunicato stampa del MEF del 22 giugno 2020).

Sul punto, è stato evidenziato come i termini prorogati ai fini delle imposte sui redditi siano estensibili anche al versamento del **saldo IVA 2019**, qualora questo sia versato entro i termini di versamento delle imposte a saldo secondo quanto previsto dall'art. 6, D.P.R. n. 542/1999.

Leggi anche Anche il saldo IVA annuale slitta al 20 luglio

In ogni caso il versamento dell'IVA a saldo potrebbe rientrare nell'ambito dei **versamenti sospesi** per effetto dell'emergenza da Covid-19 ed essere effettuato entro il 16 settembre con possibilità di rateizzazione in 4 rate mensili.

A cura della Redazione

Fisco

Secondo trimestre 2020

Bollo sulle e-fatture da versare entro il 20 luglio

Il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche emesse nel secondo trimestre del 2020 deve essere effettuato entro il 20 luglio 2020. La stessa scadenza si applica anche i soggetti passivi per i quali nei primi tre mesi dell'anno l'importo dovuto era inferiore a 250 euro. In generale, l'imposta di bollo è pari a 2 euro e riguarda tutte quelle fatture il cui importo complessivo è pari o superiore a 77,47 euro che non sono di regola assoggettate ad IVA.

L'imposta di **bollo** sulle **fatture elettroniche** emesse nel **secondo trimestre 2020** deve essere versata entro lunedì 20 luglio 2020.

La **scadenza** riguarda anche i soggetti passivi per i quali nei **primi tre mesi** dell'anno l'importo dovuto era inferiore a 250 euro, in ragione di quanto disposto dall'art. 26 del decreto Liquidità (D.L. n. 23/2020), che ha disciplinare le norme di semplificazione per il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture

elettroniche.

Leggi anche e-fatture: slitta il versamento dell'imposta di bollo (sotto 250 euro)

In particolare, il decreto Liquidità ha modificato l'art. 17 del D.L. n. 124/2019, prevedendo che:

a) nel caso in cui l'ammontare dell'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche emesse nel primo trimestre solare dell'anno sia di importo inferiore a 250 euro, ma l'importo complessivo dell'imposta dovuta per il primo e secondo trimestre è superiore a 250 euro, il versamento può essere effettuato nei termini previsti per il versamento dell'imposta relativa alle fatture emesse nel **secondo trimestre dell'anno**; b) laddove invece, con riferimento anche all'imposta di bollo dovuta per le fatture emesse nel secondo trimestre 2020, l'importo complessivo da versare resta **inferiore a 250 euro**, il versamento dell'imposta relativa al primo e secondo trimestre può essere effettuato nei termini previsti per il versamento dell'imposta dovuta in relazione alle fatture elettroniche emesse nel terzo trimestre dell'anno di riferimento, ossia **20 ottobre 2020**.

Imposta di bollo sulle e-fatture

L'imposta di bollo è pari a **2 euro** e si applica sulle fatture il cui importo complessivo è pari o superiore a **77,47 euro** che non sono di regola assoggettate ad IVA. In particolare, sono soggette a marca da bollo le fatture relative a operazioni:

- fuori campo IVA per mancanza del presupposto soggettivo od oggettivo e territoriale;
- escluse dalla base imponibile dell'IVA;
- esenti da IVA;
- non imponibili perché effettuate in operazioni assimilate alle esportazioni, servizi internazionali e connessi agli scambi internazionali, cessioni ad esportatori abituali;
- effettuate dai soggetti passivi che usufruiscono del regime dei minimi e del **regime forfetario**.

L'Agenzia delle Entrate rende noto a ciascun soggetto passivo IVA l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio.

Leggi anche e-fatture: slitta al 2021 la procedura di integrazione dell'imposta di bollo

Sono **esenti** da marca da bollo:

- fatture, note di credito e addebito e documenti simili che riguardano operazioni soggette a IVA;
- fatture riguardanti operazioni non imponibili relative ad esportazioni di merci e a cessioni intracomunitarie di beni;
- fatture soggette al reverse charge e cessioni di rottami.

Come versare l'imposta

Il D.M. 17 giugno 2014 ha previsto le modalità di **assolvimento dell'imposta** di bollo sui documenti informatici rilevanti ai fini tributari come le fatture elettroniche.

Il pagamento dei bolli virtuali utilizzati nell'anno di imposta avviene tramite il modello F24, utilizzabile nella sola modalità telematica. È inoltre possibile utilizzare questo versamento a compensazione di eventuali crediti.

I **codici tributo** sono:

- **2521** - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - primo trimestre - art. 6 decreto 17 giugno 2014;
- **2522** - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - secondo trimestre - art. 6 decreto 17 giugno 2014;
- **2523** - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - terzo trimestre - art. 6 decreto 17 giugno 2014;
- **2524** - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - quarto trimestre - art. 6 decreto 17 giugno 2014;
- **2525** - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - art. 6 decreto 17 giugno 2014 - SANZIONI;
- **2526** - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - art. 6 decreto 17 giugno 2014 - INTERESSI.

A cura della Redazione

Fisco

Dal CNDCEC

Commercialisti, protesta inevitabile in assenza di proroga dei versamenti

È paradossale che non si sia trovato il modo di prorogare i versamenti del 20 luglio 2020, in un periodo di eccezionale emergenza come quello attuale. È quanto affermano il CNDCEC e tutte le sigle sindacali dei commercialisti in un comunicato stampa del 18 luglio. Secondo i commercialisti, vi è una situazione di grande difficoltà che è colpevole ignorare e che si somma alle gigantesche difficoltà economiche che sta vivendo il Paese. Di conseguenza, saranno valutate azioni di protesta, senza escludere uno sciopero della categoria, quale reazione inevitabile davanti al "muro di gomma" eretto dall'esecutivo nei confronti dei commercialisti italiani.

In ragione delle varie richieste di **proroga dei versamenti del 20 luglio** avanzate dai commercialisti, cui il Governo ha opposto un **no che sembra al momento irrevocabile**, saranno valutate concrete **azioni di protesta** della categoria, tra le quali lo sciopero. È quanto hanno dichiarato il CNDCEC e tutte le

sigle sindacali dei commercialisti (ADC, AIDC, ANC, ANDOC, FIDDOC, SIC, UNAGRACO, UNGDEC, UNICO) in un comunicato stampa del 19 luglio 2020. I commercialisti hanno sottolineato come in tal modo il **Governo** si stia “esponendo a una magra figura”, perché tanti meno saranno i contribuenti che autonomamente sceglieranno di non versare il 20 luglio o il 20 agosto con maggiorazione dello 0,4%, tanto più sarà inevitabile per il Governo fare marcia indietro e riaprire i termini di versamento senza sanzioni fino al 30 settembre, come già avrebbe dovuto fare.

In questo periodo di **emergenza**, si legge nel comunicato, la categoria ha dimostrato ancor di più il senso di responsabilità e la sua insostituibilità, assistendo imprese, lavoratori e famiglie da un lato nelle valutazioni economiche e finanziarie relative alle scelte necessarie per affrontare le conseguenze del **lockdown** e dall'altro lato per assicurare loro l'accesso alle diverse misure di sostegno messe in campo dal Governo per l'emergenza, svolgendo in tal modo un ruolo fondamentale per la tenuta del tessuto economico-imprenditoriale del Paese.

Era pertanto ragionevole che le richieste fossero realizzate. Infatti, più volte è stato reiterato l'appello per una **proroga dei versamenti** relativi alle **dichiarazioni dei redditi** e dell'**IRAP 2020**, in scadenza il 20 luglio.

Leggi anche Contribuenti ISA e forfetari alla cassa per i versamenti

Gli adempimenti straordinari legati all'emergenza Coronavirus e le limitazioni lavorative per dipendenti e collaboratori degli studi professionali derivanti dalle misure anti-contagio hanno sottratto il tempo necessario per la predisposizione delle dichiarazioni e per determinare gli importi dei versamenti del 20 luglio.

Vi è una situazione di **grande difficoltà** che è colpevole ignorare e che si somma alle gigantesche difficoltà economiche che sta vivendo il Paese.

I commercialisti sono consapevoli delle **difficoltà di bilancio** che l'esecutivo si trova a gestire e del **difficile contesto europeo e internazionale** con cui sta facendo i conti anche in queste ore. Ma è paradossale che non si sia trovato il modo, in un periodo di eccezionale emergenza come quello attuale e nell'ambito di manovre che hanno impegnato oltre 80 miliardi di euro in pochi mesi, di garantire la cassa sufficiente per disporre una proroga dei versamenti analoga a quella concessa lo scorso anno, per dare maggior respiro ai contribuenti in affanno.

Di conseguenza saranno valutate **azioni di protesta**, senza escludere uno **sciopero** della categoria, quale

reazione inevitabile davanti al consueto muro di gomma eretto dall'esecutivo nei confronti dei commercialisti italiani.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, comunicato stampa 19/07/2020

Lavoro e Previdenza

Adempimenti del datore di lavoro

Trasferta: indennità risarcitoria e retributiva. E' soggetta a tassazione e contribuzione?

di Vitantonio Lippolis - Responsabile del processo vigilanza presso l'Ispettorato territoriale del lavoro di Modena

La distinzione tra trasferta e trasfertista è di particolare rilievo ai fini dell'applicazione, alle relative indennità, del corretto inquadramento fiscale e previdenziale. Le indennità ed i rimborsi corrisposti dall'azienda a titolo di trasferta, infatti, non rivestono natura reddituale e non sono conseguentemente assoggettate a tassazione e contribuzione, mentre le somme erogate ai trasfertisti sono imponibili nella misura del 50%. La Corte di Cassazione, accogliendo un ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate, ha affermato che l'indennità per le prestazioni lavorative svolte in trasferta ha una duplice funzione: restitutiva delle maggiori spese sopportate dal lavoratore e retributiva del maggior disagio. Quali sono le conseguenze per il datore di lavoro anche con riguardo all'elaborazione del LUL?

