

VENERDÌ 29 GENNAIO 2021

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Nuove dilazioni di pagamento anche per i debiti rottamati - pag. 2
- Consulenti tecnici d'ufficio in Commissione tributaria: disponibile il modulo di domanda - pag. 4
- L'OCSE aggiorna le linee guida per l'applicazione dei Trattati nell'era Covid - pag. 6
- Confisca allargata: è davvero giustificata l'estensione agli illeciti fiscali? - pag. 8

LAVORO E PREVIDENZA

- Esonero contributivo alternativo alla CIG: quando si ha diritto alle ulteriori 8 settimane - pag. 35
- Fondi bilaterali di solidarietà: assegno straordinario per gli esuberanti, con quali costi? - pag. 38

- Fondo solidarietà credito, riscossione e barcaioli: modalità di pagamento diretto - pag. 40

BILANCIO & CONTABILITÀ

- Sospensione degli ammortamenti anche nel bilancio consolidato - pag. 41
- Intermediari finanziari: le informazioni da indicare in bilancio, sugli effetti del Covid-19 - pag. 43

FINANZIAMENTI

- Da SIMEST due nuove agevolazioni per le imprese italiane che operano con l'estero - pag. 44
- Tasso di attualizzazione e rivalutazione: dal 1° gennaio 2021 allo 0,55% - pag. 46
- PMI: definiti i contributi in favore dei distributori di carburanti - pag. 46

IN EVIDENZA

Nuove dilazioni di pagamento anche per i debiti rottamati

di Roberta De Pirro - Morri Rossetti e Associati

È possibile chiedere una nuova dilazione - entro il 31 dicembre 2021 - senza dover saldare le rate scadute, anche per debiti compresi nelle rottamazioni dei carichi di ruolo, poi divenute inefficaci per mancato o insufficiente ovvero tardivo versamento dell'unica rata o di una di quelle in cui era stato dilazionato il pagamento delle somme dovute a titolo di dilazione. È quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate in ordine all'ambito applicativo dell'art. 13 del D.L. n. 137/2020.

Ai sensi dell'art. 13, D.L. n. 2-bis dell'art. 68 del decreto Cura 137/2020 i debitori che hanno **dilazioni decadute** alla data dell'8 marzo 2020 possono chiedere una **nuova dilazione**, entro il 31 dicembre 2021, **senza dover saldare le rate scadute**.

Quanto detto vale anche per tutti i debiti ricompresi in piani di rateazione per i quali è decaduto il beneficio della rateazione anteriormente alla data di inizio del periodo di 18/2020 [...], è intervenuta la decadenza dal beneficio possono

Esonero contributivo alternativo alla CIG: quando si ha diritto alle ulteriori 8 settimane

di Giuseppe Buscema - Consulente del lavoro in Catanzaro

I datori di lavoro che non richiedono i trattamenti d'integrazione salariale con causale Covid-19 possono chiedere ulteriori 8 settimane di esonero dal versamento dei contributi previdenziali a loro carico, da utilizzare entro il 31 marzo 2021. È quanto ha previsto la legge di Bilancio 2021 che ha rinnovato, modificandola, l'agevolazione già prevista dal decreto Agosto. La misura dell'esonero è pari alle ore fruite nei mesi di maggio e giugno 2020. Nella determinazione dell'esonero la contribuzione va calcolata sull'aliquota piena astrattamente dovuta senza tenere conto di eventuali agevolazioni contributive spettanti.

I datori di lavoro che nel 2021 **non richiedono i trattamenti d'integrazione salariale** a causa dell'emergenza epidemiologica (art. da 19 a 22-*quinquies* del D.L. n. 18/2020) previsti dalla legge di Bilancio 2021, potranno richiedere ulteriori **8 settimane di esonero dal versamento dei contributi** previdenziali a loro carico, da utilizzare entro il 31 marzo 2021. La legge di Bilancio 2021 ha infatti rinnovato, con modifiche, l'agevolazione già prevista dall'art. 3 del decreto Agosto (D.L. n. 104/2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 126/2020), successivamente rinnovata dall'art. 12,

Fisco

Le risposte dell'Agenzia delle Entrate

Nuove dilazioni di pagamento anche per i debiti rottamati

di Roberta De Pirro - Morri Rossetti e Associati

È possibile chiedere una nuova dilazione - entro il 31 dicembre 2021 - senza dover saldare le rate scadute, anche per debiti compresi nelle rottamazioni dei carichi di ruolo, poi divenute inefficaci per mancato o insufficiente ovvero tardivo versamento dell'unica rata o di una di quelle in cui era stato dilazionato il pagamento delle somme dovute a titolo di dilazione. È quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate in ordine all'ambito applicativo dell'art. 13 del D.L. n. 137/2020.

Ai sensi dell'art. 13, D.L. n. 137/2020 i debitori che hanno **dilazioni decadute** alla data dell'8 marzo 2020 possono chiedere una **nuova dilazione**, entro il 31 dicembre 2021, **senza dover saldare le rate scadute**.

Quanto detto vale anche per tutti i debiti ricompresi in piani di rateazione per i quali è decaduto il beneficio della rateazione anteriormente alla data di inizio del periodo di sospensione di cui ai commi 1 e 2-bis dell'art. 68 del decreto Cura Italia, con riferimento ai quali si può chiedere una nuova rateazione, senza dover saldare le rate scadute.

È ciò in quanto l'art. 13-*decies*, comma 5, D.L. n. 137/2020 dispone che "i carichi contenuti nei piani di dilazione per i quali, anteriormente alla data di inizio della sospensione di cui ai commi 1 e 2-bis dell'articolo 68 del D.L. n. 18/2020 [...], è intervenuta la decadenza dal beneficio possono essere nuovamente dilazionati ai sensi dell'articolo 19 del D.P.R. n. 602/1973, presentando la **richiesta di rateazione entro il 31 dicembre 2021**, senza necessità di saldare le rate scadute alla data di relativa presentazione".

A sua volta l'art. 68, comma 3-bis, D.L. n. 18/2020 dispone che "relativamente ai debiti per i quali, alla data del 31 dicembre 2019, si è determinata l'inefficacia delle definizioni di cui al comma 3 del presente articolo, in deroga all'articolo 3, comma 13, lettera a), del decreto-legge n. 119 del 2018, possono essere accordate nuove dilazioni ai sensi dell'articolo 19 del DPR n. 602/1973. Tali dilazioni possono essere accordate anche relativamente ai debiti per i quali, alla medesima data, si è determinata l'inefficacia delle definizioni di cui all'articolo 6 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193 [...], e all'articolo 1, commi da 4 a 10-*quater*, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148 [...], in deroga alle previsioni in essi contenute".

Di conseguenza, rientrano in tale ambito applicativo anche i **debiti compresi nelle rottamazioni** dei carichi di ruolo, poi **divenute inefficaci** per mancato o insufficiente ovvero tardivo versamento dell'unica rata o di una di quelle in cui era stato dilazionato il pagamento delle somme dovute a titolo di dilazione.

Dichiarazione integrativa a favore e sanzioni

Un contribuente presenta nei termini la dichiarazione dei redditi per dichiarare un reddito da locazione che, pur avendo i requisiti, per errore, viene imputato a tassazione ordinaria anziché a cedolare secca, paga l'IRPEF e le addizionali. Accortosi dell'errore presenta la **dichiarazione integrativa** dalla quale emerge un debito di imposta sostitutiva e un credito di IRPEF e addizionali, che, seppur versate, non erano di fatto dovute. Il credito IRPEF è maggiore dell'importo della cedolare secca e quindi viene presentato un F24 a zero e nella dichiarazione integrativa emerge un credito che il contribuente può utilizzare successivamente in compensazione. Si chiede se in tal caso non sia dovuta o meno alcuna **sanzione**, trattandosi di una **dichiarazione integrativa a favore**, anche alla luce di quanto già chiarito nella risposta al quesito 3 della risoluzione n. 82/E/2020.