Le **prestazioni lavorative svolte in trasferta** comportano un maggior disagio che deve essere appositamente compensato dal datore di lavoro con un'indennità che, generalmente, ha una **duplice funzione**: restitutiva delle maggiori spese sopportate dal lavoratore e retributiva del maggior disagio. E' quanto afferma la Corte di Cassazione nella sentenza n. 14047 del 07/07/2020 con la quale, accogliendo un ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate, torna sull'argomento del corretto inquadramento dell'indennità di trasferta sotto il **profilo fiscale e previdenziale**.

Trasferta e trasfertismo

Nel nostro ordinamento non esiste una definizione legale dell'istituto della trasferta; si rinviene, tuttavia, una regolamentazione fiscale della stessa nell'art. 51, co. 5, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) che afferisce al **trattamento fiscale** delle **indennità** e dei **rimborsi per le trasferte** (indennizzo analitico, forfettario o misto). A livello pratico la trasferta si concretizza in uno **"spostamento" provvisorio e temporaneo del lavoratore** (nell'interesse e su disposizione unilaterale del datore di lavoro) in un luogo di lavoro differente da quello in cui espleta abitualmente l'attività lavorativa, cui rimane, tuttavia, funzionalmente collegato.

Il co. 6 dell'art. 51 dello stesso TUIR fornisce, invece, la **definizione di "trasfertista"** precisando che "Le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, anche se corrisposte con carattere di continuità (...), concorrono a formare il reddito nella misura del 50% del loro ammontare" (es. lavoratori delle imprese edili, funzionari commerciali, installatori e manutentori d'impianti, addetti alle imprese di pulizie, autisti di linea extraurbana).

La distinzione tra le due fattispecie in esame risulta di particolare rilievo per quanto riguarda l'applicazione, alle indennità corrisposte, del **corretto inquadramento** tanto sotto il profilo fiscale quanto sotto quello previdenziale. Si rammenta, difatti, che in ragione del principio di «armonizzazione delle basi imponibili fiscali e contributive» previsto dall'art. 6 del D.Lgs. n. 314/1997, il criterio di assoggettamento al trattamento fiscale assume valenza anche per quanto concerne l'applicazione del regime previdenziale.

Più in particolare le somme corrisposte dal datore di lavoro a titolo di "trasferta" godono di un trattamento di miglior favore in quanto non rivestono natura reddituale e non sono conseguentemente assoggettate (nei limiti e secondo le modalità previste dal co. 5, dell'art. 51) a prelievo fiscale e previdenziale; le indennità e le maggiorazioni corrisposte ai "trasfertisti", invece, sono imponibili nella misura del 50% del relativo importo.

Interpretazione autentica della norma

Per diversi anni la prassi amministrativa e la giurisprudenza di legittimità hanno fornito interpretazioni diverse e talora contrastanti sul trattamento fiscale e previdenziale da riconoscere agli emolumenti corrisposti ai lavoratori che si recano in trasferta. Per dirimere la questione è dovuto intervenire il Legislatore con una norma di interpretazione autentica (quindi con efficacia retroattiva, come pure hanno chiarito le S.U. della Suprema Corte con sentenza n. 27093 del 24/10/2017) contenuta nell'art. 7-quinquies, del D.L. 193/2016 conv. in Legge n. 225 del 01/12/2016, secondo cui rientrano nella disciplina dei trasfertisti di cui all'art. 51, co. 6, del TUIR i lavoratori per i quali sussistono contestualmente le seguenti condizioni:

- Nel contratto o nella lettera di assunzione non deve essere indicata, una **sede di lavoro**;

- Si deve trattare di un'attività lavorativa che richiede la **continua mobilità del dipendente**;

- Va corrisposta al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, un'**indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa**, che gli va riconosciuta a prescindere dal fatto che il dipendente si rechi (o meno) in trasferta e dove la stessa si sia eventualmente svolta.

Si sottolinea come le **tre condizioni** sopra indicate **debbano coesistere** e, in mancanza anche di una soltanto di esse, al lavoratore va riconosciuto il trattamento previsto per le indennità di trasferta di cui all'art. 51 co. 5, del TUIR (sempreché, ovviamente, ne ricorrano le condizioni).

La posizione della Cassazione

Con la sentenza n. 14047 del 07/07/2020 gli Ermellini ribadiscono che, laddove la **sede di assunzione** costituisce un mero riferimento per la gestione burocratica del rapporto di lavoro ed il lavoratore viene normalmente chiamato a svolgere la propria attività in altro luogo, le somme corrisposte dal datore di lavoro a titolo di "indennità di trasferta" e di "rimborso chilometrico" **non beneficiano del trattamento fiscale** previsto dall'art. 51, co. 5 del TUIR.

Difatti, secondo la Corte, la retribuzione non costituisce soltanto il corrispettivo dell'effettiva prestazione di lavoro, ma, piuttosto, dell'impegno complessivo e personale assunto da chi si obbliga a lavorare alle dipendenze e nell'interesse altrui. Pertanto, si legge nella sentenza, "rientrano nel **concetto di retribuzione** non solo gli emolumenti corrisposti in funzione dell'esercizio dell'attività lavorativa, ma anche tutti gli importi che, pur senza trovare riscontro in una precisa prestazione lavorativa, costituiscono adempimento di obbligazioni pecuniarie imposte al datore di lavoro da leggi o da convenzioni nel corso del rapporto ed hanno origine e titolo nel contratto di lavoro".

Con particolare riguardo al lavoro svolto in trasferta l'orientamento della S.C. è consolidato nel ritenere che, normalmente, esso comporta un **maggior disagio che va appositamente compensato**, "sicché la relativa indennità generalmente ha una duplice funzione, risarcitoria o meglio restitutoria delle maggiori spese sopportate nell'interesse del datore di lavoro, e retributiva del maggior disagio".

Infedele registrazione dei dati sul libro unico del lavoro

Nel caso in cui il datore di lavoro, contravvenendo alle disposizioni sopra indicate, registri sul LUL in maniera non corretta le **voci relative alla trasferta (o al trasfertismo)**, oltre ai previsti recuperi contributivi e delle ritenute fiscali, rischia di incorrere anche nella violazione della "infedele registrazione" punita dall'art. 39, co. 7 del D.L. 112/2008 (MLPS nota n. 11885 del 14/06/2016). Richiamando, difatti, le modifiche introdotte dall'art. 22 del D.Lgs. n. 151/2015, l'allora competente Direzione generale dell'attività ispettiva ribadiva quanto peraltro aveva già più volte affermato in passato, vale a dire che l'infedele registrazione dei dati registrati sul LUL può essere contestata esclusivamente in presenza di **difformità tra i dati registrati e il quantum della prestazione lavorativa** resa o l'effettiva retribuzione o compenso corrisposti e sempreché dall'infedele registrazione derivino comunque degli effetti sotto il profilo retributivo, previdenziale o fiscale (eventuali irregolarità di natura meramente formale non potranno, quindi, essere in alcun modo sanzionate).

Con specifico riguardo alla non conforme registrazione della voce "trasferta", la DGAI chiarì che la sanzione de quo va applicata tutte le volte che il personale ispettivo accerti una difformità tra la realtà fattuale e quanto registrato, vale a dire:

- In presenza di una **indennità registrata nel LUL riconducibile a trasferta in realtà mai effettuata**, emolumenti che vengono dunque corrisposti per occultare retribuzioni erogate ad altro titolo e con finalità presumibilmente elusive (es. registrazione sotto la voce "trasferta Italia" di compensi relativi ad ore di lavoro straordinario svolte);

- **Registrazione, sotto la voce trasferta, di emolumenti corrisposti** per compensare le prestazioni lavorative in realtà svolte dai trasfertisti per i quali è previsto, come detto, un regime contributivo di minor favore.

In questi casi, oltre all'applicazione della prevista **sanzione amministrativa** (da un minimo di 150 euro, fino ad un massimo di 6.000 euro, importo che verrà concretamente commisurato in base al numero di lavoratori coinvolti o in relazione alla durata della condotta illecita), gli emolumenti verranno inoltre assoggettati al **recupero** tanto previdenziale quanto fiscale.

Le considerazioni contenute nel presente contributo sono frutto esclusivo del pensiero dell'Autore e non hanno carattere in alcun modo impegnativo per l'Amministrazione di appartenenza

Lavoro e Previdenza

Come ripartire: calcola il risparmio

Smart working: vantaggi a confronto per aziende e lavoratori

di Deborah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

La disciplina del lavoro agile (smart working), quale forma flessibile di organizzazione del rapporto di lavoro subordinato, si è prepotentemente affermata alla luce delle vicende legate allo stato di emergenza sanitaria da Coronavirus e al conseguente periodo di lockdown e distanziamento sociale. Si tratta di una modalità operativa non applicabile a tutte le mansioni svolte in azienda, ma che porta con sé un dimostrato effetto positivo in termini di efficienza e sostenibilità dell'impegno lavorativo, connesso ad una revisione del concetto di luogo e di orario di lavoro. Quali sono i benefici e le tutele previste per questa nuova categoria di lavoratori dipendenti?

Chi

Il lavoro agile, o smart working, è stato introdotto in Italia dalla legge n. 81/2017, che lo definisce come una particolare **modalità di organizzazione del lavoro** che prevede lo svolgimento di parte delle attività nei locali aziendali, e parte all'esterno, in un luogo non necessariamente fisso.

La legge di Bilancio 2019 ha introdotto l'obbligo per i **datori di lavoro** di dare priorità di accesso allo smart working:

- alle **madri**, per i tre anni successivi allo scadere del congedo per maternità;
- ai **genitori con figli in gravi condizioni di disabilità**.

Attenzione

L'attività lavorativa viene svolta in parte all'interno dei locali aziendali e in parte all'esterno, senza una postazione fissa, ma nel rispetto dei limiti di durata massima dell'orario di lavoro giornaliero e settimanale stabiliti dalla legge e dai CCNL.

A seguito dell'emergenza sanitaria da Covid-19 che ha investito il nostro Paese negli ultimi mesi, il ricorso allo smart working è stato fortemente raccomandato dal Governo e una serie di interventi legislativi d'urgenza ne hanno semplificato requisiti e procedure. Per agevolare il ricorso al lavoro agile è stata prevista la possibilità di attivarlo trasmettendo:

- una **comunicazione unilaterale** di avvio dello smart-working da inviare al lavoratore;
- un'**autodichiarazione** di avviso di attivazione dello smart-working per motivi emergenziali.

Entrambi i modelli devono essere allegati alla **comunicazione telematica obbligatoria**, disponibile sul sito del Ministero del Lavoro entro il giorno antecedente a quello di inizio della prestazione agile.

Alla luce della imminente estensione dello stato di emergenza, appare evidente che anche queste procedure semplificate saranno oggetto di proroga in attesa di una opportuna revisione della disciplina ordinaria.

Cosa

Lo smart working è una modalità lavorativa che offre flessibilità relativamente a:

- **luogo di lavoro**: la prestazione può essere eseguita all'interno o all'esterno dell'azienda;
- **orario di lavoro**: il lavoratore può scegliere liberamente l'orario di inizio e di fine lavoro, purché la prestazione abbia una durata pari a quella minima prevista dal contratto.

Attenzione

Il lavoratore ha diritto alla tutela contro gli **infortuni sul lavoro** e le **malattie professionali** dipendenti da rischi connessi alla prestazione lavorativa resa all'esterno dei locali aziendali e durante il normale percorso di andata e ritorno dal luogo di abitazione a quello prescelto per lo svolgimento della prestazione lavorativa, quando la scelta del luogo della prestazione sia dettata da esigenze connesse alla prestazione stessa o dalla necessità del lavoratore di conciliare le esigenze di vita con quelle lavorative e risponda a criteri di ragionevolezza.

Come

L'attivazione dello smart working può avvenire previa stipula di un **accordo scritto**, tra datore di lavoro e dipendente, distinto dal contratto di lavoro in cui devono essere riportate:

- le modalità di **esecuzione della prestazione**;
- le modalità di esercizio del **potere disciplinare e di controllo** da parte del datore di lavoro;
- i tempi di **riposo del lavoratore** (previsti dal diritto di disconnessione).

L'articolo 20, comma 1, del Jobs Act stabilisce che il **trattamento economico e normativo** per il lavoratore che svolge la prestazione in modalità di lavoro agile debba essere lo stesso di quello applicato nei confronti dei lavoratori che svolgono le medesime mansioni all'interno dell'azienda.

Attenzione

E' obbligatorio operare una apposita estensione dell'assicurazione obbligatoria per infortuni e malattie

professionali anche per quei dipendenti che non possiedono una postazione fissa di lavoro.

Per quanto attiene i **dispositivi di lavoro** forniti dall'impresa, è opportuno precisare che i medesimi debbano essere:

- utilizzati solo per scopi legati alla propria attività lavorativa;
- utilizzati in modo esclusivo da un solo utente;
- protetti, evitando che terzi possano accedere ai dati che si sta trattando.

Quando

Il datore di lavoro deve innanzitutto comunicare l'avvio della modalità "smart" alla pubblica amministrazione. Si tratta di una **procedura telematica** presente sul sito cliclavoro.gov.it e che prevede anche l'invio massivo di più lavoratori. I dati richiesti sono i seguenti: i nominativi dei lavoratori e le data di cessazione della prestazione di lavoro in modalità agile. Alla comunicazione, inviata dai datori di lavoro o dai suoi intermediari, deve essere allegato il file contenente l'accordo sottoscritto con il lavoratore.

La seconda comunicazione riguarda l'**informativa**, da

consegnare al lavoratore e al rappresentante dei lavoratori per la sicurezza (RLS), sui particolari rischi per la salute e la sicurezza.

Attenzione

Per la durata dello stato di emergenza sanitaria Covid-19, la modalità semplificata di ricorso al lavoro agile potrà essere applicata, anche in **assenza degli accordi individuali** ordinariamente previsti, ad ogni rapporto di lavoro subordinato sull'intero territorio nazionale. In questo caso gli obblighi di informativa sono assolti in via telematica anche ricorrendo alla documentazione resa disponibile sul sito dell'Istituto nazionale assicurazione infortuni sul lavoro.

Calcola il risparmio

Consumi e costi energetici

Uno studio effettuato negli Stati Uniti ha stimato il calcolo dei **consumi di energia elettrica** per l'utilizzo dei sistemi di connessione e degli strumenti elettronici presso le utenze domestiche di ciascun lavoratore posto in smart working. La spesa stimata per un **orario di lavoro a settimana corta**, 8 ore al giorno per 5 giorni alla settimana, è riepilogato nella tabella che segue:

	COSTO giornaliero del lavoratore in euro	RISPARMIO giornaliero dell'azienda in euro	% risparmio giornaliero dell'azienda in percentuale
Energia elettrica	0,50	0,75	+ 25%
Navigazione da casa	0,08	0,22	+ 60%
Aumento produttività			+ 25%
No ore straordinario			+ 15%
Costi fissi sede	0,2	0,6	+ 65%

Costi relativi alla fruizione dei locali

Le aziende che adottano la modalità organizzativa dello smart working in modo strutturato e duraturo, possono sottodimensionare i loro spazi con il vantaggio ridurre corrispondentemente i **costi di real estate** (affitti o ammortamenti legati alla proprietà immobiliare). L'azienda può altresì ridurre i costi relativi a energia elettrica, riscaldamento e condizionamento, pulizie, materiali di consumo.

Tra i costi si annoverano quelli previsti per dotare i dipendenti di **strumenti idonei** per poter lavorare da remoto come computer e telefoni aziendali, ma anche tools di messaggistica che semplifichino la comunicazione e permettano di combinare conversazioni private e di gruppo, e sistemi di videoconferenza per organizzare riunioni a distanza, limitando i costi delle trasferte.

Costo del lavoro

La mancanza di vincoli orari predefiniti abbatte la

logica dello **straordinario**: il costo del lavoro risulta, quindi, ridotto, insieme con tutte quelle voci retributive legate allo svolgimento della prestazione lavorativa presso una sede fissa di lavoro e un orario rigidamente determinato.

Produttività dei dipendenti

Il beneficio più evidente che deriva dall'adozione del lavoro agile in azienda è sicuramente l'aumento della produttività dei dipendenti che:

- possono operare con **maggior autonomia** nello svolgimento delle mansioni e di conseguenza si sentono più motivati e gratificati;
- hanno la possibilità di ottimizzare la **gestione del tempo** a disposizione secondo le proprie esigenze e di stabilire un miglior equilibrio tra la vita lavorativa e quella personale.

Alcuni studi dimostrano come gli impiegati in smart work arrivino a lavorare fino al 25-30% in più del tempo rispetto ai normali lavoratori in sede, proprio per

effetto di questo effetto motivazionale.

Si pone la necessità di definire una pianificazione puntuale di ogni aspetto della lavorazione e della condivisione dei singoli compiti da assegnare ai soggetti coinvolti e un sistema di supervisione e controllo costante, che è solo in parte automatizzabile tramite software.

Appeal aziendale

Un'azienda che adotta politiche di smart working, si distingue sul mercato ed è più attrattiva, sia per i clienti che, soprattutto, per i futuri dipendenti.

Conclusioni

Riepilogando, il ricorso allo smart working è **utile all'azienda** perché consente di adottare nuove metodologie organizzative e perseguire così un doppio risultato: la riduzione dei **costi fissi** relativi alla sede di lavoro e di quelli legati al lavoro dipendente e una

maggiore produttività e **performance aziendale**.

Anche il **lavoratore** trae notevoli vantaggi dall'adozione della modalità di lavoro agile, poichè gli viene garantita la possibilità di ottimizzare il **life balance**, organizzando al meglio l'alternanza tra lavoro e vita personale in base alle proprie esigenze e al contempo può ottimizzare la propria prestazione professionale e la percezione di realizzazione personale.

Gli svantaggi legati allo smart working sono legati invece alla necessità di implementare la **gestione della privacy** e della **sicurezza dei dati aziendali** e di impiantare e gestire sistemi avanzati di collegamento da remoto. E' inoltre necessario garantire l'interazione diretta tra i collaboratori addetti alle medesime aree di attività, utilizzando anche i sistemi di collegamento a distanza che l'esperienza lockdown ha portato alla ribalta negli ultimi mesi.