Il caso esaminato nella risoluzione è quello appena descritto e con riferimento allo stesso l'Agenzia ha già chiarito che la dichiarazione integrativa presentata a favore del contribuente non comporta l'applicazione di sanzioni. E ciò in quanto per effetto della corretta compilazione dei campi della dichiarazione integrativa si genera un'eccedenza di credito, quale risultante dalla compensazione dei saldi a debito e a credito ovvero mediante la presentazione del modello F24 a zero. Quanto detto in conformità con il corretto comportamento del contribuente, che non avendo determinato alcun danno all'erario non è sanzionabile.

Tuttavia, resta la necessità di applicare la **sanzione in misura fissa** se la dichiarazione integrativa ha anche la funzione di far emergere redditi originariamente omessi, anche se il risultato sia comunque un'eccedenza di credito a favore del contribuente.

Intimazione di pagamento e vizio di notifica

Nel caso in cui il contribuente in sede di impugnazione di un'intimazione di pagamento derivante da un avviso di accertamento, notificata in esecuzione di un avviso di accertamento, ai sensi dell'art. 29, comma 1, lettera e), D.L. n. 78/2010, eccepisca un vizio di notifica

dell'atto impositivo presupposto, l'Ufficio verifica se sia possibile fornire in giudizio la **prova della validità della notifica** dell'avviso di accertamento.

Nel caso in cui emergano elementi di incertezza circa la sostenibilità in giudizio della validità della notifica dell'atto impositivo e sempre che non sia possibile la ripetizione della notifica stessa per intervenuta decadenza del relativo termine, è possibile concludere una **conciliazione** con abbattimento delle sole sanzioni.

Compensazione di crediti inesistenti e conciliazione

In caso di procedimento relativo a controversie per atto di recupero di un credito inesistente, l'art. 13, D.Lgs. n. 471/1997 dispone al comma 5 che in ipotesi di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute in nessun caso si applica la **definizione agevolata** di cui agli articoli 16, comma 3, e 17, comma 2, dello stesso decreto.

Pertanto, in caso di utilizzo in compensazione di un credito inesistente, la controversia non può essere definita tramite la conciliazione, dato che la riduzione delle sanzioni che ne conseguirebbe si porrebbe in contrasto con la corrispondente preclusione prevista in fase amministrativa.

Si precisa a tal riguardo che la circolare n. 31/E/2020 (par. 3) ha chiarito che "fermo restando che per tale sanzione non è applicabile la definizione agevolata di cui agli articoli 16, comma 3, e 17, comma 2, D.Lgs. n. 472/1997, al contribuente è concessa la possibilità di beneficiare della riduzione delle sanzioni prevista dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997 (ravvedimento operoso), anche successivamente alla contestazione della violazione, ma comunque prima che sia notificato l'atto di recupero i competenti uffici possono applicare la predetta sanzione riducendo la stessa alla metà del minimo edittale ai sensi dell'articolo 7, comma 4 del D.Lgs. n. 472/1997.

Le risposte della Guardia di Finanza

Sequestro per equivalente e determinazione del valore dei beni

In presenza di un sequestro per reati tributari, le unità operative della Guardia di Finanza, in esecuzione del provvedimento dell'autorità giudiziaria, procedono ad individuare i beni nella disponibilità dell'indagato, stimandone il valore, in modo che il **sequestro** risulti **adeguato e proporzionato** al prezzo o al profitto del reato e non comprima oltre la misura prevista i diritti di proprietà.

A tal fine, occorre fare riferimento alle valutazioni di mercato dei beni al momento in cui il sequestro viene disposto. Pertanto, per i beni immobili si può far ricorso, in assenza di una perizia, ai valori OMI e per i beni mobili registrati (quali autovetture, etc.) occorre avere riguardo al possibile **valore di realizzo** risultante da **elementi precisi e attendibili**, quali quotazioni o listini pubblicati su riviste specializzate di settore.

In caso di lamentata sproporzione tra il valore dei beni indicato nel decreto di sequestro e l'ammontare delle cose sottoposte al vincolo, il soggetto destinatario del provvedimento può contestare al fine di ottenere una riduzione della garanzia, presentando apposita richiesta al pubblico ministero e impugnando con l'appello cautelare l'eventuale provvedimento negativo del giudice per le indagini preliminari.

Reati 231

Se il legale rappresentante di una società di capitali viene segnalato per uno dei reati tributari di cui al D.Lgs. n. 231/2001 (i.e. dichiarazione fraudolenta per utilizzo di fatture false per importi superiori a 100.000 euro), in assenza dell'adozione dei presidi di cui al D.Lgs. n. 231/2001 da parte della società, tutto il **materiale probatorio** acquisito nel procedimento penale viene **automaticamente acquisito** in quello amministrativo instaurato a carico dell'ente.

Fisco

Via libera ai difensori tributari

Consulenti tecnici d'ufficio in Commissione tributaria: disponibile il modulo di domanda

di Massimo Conigliaro - Dottore commercialista in Siracusa, Docente di diritto tributario Scuola Nazionale dell'Amministrazione e componente del Comitato Scientifico "il fisco"

I professionisti che esercitano attività difensiva davanti alle Commissioni Tributarie potranno iscriversi nell'elenco speciale dei consulenti tecnici d'ufficio e dei commissari ad acta della giustizia tributaria e procedere alla domanda di iscrizione, anche nel caso in cui svolgano attività di difesa tributaria. Il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria ha pubblicato il nuovo modello di iscrizione e differito al 28 febbraio 2021 il termine per la trasmissione delle domande da parte dei Consigli degli Ordini, deputati a riceverle. Rispetto al precedente modulo, non è più prevista la dichiarazione di non avere subito richiami nell'esercizio dell'attività di consulente tecnico d'ufficio e di non essere, per quanto a propria conoscenza, sottoposto a procedimento penale. Ma il termine per presentare la domanda si presenta, tuttavia, particolarmente breve.

Anche i professionisti che esercitano attività difensiva davanti alle Commissioni Tributarie potranno iscriversi nell'elenco speciale dei **consulenti tecnici d'ufficio** e dei commissari ad acta della giustizia tributaria.

Rimane come pre-requisito quello di essere iscritti nell'elenco dei **C.T.U. del Tribunale**.

E' questo in sintesi il risultato delle modifiche approvate lo scorso 26 gennaio dal plenum del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, che adesso ha pubblicato il nuovo modello di iscrizione e differito al **28 febbraio 2021** il termine per la trasmissione delle domande da parte dei Consigli degli Ordini, deputati a riceverle.

La problematica era stata segnalata il 22 dicembre 2020 dal **Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili**, che aveva rappresentato che escludere i difensori tributari dall'elenco speciale in via di implementazione avrebbe privato l'organo giudicante della maggior parte dei professionisti dotati di quella "speciale competenza tecnica" nella materia, richiesta quale presupposto necessario per svolgere il ruolo di **Ausiliario della Giustizia tributaria**.

Peraltro, tale requisito, non previsto dalla disciplina processual-civilistica, avrebbe determinato uno squilibrio concorrenziale a **detrimento di alcune categorie di professionisti**.

Leggi anche Ausiliari della giustizia tributaria: verso la rimozione del divieto di esercitare attività difensiva
Il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria aveva in un primo momento, con delibera n. 1 del 12 gennaio 2021, disposto la **creazione di elenchi specifici di soli candidati commissari ad acta**, rispondendo così alle richieste in tal senso del personale di segreteria delle Commissioni. In particolare, è previsto che fermo restando che gli iscritti agli elenchi dei CTU potranno essere nominati anche commissari

ad acta, è istituito un **elenco specifico aggiuntivo** "*di soli candidati commissari ad acta, i cui nominativi saranno direttamente acquisiti dai presidenti delle Commissioni tributarie regionali e provinciali tra funzionari statali*".

Successivamente il Consiglio di Presidenza ha accolto le richieste dell'Ordine Nazionale dei Dottori commercialisti ed Esperti contabili.