I vantaggi in sintesi

Azienda	Lavoratore
Maggiore produttività del lavoro	Ottimizzazione di tempi e costi connessi alla prestazione
Minori costi di gestione	Maggiore realizzazione personale
Minore assenteismo	Migliore conciliazione dei tempi di vita e di lavoro

Lavoro e Previdenza

Contrattazione collettiva

Servizi postali in appalto, rinnovato il CCNL

Per i dipendenti da imprese esercenti servizi postali in appalto, Fise-Assoposte con Slc Cgil, Slp Cisl e Uilposte hanno siglato l'ipotesi di accordo 14 luglio 2020 che rinnova il contratto collettivo di categoria. Novità per quanto riguarda la classificazione del personale, i minimi tabellari, l'indennità di mensa. Le OO.SS. scioglieranno la riserva sull'ipotesi entro il 31 luglio 2020 e il nuovo contratto scadrà il 31 dicembre 2021.

Con l'ipotesi di accordo 14 luglio 2020 Fise-Assoposte con Slc Cgil, Slp Cisl e Uilposte hanno rinnovato il CCNL per i dipendenti da imprese esercenti servizi postali in appalto.

Le OO.SS. scioglieranno la riserva sull'ipotesi entro il 31 luglio 2020 e il nuovo contratto scadrà il 31 dicembre 2021.

Classificazione del personale

A far data dalla sottoscrizione dell'accordo 14 luglio 2020, viene introdotto il nuovo livello 3 super (par. 127) e vengono modificate declaratorie e profili esistenti nonché i percorsi di sottoinquadramento.

Minimi tabellari

Per il nuovo livello 3S sono stabiliti i valori di € 885,49 come minimo tabellare ed € 517,46 come indennità di contingenza.

Indennità di mensa

Dal 1° giugno 2021 l'indennità di mensa è elevata ad € 5,00 giornalieri e può essere corrisposta anche sotto forma di ticket restaurant.

Sintesi dell'accordo

Riferimenti normativi

Ipotesi di accordo 14/07/2020

Finanziamenti

Attenzione alle scadenze

Bonus adeguamento ambienti di lavoro e sanificazione: comunicazioni delle spese dal 20 luglio

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Al via la trasmissione delle comunicazioni per accedere ai crediti d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e/o per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione. Dal 20 luglio 2020 le imprese, i professionisti e gli enti del Terzo settore che intendono avvalersi dei due bonus introdotti dal decreto Rilancio possono comunicare alle Entrate i dati relativi alle spese ammissibili. Attenzione alle scadenze: il modello potrà essere inoltrato fino al 7 settembre 2020 per il bonus sanificazione, mentre per il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro c'è tempo fino al 30 novembre 2021.

Si apre la prima fase per fruire dei **crediti di imposta** per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e/o per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione.

Leggi anche

- Bonus per spese di sanificazione, acquisto DPI e adeguamento degli ambienti di lavoro: come fruire dei crediti

- Misure anti Covid-19: incentivi a tre vie per imprese e professionisti

- Il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro agevola lo smart working

A partire dal **20 luglio 2020**, le imprese, i professionisti e gli enti del Terzo settore interessati ai due bonus introdotti dal decreto Rilancio possono inviare alle Entrate i dati relativi alle **spese ammissibili**.

La comunicazione potrà essere presentata all'Agenzia **esclusivamente in via telematica**, direttamente o tramite intermediari abilitati.

La trasmissione dovrà essere effettuata seguendo le modalità stabilite dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 259854 del 10 luglio 2020.

Attenzione alle scadenze

Se, per entrambi i crediti di imposta, la data iniziale per comunicare l'ammontare delle spese ammissibili sostenute è comune (20 luglio 2020), diverse sono invece le scadenze.

Per il **bonus sanificazione**, il modello va inviato **entro il 7 settembre 2020**.

Termine lungo invece per il credito di imposta per l'**adeguamento degli ambienti di lavoro**: la comunicazione potrà essere presentata **fino al 30 novembre 2021**.

Comunicazione fase propedeutica per la fruizione

La comunicazione delle spese ammissibili è il primo step per la fruizione dei crediti di imposta. Solo a seguito della trasmissione del modello e della relativa

comunicazione dell'Agenzia delle Entrate, infatti, si potrà procedere al loro utilizzo, secondo le modalità e i termini definiti nel dettaglio nel provvedimento n. 259854/2020

Prima di inoltrare il modello, bisogna innanzitutto verificare la sussistenza dei **requisiti soggettivi**.

Per quanto riguarda il **credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro** (ex art. 120), al bonus sono ammessi (circolare n. 20/E/2020):

- soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione in luoghi aperti al pubblico, come bar, ristoranti, alberghi, teatri e cinema. L'elenco delle attività ammesse è riportato nell'allegato 2 del decreto Rilancio e nell'allegato al Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 259854/2020. Fra i beneficiari sono inclusi i **soggetti in regime di vantaggio**, in **regime forfetario** gli **imprenditori** e le **imprese agricole**, che svolgono una delle attività ammissibili;

- associazioni, fondazioni e altri enti privati, compresi gli enti del Terzo settore, a prescindere all'attività esercitata.

Il **credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione** (ex art. 125) ha una **platea molto più ampia** rispetto al precedente bonus, ulteriormente allargata in sede di conversione del decreto Rilancio. Ne hanno infatti diritto (circolare n. 20/E/2020):

- soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione (compresi i soggetti in regime di vantaggio, in regime forfetario gli imprenditori e le imprese agricole, che svolgono una delle attività ammissibili);

- enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore;

- enti religiosi civilmente riconosciuti.

A seguito della modifica intervenuta durante l'esame parlamentare del decreto Rilancio, sono ammesse al bonus anche le **strutture ricettive extra-alberghiere** a carattere non imprenditoriale a condizione che siano in possesso del codice identificativo di cui all'art.

13-quater, comma 4, del decreto Crescita (D.L. n. 34/2019).

Attenzione

Il credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (*ex art. 120*) è riconosciuto nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e successive modifiche. Tale richiamo comporta la necessità di verificare di non essere già in difficoltà al 31 dicembre 2019 (come definita dal Regolamento UE n. 651/2014). Si segnala che a seguito della Comunicazione C(2020) 4509 final del 29 giugno 2020, detta **condizione non è più richiesta** per le microimprese o alle piccole imprese (ai sensi dell'allegato I del Regolamento UE n. 651/2014), purché non soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio o aiuti per la ristrutturazione.

Non è invece subordinata al rispetto del suddetto Quadro temporaneo la spettanza del credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione *ex art. 125* (circolare n. 20/E/2020).

Come compilare il modello

Dopo aver verificato la sussistenza dei requisiti soggettivi, è possibile procedere con la comunicazione dell'ammontare delle spese ammissibili.

Il modello può essere utilizzato per comunicare i dati relativi alle spese riferite a uno solo dei due crediti d'imposta oppure a entrambi. La comunicazione può essere presentata **esclusivamente in via telematica** all'Agenzia **direttamente** dal beneficiario o tramite un **intermediario**.

Il **primo riquadro** da compilare è quello relativo al **soggetto beneficiario**, in cui occorre riportare il codice fiscale del soggetto beneficiario del credito d'imposta/dei crediti di imposta (persona fisica ovvero soggetto diverso da persona fisica, es. società di persone, società di capitali etc.).

Segue il riquadro "**Rappresentante firmatario della comunicazione**" in cui va indicato:

- se il beneficiario è un soggetto diverso da persona fisica, il codice fiscale della persona fisica che ne ha la rappresentanza legale e che firma la comunicazione (ad esempio, rappresentante legale della società), inserendo il **valore 1** nella casella denominata "Codice carica";
- se il beneficiario è una persona fisica, il codice fiscale dell'eventuale rappresentante legale di minore/interdetto, inserendo il **valore 2** nella casella denominata "Codice carica".

Il **terzo riquadro** è dedicato al credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (*ex art. 120*) in cui deve essere indicato l'**ammontare totale delle spese** sostenute o da sostenere fino al 31 dicembre 2020, specificando:

- in un primo campo, l'ammontare delle spese sostenute dal 1° gennaio 2020 fino al termine del mese precedente la data di sottoscrizione della comunicazione.
- Ad esempio**, per le comunicazioni inviate dal 20 luglio 2020, devono essere riportate le spese sostenute fino al mese di giugno 2020. Se la comunicazione

è sottoscritta nel 2021, nel campo vanno indicate le spese sostenute nel 2020 e non va compilato il campo successivo. La **compilazione** di questo campo è **obbligatoria**, se non viene compilato il campo successivo; - in un secondo campo, l'ammontare delle spese che si prevede di sostenere dal mese della sottoscrizione della comunicazione e fino al 31 dicembre 2020. La compilazione di questo campo è **obbligatoria**, se non è stato compilato il campo precedente. Deve essere poi indicato l'importo del credito di imposta (arrotondato all'unità di euro), pari al 60% dell'importo riportato nel campo "Totale spese".

Attenzione

Il credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (*ex art. 120*) spetta per un importo complessivo di spese ammissibili **non superiore a 80.000 euro** (circolare n. 20/E/2020).

Nel caso in cui l'importo totale delle spese sia superiore a 80.000 euro, nel relativo campo deve essere indicato l'importo di 80.000 euro. Nel caso in cui dette spese siano superiori a tale importo, il credito spettante sarà sempre pari al limite di 48.000 euro (60% di 80.000 euro).

Il **quarto riquadro** è invece relativo al credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione (*ex art. 125*). Anche in tal caso deve essere indicato il totale delle spese già sostenute o che si prevede di sostenere fino al 31 dicembre 2020, riportando:

- in un campo l'ammontare delle spese sostenute dal 1° gennaio 2020 fino al termine del mese precedente la data di sottoscrizione della comunicazione. La compilazione di questo campo è obbligatoria, se non viene compilato il campo successivo;
- in un secondo campo, l'ammontare delle spese che si prevede di sostenere dal mese della sottoscrizione della comunicazione e fino al 31 dicembre 2020. La compilazione di questo campo è obbligatoria, se non è stato compilato il campo precedente.

Anche in tal caso dovrà essere indicato l'importo del

credito di imposta (arrotondato all'unità di euro), spese".
pari al 60% dell'importo riportato nel campo "Totale

Attenzione

Il credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione (*ex art. 125*) non può superare l'**importo di 60.000 euro** per ciascun beneficiario. Pertanto, come chiarito nella circolare n. 20/E/2020, il credito d'imposta spetta nella misura del 60% delle spese ammissibili sostenute, se l'ammontare complessivo delle stesse sia inferiore o uguale a 100.000 euro. Diversamente, nel caso in cui dette spese siano superiori a tale ultimo importo, il credito spettante sarà sempre pari al limite massimo di 60.000 euro.

Occorre inoltre tener presente che l'ammontare massimo del credito d'imposta effettivamente fruibile potrà essere minore di quanto indicato. Ai fini del rispetto dello **stanziamento** previsto del decreto Rilancio per il credito di imposta (pari a **200 milioni di euro**), secondo quanto indicato nel provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 259854/2020, l'importo del credito che sarà riconosciuto sarà pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la **percentuale** che verrà resa nota con apposito provvedimento dell'Agenzia, che sarà essere emanato **entro l'11 settembre 2020**. La percentuale sarà ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti. La percentuale, quindi, sarà pari al 100% nel caso in cui l'ammontare complessivo del credito d'imposta richiesti risulti inferiore al limite di spesa, mentre sarà minore al 100% se l'importo complessivo del credito d'imposta richiesti è superiore al limite di spesa.

Ricevuta

Entro 5 giorni dall'invio della comunicazione, l'Agenzia rilascerà una ricevuta che ne attesta la **presa in carico** ovvero lo **scarto**, con l'indicazione delle relative motivazioni.

La ricevuta viene messa a disposizione del soggetto che ha trasmesso la comunicazione, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Rinuncia

Entro i termini finali per la comunicazione delle spese (**7 settembre 2020** per il credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione *ex art. 125* e **30 novembre 2021** per il credito di imposta

per l'adeguamento degli ambienti di lavoro *ex art. 120*) è possibile:

- inviare una **nuova comunicazione**, che **sostituisce integralmente** quella precedentemente trasmessa;

Nota bene

L'ultima comunicazione validamente trasmessa sostituisce tutte quelle precedentemente inviate. Se l'ultima comunicazione inviata contiene le spese relative a entrambi i crediti d'imposta e la comunicazione successiva si riferisce solo a uno dei due crediti d'imposta, per l'altro credito d'imposta resta valida l'ultima comunicazione.

- presentare la **rinuncia integrale** al credito d'imposta precedentemente comunicato.

Impresa

La legge di conversione in G.U.

Decreto Rilancio: le novità per crediti d'imposta, superbonus 110%, fondo perduto e cassa integrazione

di Roberta De Pirro - Morri Rossetti e Associati

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della legge n. 77/2020, di conversione del decreto Rilancio, diventano definitive le modifiche inserite nel corso dell'esame parlamentare. Sono numerosi i bonus introdotti a sostegno di imprese e professionisti: si va dal credito d'imposta per i canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, a quello per la sanificazione degli ambienti di lavoro e per gli operatori del settore tessile, della moda e degli accessori, nonché per la mancata partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali a causa del Covid-19. A queste novità si aggiungono l'ulteriore proroga del termine per effettuare la rivalutazione di quote e terreni, il rinvio al 2022 della nomina degli organi di controllo da parte delle Srl e le misure dedicate ad ammortizzatori sociali, congedi, licenziamenti e per il sostegno del settore del turismo.

Approda nella Gazzetta Ufficiale n. 180 del 18 luglio 2020 la legge n. 77/2020, di conversione del **decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020). Il provvedimento, durante l'iter parlamentare di conversione, si è arricchito di nuove misure per il sostegno di imprese e professionisti e lavoratori.

Crediti d'imposta

Canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo, affitto d'azienda

Viene **ampliata la platea** dei soggetti che possono beneficiare del credito d'imposta pari al **60%** dell'ammontare mensile del canone di locazione di immobili a uso non abitativo riconosciuto ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a **euro 5 milioni** nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del D.L. n. 34/2020 (2019) e che hanno subito nei mesi di marzo, aprile e maggio 2020 una **diminuzione del fatturato** o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

Nello specifico, viene stabilito che il credito spetta:

- oltre che alle **strutture alberghiere** indipendentemente dal volume di affari o compensi registrato nel 2019, anche alle agenzie di viaggio e turismo e ai tour operator;
- alle imprese esercenti attività di **commercio al dettaglio**, con ricavi o compensi superiori a euro 5 milioni nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del D.L. n. 34/2020 (2019) nella misura rispettivamente del 20% nel caso di locazione degli immobili ad uso non abitativo e del 10% di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda;
- ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019, nonché ai soggetti che, a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio dei Comuni colpiti dai predetti eventi i cui stati di emergenza erano

ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza COVID-19, anche in assenza dei requisiti richiesti dalla norma.

Quanto alle **modalità di utilizzo** del credito, viene ammessa la **possibilità di cedere** il credito d'imposta al **locatore**, previa sua accettazione, in luogo del pagamento della corrispondente parte del canone (sconto).

Leggi anche [Bonus affitti: imprese e professionisti neo costituiti ammessi anche senza calo di fatturato](#)

Sanificazione degli ambienti di lavoro

Viene ampliata la platea dei soggetti che possono beneficiare del credito d'imposta nella misura del **60%** delle spese sostenute per la sanificazione degli ambienti di lavoro e l'acquisto di dispositivi di protezione, annoverando tra gli stessi anche le **strutture ricettive extra-alberghiere** a carattere non imprenditoriale a condizione che siano in possesso del codice identificativo che attesta l'iscrizione nella banca dati delle strutture ricettive nonché degli immobili destinati alle locazioni brevi istituita presso il Ministero delle politiche agricole alimentari, forestali e del turismo.

Leggi anche:

- [Bonus adeguamento ambienti di lavoro e sanificazione: comunicazioni delle spese dal 20 luglio](#)
- [Misure anti Covid-19: incentivi a tre vie per imprese e professionisti](#)
- [Il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro agevola lo smart working](#)

Cessione dei crediti d'imposta

Viene previsto che, fino al 31 dicembre 2021, i beneficiari dei crediti d'imposta introdotti per fronteggiare l'emergenza da Covid-19 possono, in luogo dell'utilizzo diretto, cedere **anche parzialmente** gli stessi, oltre che agli **istituti di credito** ed altri **intermediari finanziari**, anche al **locatore** o al **concedente**, a fronte di uno sconto di pari ammontare sul canone da versare.

Mancata partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali

Viene previsto che le risorse relative al credito d'imposta riconosciuto alle PMI nella misura del 30% delle spese destinate alle spese sostenute dalle imprese per la partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali all'estero che sono state **disdette** in ragione dell'**emergenza da Covid-19**, entro il limite massimo di 60.000 euro, sono aumentate di 30 milioni di euro per l'anno 2020. Dette somme aggiuntive sono destinate alle imprese diverse dalle PMI o agli **operatori del settore fieristico**, con riferimento al ristoro dei danni prodotti dall'annullamento o dalla mancata partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali in Italia

Settore tessile, della moda e degli accessori

Viene riconosciuto ai soggetti esercenti attività d'impresa operanti nell'industria tessile e della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria, limitatamente al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del DPCM 9 marzo 2020, un contributo, nella forma di credito d'imposta, nella misura del **30%** del valore delle **rimanenze finali di magazzino** eccedente la media del medesimo valore registrato nei tre periodi d'imposta precedenti.

Il metodo e i criteri applicati per la valutazione delle rimanenze finali di magazzino nel periodo d'imposta di spettanza del beneficio devono essere omogenei rispetto a quelli utilizzati nei tre periodi d'imposta considerati ai fini della media.

Il credito è riconosciuto fino ad esaurimento dell'importo massimo complessivo di spesa pari ad euro 45 milioni.

I **controlli** sono svolti nei confronti dei soggetti che **certificano il bilancio** sulla base dei bilanci. Le imprese non soggette alla revisione legale dei conti e prive di collegio sindacale devono avvalersi di una certificazione della consistenza delle rimanenze di magazzino, rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione.

Il credito d'imposta è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** nel modello F24 nel periodo d'imposta successivo a quello di entrata in vigore della presente legge.

Con decreto ministeriale saranno stabiliti i criteri per la corretta identificazione dei settori economici in cui operano i soggetti beneficiari del credito e le modalità e i criteri attuativi del credito stesso.

Novità per in materia IRPEF

Proroga per la rivalutazione di quote e terreni

Viene prorogata la possibilità di **rideterminare il valore di acquisto** di terreni e partecipazioni posseduti

alla data del **1° luglio 2020**. La rivalutazione è subordinata al versamento dell'imposta sostitutiva all'11% sia per la rideterminazione del valore delle partecipazioni non quotate (qualificate e non qualificate) sia per la rideterminazione del valore dei terreni da effettuarsi in un'unica soluzione entro il 15 novembre 2020, ovvero in tre rate annuali di pari importo a decorrere dalla suddetta data.