Per quanto attiene ai **professionisti**, in seguito alle modifiche introdotte, è adesso possibile **procedere alla domanda di iscrizione**, anche nel caso in cui si svolga **attività di difesa tributaria**.

Come compilare la domanda

Nel modulo di domanda è richiesta l'indicazione:

- delle generalità
- dell'indirizzo, dei recapiti di telefono, di mail e pec
- l'indicazione di luogo e data del titolo di studio conseguito
- dell'Ordine professionale di appartenenza nonché la dichiarazione di:
 - essere iscritto nell'albo dei CTU, con la sezione o categoria di appartenenza;
 - delle materie in cui si è specialista;
 - di non avere riportato condanne penali, anche non definitive;
 - di non avere subito sanzioni disciplinari.

Rispetto al precedente modulo di domanda, non è più prevista la dichiarazione di non avere subito richiami nell'esercizio dell'attività di consulente tecnico d'ufficio e di non essere, per quanto a propria conoscenza, sottoposto a procedimento penale.

Con la sottoscrizione della domanda, il professionista è chiamato al rispetto delle norme del **codice di procedura civile** ed in particolare al rispetto dei **doveri del Consulente Tecnico d'Ufficio**, contenute negli articoli da 61 a 64 c.p.c., da 191 a 201 c.p.c., da 13 a 23

delle disp. att. c.p.c..

Dalla lettura del modulo di domanda si apprende che lo speciale elenco dei C.T.U. e dei Commissari ad Acta delle Commissioni Tributarie è **una sezione dell'Albo tenuto presso l'Ufficio di Giustizia Ordinaria**, indicazione che in verità non emerge da nessuna disposizione, ma che probabilmente serve a giustificare la richiesta della preventiva iscrizione in tale albo.

Quando va trasmessa la domanda?

Le **domande** dei professionisti interessati dovranno essere **trasmesse** all'Ordine di appartenenza, firmate digitalmente, entro e non oltre il **28 febbraio 2021**. Scaduto tale termine, l'Ordine - cui è richiesto l'esame di tali domande e l'apposizione di un "nulla osta" - dovrà trasmetterle al Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria che provvederà a formare l'elenco, che sarà tenuto su una piattaforma informatica.

Il termine si presenta, tuttavia, particolarmente breve e per molti professionisti potrebbe non essere sufficiente

ad ottenere, pur avendone i titoli ed i requisiti, la **preventiva iscrizione all'albo dei C.T.U.** Tali domande, infatti, vengono esaminate dall'apposita Commissione convocata dal presidente del tribunale territorialmente competente, solitamente ad intervalli di sei mesi. Ed anche chi avesse presentato l'istanza per l'iscrizione tra i C.T.U. già a dicembre, subito dopo la prima delibera del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, potrebbe non arrivare in tempo a perfezionare tutto l'iter per essere inseriti già in sede di prima formazione dell'Albo; potranno farlo in un momento successivo.

Nelle more si avrà modo di verificare se, dopo l'istituzione di un apposito Albo, i **giudizi tributari** vedranno **crescere il numero delle consulenze tecniche**, richieste dalle parti e disposte dai giudici: ad oggi risultano essere davvero poche. Per gli **aspiranti commissari ad acta**, invece, le *chance* di essere nominati sono di più, in considerazione della maggior frequenza dei giudizi di ottemperanza.

Fisco

Contro le doppie imposizioni

L'OCSE aggiorna le linee guida per l'applicazione dei Trattati nell'era Covid

di Alessio Spitaleri, di Federico Balbiano - Research Fellows, Working Party on Tax & Legal Matters

L'inedito contesto internazionale determinato dall'emergenza Covid-19 e le ripercussioni sulla vita di individui e imprese ha reso opportuno un aggiornamento delle linee guida sull'interpretazione dei Trattati contro le doppie imposizioni emanate dall'OCSE ad aprile 2020. Con l'Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic (del 21 gennaio 2021), l'OCSE propone una "rilettura" di alcune casistiche: l'esistenza di una stabile organizzazione durante il Covid-19, la residenza fiscale per imprese e individui e la tassazione dei redditi di lavoro dipendente. Sulle tematiche affrontate dall'OCSE si attendono ora indicazioni concrete dalle istituzioni italiane, per garantire ai contribuenti una maggiore certezza interpretativa della normativa nazionale e internazionale, riletta con la "lente di ingrandimento" della pandemia.

Il **perdurare della crisi da Covid-19** e delle misure poste in essere a tutela della salute pubblica, quali in particolare, le **restrizioni alla mobilità** delle persone fisiche, ha di fatto consolidato situazioni che nelle intenzioni avrebbero dovuto avere carattere temporaneo. La straordinarietà dell'inedito contesto internazionale e delle relative ripercussioni sulla vita degli individui e delle imprese ha reso opportuno un **aggiornamento delle linee guida sull'interpretazione dei Trattati contro le doppie imposizioni emanate dall'OCSE** ad aprile 2020.

In particolare, con l'Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic (del 21 gennaio 2021), l'OCSE propone una "rilettura", proprio alla luce dell'impatto della pandemia, delle seguenti casistiche:

- l'esistenza di una stabile organizzazione durante il Covid-19,
- la residenza fiscale per imprese e individui,
- la tassazione dei redditi di lavoro dipendente.

Inoltre, il documento illustra le posizioni assunte dalle amministrazioni tributarie di molti Paesi rispetto a tali temi (con esemplificazioni puntuali) e l'interazione tra norme domestiche e Trattati.

Le linee guida di Parigi si reggono su **due principi generali**:

- il perimetro entro cui si rendono applicabili comprende **esclusivamente le situazioni sorte nel corso della crisi pandemica** e in vigore delle misure a tutela della salute pubblica emanate da ciascuno Stato, sia che esse abbiano valenza di **obbligo** di legge che di **raccomandazione**;
- l'obiettivo che si prefiggono consiste nel fornire indicazioni in merito alla corretta allocazione del potere impositivo tra giurisdizioni contraenti così da **scongiurare situazioni di doppia imposizione** ma in nessun caso possono essere interpretate al fine di generare

situazioni di **"doppia non imposizione"**.

Stabile organizzazione

L'OCSE ritiene che:

- l'**home office** utilizzato da un dipendente in conseguenza di una norma o di una raccomandazione a tutela della salute pubblica posta in essere da almeno una delle giurisdizioni coinvolte, **non configura una stabile organizzazione materiale** dell'impresa estera;
- analogamente, non si configura una **stabile organizzazione personale** se il soggetto che lavora dall'estero lo fa in via eccezionale (e dunque, in modo **non abituale**) a causa delle misure a tutela della salute pubblica;
- ai fini del computo dei termini per verificare la permanenza di un **cantiere** e accertare l'esistenza di una stabile organizzazione, è opportuno considerare l'**eccezionalità di talune interruzioni** dei lavori quale risposta alle misure di tutela della salute pubblica.

Residenza delle imprese

In relazione ai possibili cambiamenti di residenza delle imprese originati dalla crisi pandemica, l'OCSE osserva che il trasferimento forzato o il blocco della mobilità internazionale possono in linea di principio avere impatti sull'individuazione dell'**effective place of management** e, dunque, sull'individuazione della residenza fiscale: tuttavia, l'applicazione delle **tie-breaker rules** previste dai Trattati - specialmente se armonizzate con la versione del Modello di Convenzione del 2017 - dovrebbe essere sufficiente a dirimere eventuali controversie sul tema.