Sugli importi successivi alla prima rata sono dovuti gli interessi del 3% da versarsi contestualmente. Il valore rideterminato di terreni e quote deve risultare da un'apposita perizia che va redatta e giurata entro il 15 novembre 2020.

Superbonus 110%

Viene incrementata al 110% l'aliquota della **detrazione IRPEF** spettante a fronte di specifici interventi in ambito di **efficienza energetica, riduzione del rischio sismico**, installazione di **impianti fotovoltaici** e installazione di **colonnine per la ricarica** di veicoli elettrici, con riferimento alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 prevedendo al tempo stesso la fruizione della detrazione in 5 rate di pari importo. Detta agevolazione si applica sugli interventi effettuati da **condomini**, dalle persone fisiche non imprenditori sulle unità immobiliari, dagli istituti autonomi case popolari, dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, dalle Onlus, dalle organizzazioni di volontariato, dalle associazioni di promozione sociale e dalle associazioni e società sportive dilettantistiche. Le persone fisiche non imprenditori possono beneficiare delle detrazioni in questione per gli interventi realizzati sul numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio.

Leggi anche Superbonus 110%: al via dal 1° luglio Opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali

Viene introdotta in via sperimentale - per gli interventi effettuati negli anni 2020 e 2021 - la possibilità per il soggetto avente diritto ad alcune detrazioni fiscali (i.e. interventi per recupero del patrimonio edilizio, per l'efficienza energetica, adozione di misure antisismiche, installazione di pannelli solari fotovoltaici, installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici) di optare, alternativamente per:

- un contributo di pari ammontare, sotto forma di **sconto sul corrispettivo** dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di pari importo alla detrazione spettante, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi

gli istituti di credito e gli intermediari finanziari;

- la **cessione** di un **credito d'imposta** di pari ammontare, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, compresi gli **istituti di credito** e gli altri **intermediari finanziari**.

L'opzione può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di **avanzamento dei lavori**. A tal fine, per gli interventi di efficientamento energetico, sismabonus, fotovoltaico e la realizzazione di colonnine di ricarica di veicoli elettrici per i quali è riconosciuta la detrazione del 110% delle spese sostenute, gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e ciascuno stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30% dell'intervento medesimo.

Bilancio e diritto societario

Disposizioni transitorie in materia di principi di redazione del bilancio

Viene stabilito che nella predisposizione dei **bilanci** il cui esercizio è stato chiuso entro il 23 febbraio 2020 e **non ancora approvati**, la valutazione delle voci e della prospettiva di continuità aziendale di cui all'art. 2423-ter, comma 1, n. 1, c.c. è effettuata senza tener conto delle incertezze e degli effetti derivanti dai fatti successivi alla data di chiusura del bilancio.

Le informazioni relative al **presupposto** della **continuità aziendale** sono fornite nelle politiche contabili di cui all'art. 2427, comma 1, n. 1 c.c. Restano ferme tutte le altre disposizioni relative alle informazioni da fornire nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione, comprese quelle inerenti ai rischi e alle incertezze concernenti gli eventi successivi, nonché alla capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito.

Inoltre, è previsto che nella predisposizione del bilancio di esercizio in corso al 31 dicembre 2020, la valutazione delle voci e della prospettiva di continuità aziendale di cui all'art. 2423-ter, comma 1, n. 1, c.c. può essere effettuata sulla base delle risultanze dell'ultimo bilancio di esercizio chiuso entro il 23 febbraio 2020.

Dette disposizioni hanno efficacia solo ai fini civilistici. **Leggi anche Decreto Rilancio: redazione dei bilanci senza effetto Covid-19**

Nomina organi di controllo da parte delle SRL

Viene **differito** alla data di **approvazione dei bilanci** relativi al **2021** il termine ultimo entro il quale le SRL - al ricorrere delle condizioni di cui all'articolo 2477 c.c. - sono tenute alla nomina dell'organo di controllo. **Leggi anche Decreto Rilancio: per le Srl nomina dell'organo di controllo differita al 2022**

Soppressione delle clausole di salvaguardia in materia di IVA e accise

Viene confermato che sono **abrogate definitivamente** le clausole di salvaguardia previste dalle precedenti leggi di Bilancio che disponevano variazioni in aumento delle aliquote IVA ordinaria e del 10% e di quelle in materia di accise su taluni prodotti carburanti.

Aliquota IVA del 5% per la cessione di mascherine e dispositivi di protezione individuale

Confermata anche l'applicazione dell'aliquota IVA del 5% per le cessioni di mascherine e di altri dispositivi medici e di protezione individuale. Tenuto conto dello stato di emergenza sanitaria in atto, viene accordata, in via transitoria e **fino al 31 dicembre 2020**, l'applicazione del **regime** dell'**esenzione IVA** alle cessioni di tali beni, con diritto alla detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti e sulle importazioni di beni e servizi afferenti dette operazioni esenti.

Altri interventi a favore delle imprese

Contributo a fondo perduto

Nessuna modifica invece per i contributi a fondo perduto di cui all'art. 25 del decreto Rilancio.

I contributi sono a favore delle **imprese**, dei **lavoratori autonomi** con **partita IVA** o dei titolari di reddito agrario, con fatturato nell'ultimo periodo d'imposta inferiore a 5 milioni di euro. Il contributo spetta se l'ammontare del **fatturato** e dei **corrispettivi** del mese di aprile 2020 è **inferiore ai 2/3** dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019. Per chi ha iniziato l'attività dal 1° gennaio 2019, il contributo spetta anche in assenza del requisito del calo di fatturato/corrispettivi, sempre che sia rispettato il presupposto del limite di ricavi o compensi di 5 milioni. Lo stesso vale per i soggetti che già versavano in stato di emergenza a causa di altri eventi calamitosi alla data dell'insorgere dello stato di emergenza COVID-19 (delibera del Consiglio dei Ministri del **31 gennaio 2020**) e per i quali, date le pregresse difficoltà economiche, non è necessaria la verifica della condizione del calo di fatturato.

Il contributo a fondo perduto si determina applicando una data percentuale alla differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019:

- **20%** per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro;
- **15%** per i soggetti con ricavi tra 400.000 euro e fino a un 1 milione di euro;
- **10%** per i soggetti con ricavi o compensi tra 1 e 5

milioni di euro,
nel periodo d'imposta 2019.

In ogni caso, è garantito un **contributo minimo** per un importo pari a **1.000 euro** per le persone fisiche e a 2.000 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

Leggi anche Contributo a fondo perduto: l'UE estende i benefici anche a micro e piccole imprese in difficoltà
Industria del tessile, della moda e degli accessori

Al fine di sostenere l'industria del tessile, della moda e degli accessori a livello nazionale, con particolare riguardo alle start-up che investono nel **design** e nella **creazione**, nonché allo scopo di promuovere i **giovani talenti** che valorizzano prodotti **Made in Italy** di alto contenuto artistico e creativo, è prevista l'erogazione di **contributi a fondo perduto** nella misura massima del 50% delle spese ammissibili, nel limite massimo di spesa complessiva di euro 5 milioni per il 2020.

Con decreto ministeriale, da emanarsi entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore di tale legge, saranno stabilite le modalità attuative, con specifico riferimento alle modalità di presentazione della domanda di erogazione dei contributi, ai criteri per la selezione delle stesse, alle spese ammissibili, alle modalità di erogazione dei contributi, alle modalità di verifica e di controllo nonché alle cause di decadenza e di revoca dei contributi stessi.

L'efficacia di tale misura è subordinata all'autorizzazione della Commissione UE.

Leggi anche Made in Italy: in arrivo contributi a fondo perduto per il tessile e la moda

Contributi per i settori ricreativo e dell'intrattenimento

Viene prevista l'erogazione di **contributi a fondo perduto** nel limite complessivo di spesa di euro 5 milioni per il 2020 in favore delle imprese operanti nei **settori ricreativo** e dell'intrattenimento, nonché dell'organizzazione di **feste e cerimonie**.

Con un decreto ministeriale, da emanarsi entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 34/2020, saranno definiti i criteri e le modalità di applicazione, anche al fine di assicurare il rispetto del suddetto limite di spesa, privilegiando le imprese che presentano una riduzione del proprio fatturato su base mensile pari almeno al 50% rispetto a quello del 2019. L'efficacia di tale previsione è subordinata all'autorizzazione della Commissione UE.

Patrimonializzazione delle imprese di medie dimensioni

Confermate, con alcune novità, le misure di sostegno al rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni (con ricavi compresi tra 5 e 50 milioni) aventi sede legale in Italia, costituite in forma

di **società di capitali** o **società cooperative**, le quali abbiano subito una **riduzione dei ricavi** nel bimestre marzo-aprile 2020 non inferiore al 33% del medesimo periodo del 2019 ed effettuano un aumento del capitale entro il 31 dicembre 2020.

Le misure, in particolare, consistono in un duplice credito di imposta:

- un credito di imposta a favore dei sottoscrittori degli aumenti di capitale per l'aumento del capitale sociale (**pari al 20%** del conferimento fino al tetto massimo di 2 milioni);

- un credito d'imposta a favore della società che riceve l'apporto di capitale, **pari al 50%** delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale deliberato.

Ulteriore misura di sostegno è l'istituzione del "**Fondo Patrimonio PMI**", la cui gestione è affidata a Invitalia, finalizzato a sottoscrivere entro il 31 dicembre 2020, obbligazioni o titoli di debito di nuova emissione da parte di aziende, con che soddisfano le condizioni di ammissione e con un fatturato compreso tra i 10 e 50 milioni e con un numero di occupati inferiore a 250 persone.