Residenza delle persone fisiche

Quanto agli effetti sulla residenza delle persone fisiche, si ritiene improbabile che le misure di contenimento della pandemia siano tali da generare dispute non risolubili mediante l'applicazione delle tie-breaker rules convenzionali. Tanto premesso, l'OCSE si

sofferma sulla trattazione di **due casistiche**:

1) nel caso di un individuo “**bloccato**” in un Paese diverso da quello di residenza, qualora la permanenza forzata si prolungasse tanto da integrare uno dei requisiti per essere considerati fiscalmente residenti secondo la normativa nazionale, il ricorso alle tie-breaker rules dovrebbe essere sufficiente a ricondurre la residenza fiscale nel Paese di effettiva residenza;

2) diversamente, il soggetto che, dopo aver trasferito la residenza a fini fiscali in un Paese, a causa dell'eccezionale situazione abbia fatto **ritorno nel Paese di provenienza** riacquistando la residenza fiscale in quest'ultimo in ottemperanza alla normativa domestica, potrebbe incorrere in una situazione più incerta. L'OCSE chiarisce che, in tale caso, il tempo trascorso nel Paese d'origine a causa delle restrizioni alla mobilità non dovrebbe essere computato per determinare il luogo dove il soggetto ha la propria dimora abituale.

Redditi di lavoro dipendente

L'OCSE chiarisce che:

- i **sussidi** (integrazioni salariali) riconosciuti da enti pubblici del Paese di residenza del datore di lavoro al lavoratore residente in altro Paese, sono considerati reddito di lavoro dipendente ai fini convenzionali;
- per il lavoratore costretto in un Paese nel quale non è fiscalmente residente a causa delle misure restrittive della mobilità internazionale che avrebbe ordinariamente beneficiato dell'**esenzione da tassazione alla fonte**, non dovrebbero essere considerati i giorni di permanenza forzata ai fini del **test dei 183 giorni** previsto dall'art. 15, comma 2, lettera a) del Modello di Convenzione;
- diversi Paesi hanno adottato deroghe al computo dei termini per beneficiare dei regimi speciali destinati ai **lavoratori transfrontalieri** in considerazione delle restrizioni alla mobilità;
- il cambiamento di Paese dal quale il lavoratore dipendente svolge la propria attività (**telelavoro**) può **modificare l'allocazione del potere impositivo** rispetto ai redditi dallo stesso prodotti: occorre dunque analizzare le singole posizioni e, ove necessario, attivare una procedura amichevole (**MAP**) per la risoluzione di

eventuali controversie.

E l'Italia?

Dalla lettura delle linee guida emerge chiaramente come gli indirizzi di Parigi siano frutto anche dell'analisi delle **iniziative già prese da diverse giurisdizioni** e richiamate nelle Linee guida, tra le quali, non sarà sfuggito, **manca l'Italia**, che ad oggi ha formalizzato accordi di natura transitoria con la **Svizzera** (22 giugno 2020), l'**Austria** (26 giugno 2020) e con la **Francia** (14 settembre 2020) aventi ad oggetto solamente il trattamento dei redditi dei lavoratori frontaliere prodotti durante la pandemia.

Il Ministero dell'Economia e delle finanze, interrogato sul punto, ha per ora preso posizione unicamente sugli effetti che le restrizioni alla mobilità internazionale possono generare in materia di applicazione della **normativa nazionale** per l'acquisto (o la perdita) della **residenza fiscale**, rinviando *in toto* all'approccio adottato originariamente a livello OCSE nell'aprile 2020 (risposta a Interrogazione Commissione VI Finanze n. 5-04654). Tuttavia, non è ancora giunta la risposta all'interrogazione n. 4-07439 del 10 novembre 2020, volta, tra l'altro, ad ottenere un chiarimento in merito al trattamento delle **retribuzioni convenzionali** nel contesto pandemico.

Proprio da tale risposta potrebbe inoltre emergere la posizione delle autorità italiane circa l'applicabilità, sotto il profilo temporale, delle linee guida OCSE: la situazione di **stato di emergenza per l'Italia**, a seguito della quale sono state emanate tutte le misure volte a tutelare la salute pubblica e contrastare il diffondersi della pandemia, è stata dichiarata per la prima volta in data **31 gennaio 2020** e il suo termine è stato costantemente rimandato, da ultimo al 30 aprile 2021.

I tempi, dunque, sembrano ormai maturi affinché anche in Italia, seguendo l'esempio virtuoso di altri Paesi, gli Organi competenti forniscano indicazioni concrete in merito alle tematiche affrontate a livello OCSE, con l'obiettivo di garantire ai contribuenti una **maggior certezza interpretativa** della normativa nazionale ed internazionale, riletta con la “lente di ingrandimento” della pandemia.

Fisco

Reati tributari

Confisca allargata: è davvero giustificata l'estensione agli illeciti fiscali?

di Pierluigi Antonini - Avvocato, Dottore di ricerca in diritto tributario

La confisca per sproporzione è una misura molto forte che risponde a una "precisa scelta di politica criminale del legislatore, operata con l'individuare delitti particolarmente allarmanti, idonei a creare una accumulazione economica, a sua volta possibile strumento di ulteriori delitti". I reati tipici in cui la confisca allargata trova applicazione sono quelli particolarmente offensivi e connotati da un'intrinseca gravità (reati di mafia, di corruzione, estorsione, usura, ricettazione, etc.). È allora davvero giustificata la sua estensione agli illeciti fiscali? La stessa Guardia di Finanza sembra suggerire un uso parsimonioso o, quantomeno, non generalizzato della confisca per sproporzione in materia tributaria.

Con la circolare n. 216816/2020 la Guardia di Finanza ha fatto il punto sulle ultime modifiche apportate alla disciplina dei **reati tributari** e della **responsabilità amministrativa degli enti**.

Un intero paragrafo è dedicato all'estensione ai reati tributari della "**confisca allargata**", misura patrimoniale particolarmente significativa ed invasiva. Le direttive operative impartite con il documento, tuttavia, sembrano suggerire un uso parsimonioso o, quantomeno, non generalizzato.

La circolare offre anche l'occasione per svolgere qualche riflessione di carattere più generale sulla ragionevolezza e proporzionalità del sistema punitivo in materia tributaria che, inteso nel suo complesso, finisce per moltiplicare a dismisura la risposta punitiva

Leggi anche

- Confisca allargata: come giustificare beni e patrimoni sproporzionati

- Reati tributari: come e quando applicare la confisca allargata

La confisca in ambito penale tributario: la sua genesi

L'istituto della **confisca penale** non è una novità assoluta nel panorama dei reati tributari. Le sue origini risalgono infatti al 2007, allorché l'art. 1, comma 143, legge n. 244/2007 stabilì che le disposizioni di cui all'art. 322-ter c.p. - dedicato appunto alla confisca - trovassero applicazione, in quanto applicabili, anche nei casi di cui agli articoli 2, 3, 4, 5, 8, 10-bis, 10-ter, 10-quater e 11 del D.Lgs. n. 74/2000 e, quindi, sostanzialmente, a tutti i reati tributari.

Dalla legge delega per la riforma tributaria (n. 23/2014) gemmò il D.Lgs. n. 158/2015 dedicato alla revisione del sistema sanzionatorio tributario, anche penale. In tale occasione, la disposizione del 2007 venne abrogata e, contestualmente, con l'art. 10, comma 1, venne inserito il nuovo art. 12-bis (Confisca) direttamente nel corpo del D.Lgs. n. 74/2000.

Il nuovo articolo ripropone in maniera pressoché identica quanto già precedentemente previsto, disponendo che nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'art. 444 c.p.p. per uno dei delitti previsti dal D.Lgs. n. 74/2000, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo (**confisca diretta**), salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto (**confisca per equivalente**).

L'introduzione di un'ulteriore ipotesi di confisca "allargata"

Poiché, evidentemente, l'istituto della confisca "classica", sia nella forma diretta che per equivalente, non soddisfaceva completamente l'esigenza perseguita dal legislatore nello specifico ambito di repressione degli illeciti tributari, con l'art. 39, comma 1, lettera q) del decreto Fiscale (D.L. n. 124/2019) è stato aggiunto, sempre all'interno del D.Lgs. n. 74/2000, un nuovo art. 12-ter, rubricato "Casi particolari di confisca", in forza del quale, in caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti per alcuni delitti in materia di imposte sui redditi e IVA, si applica anche la confisca "allargata", anche detta "**per sproporzione**" di cui all'art. 240-bis del c.p..

In estrema sintesi, la tipologia di confisca da ultimo citata è sempre disposta in relazione al denaro, ai beni o alle altre utilità di cui il condannato **non può giustificare la provenienza** e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica. Peraltro, specifica la norma penale, il condannato non può giustificare la legittima provenienza dei beni sul presupposto che il denaro utilizzato per acquistarli sia provento o reimpiego dell'evasione fiscale, salvo

che l'obbligazione tributaria sia stata estinta mediante adempimento nelle forme di legge.

Ambito di applicazione

Come anche riportato nella circolare, la confisca per sproporzione **non opera per tutti i reati tributari** ed è soggetta a **precisi limiti** stabili per via normativa e dipendenti dallo specifico reato commesso. In particolare, la misura ablatoria opera quando:

- l'ammontare degli elementi passivi fittizi è superiore a **200.000 euro** nel caso del delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2, D.Lgs. n. 74/2000);
- l'imposta evasa è superiore a **100.000 euro** nel caso del delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3, D.Lgs. n. 74/2000);
- l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti è superiore a **200.000 euro** nel caso del delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8, D.Lgs. n. 74/2000);

- l'ammontare delle imposte, delle sanzioni e degli interessi è superiore a **100.000 euro** nel caso del delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte (art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 74/2000);

l'ammontare degli elementi attivi inferiori a quelli effettivi o degli elementi passivi fittizi è superiore a **200.000 euro** nell'ulteriore ipotesi di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte (articolo 11, comma 2, D.Lgs. n. 74/2000).

Così definitivo il perimetro di applicazione della nuova misura, la Guardia di Finanza rileva che le richiamate fattispecie incriminatrici sono caratterizzate da un **regime di contrasto patrimoniale differenziato**: vi è, infatti, una fascia di condotte sottoposte al solo regime ordinario della confisca, sia diretta che per equivalente, prevista dall'art. 12-bis citato, e un altro catalogo di condotte più grave (se vengono integrati i requisiti previsti dall'articolo 12-ter) rispetto alle quali è applicabile anche la confisca allargata.

Le direttive operative

Nel fornire le direttive operative ai propri reparti, la Guardia di Finanza sembra suggerire tuttavia un **approccio cauto all'utilizzo della confisca per sproporzione** in materia tributaria.

Viene infatti riportato che il ricorso a tale tipo di confisca è conforme ai principi costituzionali (come declinati dalla sentenza n. 33/2018 della Corte Costituzionale) qualora dagli elementi probatori e/o indiziari acquisiti nel corso delle indagini risulti che le condotte penal-tributarie tassativamente previste dall'art. 12-ter, D.Lgs. n. 74/2000 siano state realizzate in forma **continuativa o professionale** (ad esempio, fatture per

operazioni inesistenti utilizzate nelle dichiarazioni presentate per più periodi d'imposta). Al contrario - specifica la circolare - andrebbe meglio approfondita con l'Autorità Giudiziaria l'opportunità di procedere con una simile confisca nel caso di commissione di un **singolo reato non inserito in un contesto di crimine organizzato e/o professionale**; in tali casi, infatti, potrebbe risultare più idonea e proporzionata la **sola confisca "classica"**, soprattutto se del beneficio fiscale si sia avvantaggiata una **società ad elevata base partecipativa e ben strutturata** ed in cui la scissione tra organo amministrativo e proprietà è netta.

Utilizzando questa logica, di contro, **più delicata** appare la posizione delle **compagini societarie a ristretta base partecipativa** laddove l'illecito tributario potrebbe essere stato commesso nell'interesse proprio dell'autore della violazione, coincidente con la proprietà.

Qualche riflessione generale

La confisca per sproporzione è, all'evidenza, una misura molto forte che risponde, come espressamente riportato nella circolare della Guardia di Finanza, a una "precisa scelta di politica criminale del legislatore, operata con l'individuare delitti particolarmente allarmanti, idonei a creare una accumulazione economica, a sua volta possibile strumento di ulteriori delitti, e quindi col trarne una presunzione, *iuris tantum*, di origine illecita del patrimonio "sproporzionato" a disposizione del condannato per tali delitti".

I **reati** tipici in cui tale misura trova applicazione sono quelli **particolarmente offensivi** e connotati da un'intrinseca **gravità**, quali reati di mafia, di corruzione, estorsione, usura, ricettazione, etc.

La domanda che viene spontaneo porsi è la seguente: cosa hanno in comune i reati tributari con quelli appena elencati? E ancora: è davvero giustificata l'estensione della confisca allargata agli illeciti fiscali?

La risposta è indubbiamente complessa e merita riflessioni compiute e trasversali. Fatto sta - perché è un fatto - che **la tax compliance è ormai presidiata da sistemi punitivi molteplici**, paralleli o sovrapposti, spesso mal coordinati o per niente coordinati. Il passaggio da un illecito fiscale di carattere amministrativo (punito con sanzioni spesso pesanti e, comunque, autonomo) ad uno penale è a volte breve, quasi automatico ed inconsapevole; e una volta transitati nel mondo della rilevanza penale, i rischi di vedersi contestati reati quali l'autoriciclaggio e di ricadere nella responsabilità amministrativa degli enti sono altissimi. A ciò si aggiungono misure ablatorie quali quelle in esame, anch'esse plurime e altamente impattanti.

Probabilmente dovrebbe davvero ragionarsi in termini

di **proporzionalità e ragionevolezza della risposta punitiva “complessiva”** da parte dell’ordinamento, all’uopo eventualmente valorizzando e rimeditando

anche i principi espressi dalla CEDU nell’ottica, sia consentita l’ironia, del *tris in idem*!

Fisco

Le risposte dell'Agenzia delle Entrate

Ruffini: nuove regole per "svuotare il magazzino" dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione

Ammontano a 1.000 miliardi di euro i crediti non riscossi nel corso degli ultimi 20 anni. Per "svuotare il magazzino" dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione servono nuove regole: lo strumento della rottamazione ha altre finalità. È quanto ha rilevato il Direttore dell'Agenzia delle Entrate Ernesto Maria Ruffini, che ha parlato anche di riforma fiscale. La riforma dovrebbe partire dalla tassazione delle persone fisiche, prevedendo l'applicazione dell'IRPEF secondo un criterio di pura cassa, ossia tassando di fatto solo ciò che realmente resta nelle tasche del contribuente.

Le precedenti edizioni della **rottamazione** hanno permesso lo stralcio di 36-37 miliardi di euro; 32 miliardi con l'istituto del saldo e stralcio. Numeri ben lontani da quelli dei crediti affidati dai vari enti impositori all'Agenzia delle Entrate-Riscossione e che giacciono da 20 anni (2000-2020) nel suo magazzino. Sono i numeri presentati dal Direttore Generale dell'Agenzia delle Entrate **Ernesto Maria Ruffini**.

Si tratta di crediti che ad oggi, ha sottolineato ancora il Direttore dell'Agenzia delle Entrate, sono riferiti in gran parte a soggetti che non sono in grado di sostenere la riscossione (come ad esempio, soggetti falliti, defunti, nullatenenti). Servono pertanto **regole nuove** non solo per svuotare il magazzino ma anche per destinare in maniera efficace le risorse al recupero dei crediti che ad oggi risultano ancora riscuotibili.

Forse la soluzione potrebbe essere rinvenuta nella definizione di una **tempistica** entro la quale esperire tutte le azioni necessarie e possibili per la riscossione dei crediti, e rimaste infruttuose, gli stessi ritornino al mittente. Si potrebbe pensare a un lasso temporale di 3-5 anni, come avviene anche in altri Paesi.

La riforma fiscale passa per la tassazione IRPEF per il criterio della "pura" cassa

Ruffini ha ribadito che la riforma fiscale, partendo dalla ridefinizione del meccanismo di applicazione dell'IRPEF, dovrebbe prevedere l'applicazione di un **criterio di pura cassa** per le **imprese minori** e per i **professionisti**. In ossequio all'applicazione del criterio di cassa, non si applicherebbero più le ritenute sui compensi erogati ai lavoratori autonomi né si sarebbe più tenuti al versamento delle imposte in acconto e

saldo, permettendo così di superare le difficoltà finanziarie con le quali ci si trova a fare i conti alle scadenze previste per il pagamento.