Con una modifica approvata dalla legge di conversione è stato precisato che possono beneficiare sia del credito d'imposta su perdite registrate nel 2020 che del Fondo Patrimonio PMI anche le società in **concordato preventivo** con **continuità aziendale**, nel caso in cui l'omologa sia già emessa e che si trovino in situazione di regolarità contributiva e fiscale all'interno di piani di rientro e rateizzazione già esistenti alla data di entrata in vigore del decreto in esame (avvenuta il 19 maggio 2020).

Leggi anche Rafforzamento patrimoniale PMI: estensione anche alle aziende in crisi. A quali condizioni?

Start up e PMI innovative

Dal passaggio parlamentare novità anche per il regime fiscale agevolato a favore delle sole persone fisiche che investono in start up o in PMI innovative.

Per le somme versate al capitale sociale spetta una **detrazione d'imposta del 50%** (investimento massimo detraibile pari a 100.000 euro nel caso di start up innovative ed a 300.000 euro nel caso di PMI innovative)

Le modalità attuative saranno individuate con decreto del Ministro dello Sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze.

Super ammortamento 2019

In considerazione della contingenza emergenziale da Covid- 19, viene confermato che il termine del 30 giugno 2020, entro il quale è necessario che avvenga la consegna dei beni materiali strumentali nuovi per poter beneficiare del super ammortamento (30% di

maggiorazione figurativa del costo di acquisizione), è differito al 31 dicembre 2020.

Incremento limite annuo dei crediti compensabili tramite modello F24

Confermato che **solo per il 2020**, il limite massimo - previsto dall'art. 34, co. 1 della Legge n. 388/2000 - dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili nel modello F24, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, passa da euro 700.000 a euro 1.000.000 (un milione).

Plastic Tax e Sugar tax

Confermato anche il **differimento al 1° gennaio 2021** dell'entrata in vigore dell'imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego (MACSI - c.d. Plastic Tax) e dell'imposta sul consumo delle bevande edulcorate (c.d. Sugar tax).

Leggi anche Plastic e sugar tax: rinvio al 2021 per sostenere le imprese colpite dal Covid-19

Promozione del sistema delle società benefit

È riconosciuto alle società benefit un contributo a fondo perduto sotto forma di **credito d'imposta** nella misura del **50%** dei costi di **costituzione o trasformazione** in società benefit, sostenuti a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge e fino al 31 dicembre 2020. Il credito d'imposta è riconosciuto fino all'esaurimento dell'importo massimo di euro 7 milioni, che costituisce tetto di spesa.

Leggi anche Società benefit: in arrivo un credito d'imposta per facilitarne la costituzione

Acquisto di autoveicoli a basse emissioni di CO₂/km

Viene previsto che alle persone fisiche e giuridiche che acquistano in Italia nel periodo compreso tra il 1° agosto 2020 e il 31 dicembre 2020, **anche il leasing**, un veicolo nuovo di fabbrica sono riconosciuti i seguenti contributi:

- per l'acquisto di un veicolo con **contestuale rottamazione** di un veicolo immatricolato in data anteriore al 1° gennaio 2010 o che nel periodo di vigenza dell'agevolazione superi i 10 anni di anzianità dalla data di immatricolazione, il contributo è parametrato al numero di grammi di anidride carbonica messi per Km (CO₂g/km) con un minimo di euro 1.500 ad un massimo di euro 2.000 ed è riconosciuto a condizione che sia praticato uno sconto da parte del venditore pari ad almeno euro 2.000;

- per l'acquisto di un veicolo in **assenza di rottamazione**, il contributo statale è parametrato al numero di grammi di anidride carbonica emessi per Km con un minimo di euro 740 ed un massimo di euro 1.000 ed è

riconosciuto a condizione che sia praticato uno sconto da parte del venditore pari ad almeno euro 1.000.

Detti contributi sono riconosciuti ai veicoli di **categoria M1** nuovi di fabbrica che:

- abbiano emissioni di CO₂ comprese tra 61 e 110 g/Km aventi un **prezzo inferiore ad euro 50.000**;
- abbiano emissioni di CO₂ comprese tra 61 e 110 g/km, siano omologati in una classe **non inferiore a Euro 6** di ultima generazione e abbiano un prezzo risultante dal listino prezzi ufficiale della casa automobilistica inferiore a € 40.000, IVA esclusa.

Le persone fisiche che tra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2020 rottamano un veicolo usato omologato nelle classi di Euro 0 a euro 3 con un veicolo usato omologato in una classe non inferiore a Euro 6 o con emissioni di CO₂ inferiori o uguali a 60 g/km sono tenute al pagamento del 60% degli oneri fiscali sul trasferimento di proprietà del veicolo. Le persone fisiche che consegnano per la rottamazione, contestualmente all'acquisto di un veicolo con emissioni di CO₂ comprese tra 0 e 110 g/km, un secondo veicolo di categoria M1 intestato da almeno dodici mesi allo stesso soggetto intestatario del nuovo veicolo o ad uno dei familiari conviventi alla data di acquisto del medesimo veicolo, hanno diritto ad un ulteriore incentivo di € 750 da sommare a € 1.500 già attribuiti al primo veicolo o, in alternativa, da utilizzare in forma di credito d'imposta entro tre annualità per l'acquisto di monopattini elettrici, biciclette elettriche o muscolari, abbonamenti al trasporto pubblico, servizi di mobilità elettrica in condivisione o sostenibile.

Leggi anche Acquisto di auto: nuovi bonus dal 1° agosto (anche per le aziende)

Incentivi per l'acquisto di motoveicoli elettrici o ibridi

A coloro che nel 2020 acquistano, anche in leasing, e immatricolano in Italia un veicolo elettrico o ibrido nuovo di fabbrica delle **categorie da L1 a L7**, è riconosciuto un contributo pari al 30% del prezzo di acquisto, fino ad un massimo di **euro 3.000**. Il contributo è pari al 40% del prezzo d'acquisto, fino ad un massimo di euro 4.000, nel caso in cui sia consegnato per la rottamazione un veicolo euro 0,1, 2 o 3, ovvero un veicolo che sia stato oggetto di ritargatura obbligatoria di cui si è proprietari o intestatari da almeno 12 mesi ovvero di cui sia intestatario o proprietario, da almeno 12 mesi, un familiare convivente.

Disposizioni in materia di versamento IRAP

Confermato che per **imprese e lavoratori autonomi** con ricavi o compensi non superiori ad euro 250 milioni (nel periodo di imposta precedente a quello di entrata in vigore del Decreto Rilancio) "**non è dovuto**" il

versamento del saldo dell'IRAP relativa al **periodo di imposta** in corso al **31 dicembre 2019**, fermo restando comunque l'obbligo di versamento degli acconti dovuti per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019.

Non è inoltre dovuto il **versamento della prima rata** dell'acconto relativa al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019; l'importo di tale versamento è "comunque escluso" dall'imposta da versare a saldo per lo stesso periodo d'imposta. Detta previsione non trova applicazione per le banche e gli enti e società finanziari nonché per le imprese di assicurazione e le Amministrazioni e gli enti pubblici.

Proroga dei termini dei versamenti sospesi

Confermato anche il rinvio al 16 settembre 2020 (in luogo del 30 giugno 2020) della scadenza entro la quale devono effettuare (in unica soluzione o in 4 rate mensili di pari importo) i versamenti sospesi i soggetti che, a fronte dell'emergenza Covid-19, hanno beneficiato nel **periodo marzo/maggio 2020** della sospensione dei versamenti tributari e previdenziali.

Leggi anche Versamenti fiscali e contributivi: come cambia il calendario del 2020

Misure per il turismo

Tax credit vacanze

Per il periodo d'imposta 2020 viene riconosciuto un credito in favore dei nuclei familiari con ISEE non superiore a euro 40.000, utilizzabile dal 1° luglio al 31 dicembre 2020 per i pagamenti legati alla fruizione dei servizi offerti in ambito nazionale dalle imprese turistiche ricettive, dagli agriturismi e dai bed & breakfast. Il credito è utilizzabile da un solo componente per ciascun nucleo familiare, nella misura massima di € 500 per ogni nucleo familiare.

Leggi anche Bonus vacanze: chi come e quando

Esenzione IMU per il settore turismo

Viene disposto che sono esentati dalla prima rata IMU relativa all'anno 2020:

gli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché gli immobili degli stabilimenti termali;

gli immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e gli immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Misure per il lavoro

CIG Covid

Con una nuova disposizione inserita dalla legge di conversione, viene consentito ai datori di lavoro, che hanno interamente fruito delle prime 14 settimane di cassa integrazione, anche in deroga, o assegno ordinario, di chiedere **ulteriori 4 settimane** anche per periodi precedenti al 1° settembre 2020.

Leggi anche:

- Cassa integrazione: l'intrigo di scadenze e decadenze
- CIG ordinaria per Covid-19: calcolo "a giorni" delle settimane residue

Contratti apprendisti/lavoratori a termine

È prorogata la durata dei contratti di apprendistato diverso da quello professionalizzante e dei contratti di lavoro a termine (anche in regime di somministrazione), che sono stati sospesi dall'attività lavorativa a causa delle misure di contenimento per il Coronavirus, in misura equivalente al periodo di sospensione.

Resta fermo al 30 agosto 2020 il termine finale per la proroga o il rinnovo dei contratti di lavoro a termine senza necessità di causale.