Tale meccanismo del versamento per cassa si dovrebbe quindi estendere anche alle **imprese di più grandi dimensioni**.

Di fatto, ha spiegato Ruffini, sarebbe così tassato ciò che resta in tasca al contribuente in ossequio al principio di capacità contributiva sancito dall'art. 53 Cost..

L'applicazione di tale criterio permetterebbe inoltre di predisporre la dichiarazione dei redditi precompilata (come oggi avviene per dipendenti e pensionati) nonché di favorire sempre più la promozione della **cooperative compliance** tra Fisco e contribuente.

Non solo: il calendario delle scadenze fiscali sarebbe sostituito da quello delle vicende economiche delle imprese.

Dichiarazione IVA precompilata

Buone notizie per la dichiarazione IVA precompilata: è partita dal 1° gennaio 2021 in via sperimentale la predisposizione delle **bozze dei registri IVA acquisti e vendite**, delle comunicazioni delle **liquidazioni periodiche IVA** e dalla **dichiarazione annuale IVA** che saranno messe a disposizione del contribuente per sua accettazione e/o integrazione.

Il progetto ad oggi interessa circa 2.300 milioni di partite IVA (si tratta dei contribuenti che liquidano l'imposta con cadenza trimestrale) dei 4.000 milioni di partite IVA ad oggi attive.

Secondo quanto dichiarato da Ruffini, già alla **fine del mese di marzo 2021** i contribuenti potranno prendere visione delle bozze dei loro registri IVA che l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione in un'apposita area riservata del suo sito internet; entro la fine del mese di aprile sarà possibile accettare tout court o integrare.

I contribuenti che accetteranno le bozze messe a disposizione dall'Agenzia delle Entrate saranno esonerati dall'obbligo di tenuta dei suddetti registri.

Cartelle e ristori: novità in vista

In vista della prossima scadenza del 1° febbraio 2021 (data dalla quale dovrebbe ripartire l'attività di notificazione degli avvisi di accertamento e delle cartelle), il Ministro dell'Economia e delle finanze **Roberto Gualtieri** ha annunciato che si sta lavorando a un provvedimento che preveda un ulteriore slittamento dell'invio delle cartelle, al fine di alleggerire non solo la pressione sui contribuenti già gravati dall'attuale crisi economico-finanziaria ma anche quella sugli Uffici. La previsione di slittamento potrebbe riguardare alcuni atti per i soggetti che hanno registrato un calo

di fatturato a causa della pandemia in corso.

Anche per l'anno 2021 si sta pensando all'erogazione di **nuove forme di ristori** per le imprese particolarmente compite dalle restrizioni, nonché un **intervento perequativo** in favore di quei contribuenti che - anche in considerazione dei semplici criteri scelti per l'erogazione dei ristori nel 2020 (calo di fatturato tra aprile 2020 e aprile 2019 e codici ATECO) - sono stati esclusi dall'erogazione degli stessi.

Il Ministro ha comunque rilevato come l'Italia sia stato il Paese UE più rapido nell'erogazione dei ristori.

Nuovi **interventi più strutturali** potrebbero essere previsti per favorire gli investimenti, il rilancio dell'economia e la capitalizzazione delle imprese, per agevolare in particolar modo le aree del Paese particolarmente in sofferenza e crisi.

A cura della Redazione

Fisco

Le risposte dell'Agenzia delle Entrate

Sanzione fissa per la mancata trasmissione dei corrispettivi

Sanzione fissa di 100 euro per ogni violazione in caso di mancata trasmissione dei corrispettivi. Ma solo a condizione che sia stato rispettato l'obbligo di memorizzazione e la trasmissione dei dati non abbia inciso sulla regolare trasmissione del tributo. La mancata trasmissione della fattura al Sistema di Interscambio viene sanzionata come la mancata emissione. Sono alcuni dei chiarimenti resi dall'Agenzia delle Entrate in merito alle novità IVA 2021. Dall'Agenzia anche indicazioni sull'abrogazione dell'esterometro dal 2022 e sulla prova di uscita della merce negli scambi UE.

Tra le novità IVA del 2021 oggetto dei chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate, un ruolo di rilievo spetta al **nuovo quadro sanzionatorio** dettato dalla legge di Bilancio 2021 per le violazioni degli obblighi di **memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi**.

Leggi anche Memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi al test delle nuove sanzioni

All'Agenzia delle Entrate è stato chiesto se, nel caso in cui, al momento del pagamento della spesa, il cliente riceve il documento commerciale che viene correttamente memorizzato sul punto cassa, nonché registrato dai sistemi contabili utili (partecipando così alla tempestiva liquidazione dell'imposta), si possa applicare la sanzione fissa di 100 euro qualora - per cause derivanti dal malfunzionamento del server RT e/o per cause derivanti da errori nel processo di trasmissione dei dati dai singoli punti cassa al server RT - si verifichi la

mancata memorizzazione del documento contabile sul server RT stesso. In tal caso, l'esercente provvede comunque:

- alla conservazione in archiviazione sostitutiva di un'apposita stampa riepilogativa dei documenti "rigettati";
- all'annotazione del dettaglio dei corrispettivi non memorizzati e non trasmessi, su **apposito registro di emergenza** tenuto in modalità informatica.

A tal riguardo, l'Agenzia, richiamando le modifiche che la legge di Bilancio 2021 (art. 1, comma 1111, legge n. 178/2020) ha apportato all'art. 11, D.Lgs. n. 471/1997, ha ricordato che nel caso di violazione riferita alla sola trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri si applica una sanzione fissa di 100 euro per ogni mancata trasmissione, ma solo a condizione che sia stato rispettato l'obbligo di memorizzazione e la trasmissione dei dati non abbia inciso sulla regolare trasmissione del tributo.

Pertanto, nel caso di specie, laddove la corretta memorizzazione dei dati sia stata accompagnata dal rilascio di un **conforme documento commerciale** e dalla puntuale **liquidazione del tributo** si ritiene corretta la soluzione proposta, ossia l'applicazione della **sola sanzione fissa di 100 euro** per ogni mancata trasmissione.

Operazioni passive estere dal 2022: quando inviare i dati?

L'Agenzia ha esaminato la **tempistica** per la trasmissione dei dati delle **fatture passive estere**, da realizzarsi obbligatoriamente in via alternativa all'esterometro, **dal 1° gennaio 2022** entro il 15° giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione della stessa.

A tal riguardo, l'Agenzia ha richiamato l'art. 1, comma 1103, della legge di Bilancio 2021 che ha modificato l'art. 1, comma 3-bis del D.Lgs. n. 127/2015, prevedendo che i dati relativi alle operazioni effettuate con soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato dal 1° gennaio 2022 devono essere trasmessi telematicamente utilizzando il **Sistema di Interscambio**. Come chiarito nella relazione illustrativa alla legge di Bilancio 2021, la modifica è finalizzata a semplificare gli adempimenti posti a carico dei soggetti passivi IVA prevedendo l'utilizzo di un unico canale (SdI) oltre che per la trasmissione delle fatture elettroniche anche per l'invio dei dati relativi alle operazioni effettuate con l'estero, eliminando di conseguente l'invio dell'esterometro.

Con specifico riferimento alle operazioni di acquisto è stato precisato che la trasmissione dei dati deve avvenire "entro il 15° giorno del mese successivo a quello

di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione della stessa". Sempre secondo quanto si legge nella relazione illustrativa, l'individuazione di **nuovi termini di trasmissione** "consente di allineare le tempistiche di trasmissione dei dati delle operazioni con l'estero alle annotazioni da effettuare per le medesime operazioni, sui documenti contabili e fiscali e, inoltre, consente all'Agenzia delle Entrate di elaborare, in modo più completo, le bozze dei documenti di cui all'articolo 4 del D.Lgs. n. 127/2015". Va da sé che vi è quindi un'evidente **connessione** tra l'**effettuazione dell'operazione**, la sua **annotazione nei registri contabili** e il **termine di trasmissione dei dati**.

Pertanto, in generale, l'invio dei dati delle operazioni con l'estero dovrà avvenire entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, sia essa cartacea o in formato XML, o del documento atto a comprovare l'operazione (da intendersi quale consegna dello stesso al cessionario/committente che quindi ne ottiene la disponibilità).

Fatture non trasmesse al Sistema di Interscambio: sanzioni

Con riferimento all'ipotesi di fatture regolarmente registrate in contabilità e che hanno partecipato alla relativa liquidazione IVA, versata correttamente, ma non trasmesse telematicamente al Sistema di Interscambio, l'Agenzia, richiamando quanto già precisato in diverse occasioni (circolare n. 14/E/2019, principio di diritto n. 23/2019, risposta n. 528/2019) ha chiarito che tale ipotesi è equiparabile alla tardiva emissione della fattura nei termini previsti dall'art. 21, comma 4, D.P.R. n. 633/1972.

Pertanto, al ricorrere della fattispecie in questione si applica il regime sanzionatorio di cui all'art. 6, D.Lgs. n. 471/1997. In altri termini, per ciascuna violazione commessa (mancata trasmissione) si applica la **sanzione compresa tra il 90 e il 180%** dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato, con un minimo di 500 euro.

La cornice edittale si riduce da 250 a 2.000 euro quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo. Può applicarsi comunque l'istituto del ravvedimento, ricordando che in questo caso non opera la disciplina del cumulo giuridico (art. 12, D.Lgs. n. 472/1997).

Esterometro e servizi UE

Si chiede se per la comunicazione dell'esterometro relativo all'acquisto di servizi intra-UE sia utilizzabile il codice natura "N.6.9".

A tal riguardo, l'Agenzia ha chiarito che nel caso di

acquisto di beni e servizi da fornitore UE o di aut fattura per acquisti di servizi da fornitore extra-UE non occorre utilizzare il codice natura "N.6.9".

Per tali operazioni occorre semplicemente riportare l'**imponibile** indicato dal fornitore, l'**imposta** e l'**aliquota** calcolata dal cessionario italiano demandato all'invio dell'esterometro. Trattandosi di operazioni di acquisto dall'estero già l'indicazione dell'imposta nel DTR è indizio del fatto che c'è stata un'operazione in reverse charge alla base o in aut fattura ai sensi dell'art. 17, comma 2, D.P.R. n. 633/1972.

Di conseguenza, anche nell'esterometro il **campo "natura"** va compilato solo quanto l'acquisto dall'estero non è imponibile in Italia, ad esempio "N.3.4" per acquisto di servizi non imponibili, o esente "N.4" o per esempio sia effettuata con utilizzo di plafond "N.3.5".

Dogane: la prova dell'uscita della merce

Infine, si chiede all'Agenzia se le cessioni di beni intracomunitarie come possono essere provate dal contribuente, atteso che i CMR o i documenti simili spesso non sono restituiti o addirittura conservati dai vettori esteri.

A tal riguardo l'Agenzia ha richiamato la circolare 12 maggio 2020, n. 12/E, con la quale sono stati forniti chiarimenti in merito alla **prova delle cessioni intracomunitarie**, anche alla luce della disciplina recata dall'art. 45-bis del regolamento UE di esecuzione n. 282/2011.

Nella circolare, in particolare, si è evidenziato che l'art. 45-bis non preclude agli Stati membri l'applicazione di norme o prassi nazionali ulteriori in materia di prova delle cessioni intracomunitarie. In tutti i casi in cui non si renda applicabile la presunzione di cui all'art. 45-bis, pertanto, può continuare a trovare applicazione la prassi nazionale, anche adottata prima dell'entrata in vigore del medesimo articolo, in tema di prova del trasporto intracomunitario dei beni.

In particolare, secondo quanto chiarito con le risoluzioni n. 345/E del 2007, n. 477/E del 2008, n. 19/E del 2013 e ribadito con la risoluzione 24 luglio 2014, n. 71/E, per provare il trasferimento di beni da uno Stato membro ad un altro in mancanza del CMR:

- sono ammissibili **altri mezzi di prova idonei**;
- la **prova dell'avvenuto trasferimento** del bene in altro Stato UE deriva da un insieme di documenti da cui si ricava, con sufficiente evidenza, che il bene è stato trasferito dallo Stato del cedente a quello dell'acquirente.

Pertanto, qualora il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto delle merci e non sia in grado di esibire il CMR, la prova di cui sopra potrà essere fornita con altra documentazione idonea a

dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato UE, quale ad esempio il CMR elettronico, avente il medesimo contenuto di quello cartaceo, oppure un insieme di documenti dal quale si possono ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso e le firme dei soggetti coinvolti (cedente, vettore, e cessionario). I documenti "sostitutivi" del CMR devono essere conservati per il periodo di accertamento e congiuntamente alle fatture di vendita, alla documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle predette cessioni, alla documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e agli elenchi INTRASTAT.

Brexit: immobili esteri e IVIE

Dal 1° gennaio 2021 il Regno Unito è divenuto un Paese terzo rispetto all'UE; in merito, si chiede se ai fini del **calcolo dell'IVIE** si possa continuare a prendere come base imponibile il **valore catastale** (criterio previsto per gli immobili siti in Stati UE o in Paesi aderenti allo SEE).

A tal riguardo, l'Agenzia ha precisato che dal periodo d'imposta 2021 non si potrà più applicare ai fini del calcolo dell'IVIE il criterio del valore catastale, ma quello del valore indicato nell'atto d'acquisto o in assenza il valore normale.

A cura della Redazione

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Bonus locazioni: dal pagamento dei canoni nel 2021 alla sublocazione. Come utilizzarlo

Nuovi chiarimenti sono stati forniti dall'Agenzia delle Entrate in merito alla fruizione del credito d'imposta per le locazioni di fabbricati non abitativi, previsto dal decreto Rilancio e modificato dal decreto Agosto. In particolare, l'Agenzia stabilisce che il bonus spetta anche se i canoni di locazione sono pagati nel 2021. Viene anche confermato che l'agevolazione compete anche se il locatario ha concesso l'immobile in sublocazione. Inoltre, se si è utilizzato il credito di giugno 2020 prima dell'autorizzazione della Commissione UE si applica la sanzione del 30%. Quali sono gli altri chiarimenti?

L'Agenzia delle Entrate ha fornito numerosi chiarimenti in merito alla fruizione del **credito d'imposta per le locazioni** di cui all'art. 28 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020).

Attività prevalente

Con riferimento ai criteri da utilizzare per individuare l'attività svolta come **turistico alberghiera** l'Agenzia chiarisce che una società che gestisce in affitto contestualmente un albergo e un ristorante non può accedere al credito d'imposta previsto per le strutture turistico ricettive ai sensi dell'art. 28, co. 2 del D.L. n. 34/2020 se i ricavi conseguiti mediante l'attività del ristorante sono prevalenti rispetto alle altre attività.

Pagamento dei canoni nel 2021

Con la risoluzione n. 440/2020 è stato chiarito che il tax credit locazioni non spetta anche se il pagamento dei canoni agevolabili è avvenuto nel corso del 2019. Infatti, alla luce dei chiarimenti resi con la circolare n. 14/E/2020 il credito d'imposta è commisurato all'importo versato nei periodi di riferimento, in particolare, è stato precisato che è necessario - per l'ottenimento del credito - che il canone sia stato corrisposto e che nel caso in cui lo stesso non sia stato pagato, la possibilità di utilizzare il credito resta sospesa fino al momento del pagamento. Da quanto detto ne deriva che anche nel caso in cui il canone relativo ai mesi di riferimento sia **pagato nel 2021**, fermi restando gli ulteriori requisiti, il **credito d'imposta** in questione risulta **utilizzabile successivamente** all'avvenuto pagamento dei canoni stessi.