Leggi anche Contratti a termine e apprendistato: proroghe automatiche con rischi per le aziende (e non solo)

Blocco licenziamenti

Confermato fino al 17 agosto 2020 il blocco dei licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo e quelli collettivi e la sospensione delle procedure in corso.

È stata, invece, introdotta una disposizione con la quale, in via eccezionale e fino al 17 agosto 2020, si modificano i termini complessivi delle procedure previste dalla legge in caso di trasferimento d'azienda in cui sono complessivamente occupati più di 15 lavoratori. Si prevede, in particolare, che la durata dei termini previsti per la procedura di comunicazione degli obblighi d'informazione alle rappresentanze sindacali, a carico delle parti private che trattano il trasferimento d'azienda, e di esame congiunto delle informazioni trasmesse, in caso di mancato accordo, non possa avere durata inferiore ai 45 giorni.

Leggi anche Decreto Rilancio: sospensione dei licenziamenti e vincoli al trasferimento d'azienda

Congedo parentale

Confermato l'aumento **da 15 a 30 giorni** (continuativi o frazionati) della **durata massima** del congedo parentale per ciascun genitore (come precisato nel corso dell'iter di conversione) lavoratore dipendente del settore privato con figli fino a 12 anni (senza limiti di età in caso di figli con disabilità). I periodi di congedo devono essere utilizzati alternativamente da entrambi i genitori lavoratori conviventi e che possono essere fruiti anche in forma giornaliera ed oraria. Il **termine**

finale per la fruizione del congedo, con una modifica apportata in sede di conversione, è stato prorogato dal 31 luglio al **31 agosto 2020**.

Leggi anche Congedo Covid-19: fruibile anche se si chiede il bonus baby-sitting?

DURC

Durante l'iter di conversione, è stato soppresso il comma 1 dell'art. 81, che, modificando l'art. 103 del decreto Cura Italia (D.L. n. 18/2020), stabiliva che i documenti unici di regolarità contributiva (DURC) in scadenza tra il 31 gennaio 2020 e il 15 aprile 2020 conservano validità sino al 15 giugno 2020, in deroga alla disposizione novellata.

A seguito dell'abrogazione, pertanto, anche per il DURC sembrerebbe trovare applicazione la disciplina stabilita in via generale dall'art. 103, comma 2, che ha previsto la **proroga della validità** di tutti i **certificati, attestati**, permessi, concessioni, autorizzazioni e atti abilitativi comunque denominati, a condizione che siano in scadenza tra il 31 gennaio e il 31 luglio 2020, per

i successivi 90 giorni dalla dichiarazione di cessazione dello stato di emergenza.

Reddito di emergenza ed emersione lavoro irregolare

Viene infine prorogata dal 30 giugno al **31 luglio** il termine finale di presentazione delle domande per il Reddito di emergenza e dal 15 luglio al **15 agosto** il termine entro il quale i datori di lavoro possono presentare le domanda di emersione dei rapporti di lavoro irregolari e i cittadini stranieri con permesso di soggiorno scaduto possono richiedere il rilascio di permesso di soggiorno temporaneo.

Leggi anche:

- Reddito di emergenza: più tempo per presentare le domande. Cosa fare

- Emersione dei rapporti di lavoro: domande entro il 15 agosto con incognite

Riferimenti normativi

Legge 17/07/2020 n. 77 (Gazzetta Ufficiale n. 180 del 18/07/2020)

Impresa

Covid-19 emergency

Capital strengthening of medium-sized enterprises under the Relief Decree: what are the critical issues?

di Carlos Rosquet Martinez , di Stefano Montalbetti - DLA Piper Studio Legale Tributario Associato

The conversion into law of the Relief Decree did not make any material change to art. 26 which regulates the two tax credits introduced by the Government to remedy the undercapitalization of Italian companies. The process of converting the decree law could have been an opportunity to shed some light on the interpretative doubts and issues raised by the first commentators, in which some limitations were highlighted that may reduce the access to tax benefits by the beneficiary companies. What are the requirements to access the bonus?

Tax credits under Article 26 of the Relief Decree are measures that try to remedy the **undercapitalization** of **Italian companies**; such issue has been duly noted by Italian scholars in the past and has now gained further relevance in the current context due to the financial fragility resulting from the current economic crisis.

Potential beneficiaries of said tax credits are all corporations and cooperatives, including European ones, and stable organizations of EU companies based in Italy, which do not operate in the banking, financial or insurance sectors. In order to benefit from said tax credits, a company must meet the following requirements: it must have accrued (**consolidated**) **revenues** ranging between euro 5 and 50 million in financial year 2019 and it must have suffered, due to the epidemiological emergency from Covid-19, a **reduction in revenues**, compared to the same period of the previous year, of no less than 33% in **March and April 2020**. These rigid requirements, although understandable with a view to limiting the State's economic burden, have the effect of excluding many companies having the same need and interest in the recapitalization, such as, for example, small-sized companies with revenues of less than euro 5 million or companies that carry out a seasonal business.

In order to benefit from said tax credit it is necessary that a capital increase be **resolved** and **fully paid-in** in the period **between the date of entry into force of the Relief Decree and December 31, 2020**. In this respect, doubts have been raised in relation to the period during which the capital increase must take place, since all capital increases carried out before such period are excluded, even if they have been resolved to remedy the **business crisis** resulting from the Covid-19 emergency.

Article 26 of the Relief Decree provides for **two forms** of **tax credits** to incentivize the capital strengthening of Italian companies. Specifically, the **subscribing**

shareholder is entitled to a tax credit of 20% of the contribution made and the **issuing company** is entitled to a tax credit of 50% of the losses incurred in excess of 10% of the net equity (gross of the losses) up to 30% of the capital increase.

Having said that, it is important to analyze **some of the limitations** which restrict access to the above tax benefits.

First, as to the tax credit granted to subscribing shareholders, it is envisaged that the contribution must be made **in cash**. The rule aims at encouraging the contribution of new resources to the issuing company that will enable it to overcome the solvency crisis caused by the Covid-19 pandemic. Therefore, in order to benefit from such tax credit, the payment of the capital increase cannot be made through contributions of assets in kind or credits. In this regard, the main doubt concerns the possibility for the subscribing shareholder to pay in the capital increase by **offsetting** the capital increase amount with the receivables arising from shareholders' **existing loans** or **capital contributions**. Based on the mentioned rationale and on a literal interpretation of the law, the payment of capital increases by way of set-off should be excluded, since it would not grant the company new and readily available resources. This restrictive view, however, is not entirely persuasive, given the equally **positive effects that the set-off** could have in terms of capital strengthening of the company. The proposed interpretation is upheld by the prevailing notarial opinion and case law that deem the payment of capital increases in cash equivalent to the payment by set-off of shareholders' receivables for existing loans and contributions. We can therefore maintain that the payment of the capital increase by way of set-off should not preclude access to the tax credit benefit. Nevertheless, it should be noted that the set-off with shareholders' subordinated receivables (*crediti postergati*) is not unanimously accepted; hence, in such cases, it is advisable to assess whether the

conditions for subordination are met and, if not, the set-off should be deemed a legitimate way of paying the capital increase, thus allowing to benefit from the tax credit.

Furthermore, it is worth considering that the **maximum investment** on which the tax credit can be calculated is equal to **euro 2 million**. Moreover, it is specified that subscribing shareholders directly or indirectly controlling, subject to common control with or affiliates to the issuing company cannot benefit from the tax credit. The aim of the Italian Government is to encourage the transfer of financial resources from private individuals to companies in a context where the economic and financial crisis resulting from the Covid-19 emergency has significantly reduced willingness to invest. However it should be noted that while minority shareholders, both as private individuals and legal entities, may benefit from the tax credit, legal entities majority shareholders are not included among the beneficiaries of said measure.

In addition, the shareholding resulting from the subscription of the capital increase must be held until December 31, 2023 (i.e. a *de facto* **lock-up**) and a **distribution of reserves** by the issuing company before such date will lead to the loss of the tax credit.

The foregoing shows how **different interests** and intentions between majority and minority shareholders **may jeopardise** the aims of the measures set forth by Article 26. In particular, the obligation to hold the shareholding for the lock-up period may represent a critical issue for minority shareholders - who have benefited from the tax credit - as these may be **forced to sell** the shareholding as a result of the exercise of

tag-along or **drag-along** rights or **purchase options**. Furthermore, the distribution of reserves of any kind before expiration of the lock-up period will result in a forfeiture of the tax benefit and the obligation on the beneficiary to return the granted tax credit amount. Even then, minority shareholders may be affected by unilateral decisions of majority shareholders to distribute reserves, taking also into account that legal entities majority shareholders are not eligible for the tax benefit. Notwithstanding the foregoing, it can be argued that **distributions of profits** resulting from the approval of financial statements are not prevented.

In light of the above, in case of capital increase resolutions it would be advisable to encourage the cooperation between majority and minority shareholders and the entering into of specific shareholders' agreements aimed at avoiding the distribution of reserves and limiting the sale of shareholdings until expiration of the lock-up period.

As regards the tax benefit on losses granted to the issuing company, the latter is required to comply with additional conditions set forth by Article 26, Paragraph 2, lett. (a) to (f). Tax credit granted to issuing companies is unrelated to that granted to the subscribing shareholders. Indeed, if issuing companies do not meet such requirements, subscribing shareholders can nonetheless benefit from their own tax credit.

In **conclusion**, although the aim of the Italian Government to favour recapitalization of medium-sized companies is noteworthy, the limitations under Article 26 of the Relief Decree may have the practical effect of jeopardising its actual implementation.

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.