Utilizzo del credito da parte del cessionario

In caso di **accettazione** da parte del cessionario del **credito nel 2020** e di **mancato utilizzo** dello stesso in compensazione **entro il 31 dicembre 2020**, è ammesso il riporto dello stesso nella dichiarazione redditi 2021 e il suo utilizzo in compensazione con i debiti d'imposta scaturenti dalla medesima dichiarazione. In quanto, il cessionario che ha comunicato all'Agenzia delle Entrate l'accettazione del credito entro il 31 dicembre 2020 può utilizzarlo, in tutto o in parte, in compensazione dei debiti d'imposta a saldo, relativi al periodo d'imposta 2020, emergenti dalla relativa dichiarazione dei redditi.

Infatti, l'art. 28, comma 4 del D.L. n. 34/2020 prevede che il credito d'imposta è utilizzabile nella **dichiarazione dei redditi** relativa al **periodo d'imposta di sostenimento della spesa** ovvero in compensazione in F24, successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni.

Inoltre, l'art. 122, comma 3 del medesimo decreto Rilancio, ha stabilito che i cessionari utilizzano il credito ceduto in compensazione in F24. Il credito è fruito dal cessionario con le stesse modalità con cui sarebbe stato fruito dal soggetto cedente.

IVA indetraibile rilevante ai fini del calcolo del credito

Per i soggetti che esercitano attività d'impresa ai fini della fruizione del credito d'imposta locazioni rileva l'IVA pagata ma non detraibile, dato che la stessa si trasforma in un costo per il locatario. Infatti, il canone di locazione - a cui parametrare il credito - deve essere determinato secondo i criteri di cui all'art. 110, comma 1, del TUIR, per l'individuazione del costo dei beni rilevante ai fini fiscali, indipendentemente dalle modalità di determinazione del reddito da parte del contribuente.

Ne consegue che, ai fini del **calcolo del credito** in questione, costituisce una componente di costo **l'IVA totalmente non detraibile** (art. 19-bis 1 D.P.R. n. 633/1972) o per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis del medesimo decreto. Al contrario **l'IVA parzialmente indetraibile** per effetto del pro-rata non può essere considerata come costo afferente le singole operazioni ma è una massa globale che si qualifica come costo generale e, pertanto, non la si può computare come componente di costo ai fini del calcolo del credito d'imposta locazioni.

Credito d'imposta e sublocazione

Il credito d'imposta locazioni può competere al locatario in relazione al canone di locazione pagato da questi al locatore, laddove egli conceda a sua volta in sublocazione l'immobile stesso. Nella risposta n. 365/2020, l'Agenzia ha precisato che il locatario che concede in sublocazione un immobile può accedere al beneficio di cui all'articolo 28 del D.L. n. 34/2020, avendo stipulato un contratto di sublocazione, sempreché esistano le altre condizioni previste dalla norma agevolativa in questione.

Utilizzo del credito di giugno

In caso di utilizzo del credito d'imposta per il mese di giugno 2020 - ossia **prima dell'autorizzazione della Commissione UE** del 28 ottobre 2020 - si applica la **sanzione** di cui all'art. 13, comma 4 del D.Lgs. n. 471/1997 (30%). È ammesso il ricorso all'istituto del **ravvedimento operoso**.

A cura della Redazione

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Recupero taglio cuneo fiscale: istituiti i nuovi codici

tributo

Per il versamento, tramite i modelli F24 e F24 "enti pubblici" (F24 EP), delle ritenute sui trattamenti pensionistici e redditi di lavoro dipendente e assimilati, operate dai sostituti d'imposta dopo il conguaglio di fine anno sono stati istituiti i codici tributo rispettivamente "1066", "4934" e "4935" per il modello F24 e "103E", "193E" e "194E" per il modello F24 EP. Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 6 del 28 gennaio 2021, al fine di tenere distinti i versamenti delle ritenute operate a decorrere dal 2021 dopo le operazioni di conguaglio relative all'anno d'imposta precedente.

Con la risoluzione n. 6 del 28 gennaio 2021, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per il versamento, tramite i modelli F24 e F24 "enti pubblici" (F24 EP), delle **ritenute sui trattamenti pensionistici** e redditi di lavoro dipendente e assimilati, operate dai sostituti d'imposta dopo il conguaglio di fine anno.

L'articolo 23 del DPR n. 600 del 1973, rubricato "Ritenuta sui redditi di lavoro dipendente", al comma 3, secondo periodo, prevede che in caso di incapienza delle retribuzioni a subire il prelievo delle imposte dovute in sede di conguaglio di fine anno **entro il 28 febbraio** dell'anno successivo, il sostituto può dichiarare per iscritto al sostituto di volergli versare l'importo corrispondente alle ritenute ancora dovute, ovvero, di autorizzarlo a effettuare il prelievo sulle retribuzioni dei periodi di paga successivi al secondo dello stesso periodo di imposta.

L'articolo 38, comma 7, del DL n. 78 del 2010 prevede che le imposte dovute in sede di **conguaglio** di fine anno, per importi complessivamente superiori a 100 euro, relative a redditi di pensione non superiori a 18.000 euro, sono prelevate, in un numero massimo di undici rate, senza applicazione di interessi, a partire dal mese successivo a quello in cui è effettuato il conguaglio e non oltre quello relativamente al quale le ritenute sono versate nel mese di dicembre.

In caso di **cessazione del rapporto**, il sostituto comunica al contribuente, o ai suoi eredi, gli importi residui da versare.

L'articolo 2 del DL n. 3 del 2020, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 21 del 2020 e successive modificazioni, rubricato "**Ulteriore detrazione** fiscale per redditi di lavoro dipendente e assimilati", al comma 3 prevede che i sostituti d'imposta riconoscono un'ulteriore detrazione ripartendola fra le retribuzioni erogate a decorrere dal 1° luglio 2020 e verificano in sede di conguaglio la spettanza della stessa.

Qualora in tale sede l'ulteriore detrazione si riveli **non spettante**, i medesimi sostituti d'imposta provvedono al recupero del relativo importo.

Nel caso in cui il predetto importo superi 60 euro, il recupero dell'ulteriore detrazione non spettante è effettuato in otto rate di pari ammontare a partire dalla retribuzione che sconta gli effetti del conguaglio.

Pertanto, al fine di tenere distinti i versamenti delle ritenute operate a decorrere dal 2021 dopo le operazioni di conguaglio relative all'anno d'imposta precedente, sono istituiti i nuovi codici tributo.

Modello F24:

- "1066" denominato "Ritenute sui trattamenti pensionistici e redditi da lavoro dipendente e assimilati, operate dopo il relativo **conguaglio di fine anno**";

- "4934" denominato "Ritenute sui trattamenti pensionistici e redditi da lavoro dipendente e assimilati, operate dopo il relativo conguaglio di fine anno, maturate in **Valle d'Aosta** e versate fuori dalla regione stessa";

- "4935" denominato "Ritenute sui trattamenti pensionistici e redditi da lavoro dipendente e assimilati, operate dopo il relativo conguaglio di fine anno, versate nella regione Valle d'Aosta e maturate fuori dalla regione stessa".

Modello F24 "enti pubblici" (F24 EP):

- "103E" denominato "Ritenute sui trattamenti pensionistici e redditi da lavoro dipendente e assimilati, operate dopo il relativo conguaglio di fine anno";

- "193E" denominato "Ritenute sui trattamenti pensionistici e redditi da lavoro dipendente e assimilati, operate dopo il relativo conguaglio di fine anno, maturate in Valle d'Aosta e versate fuori dalla regione stessa";

- "194E" denominato "Ritenute sui trattamenti pensionistici e redditi da lavoro dipendente e assimilati, operate dopo il relativo conguaglio di fine anno, versate nella regione Valle d'Aosta e maturate fuori dalla regione stessa".

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 28/01/2021, n. 6

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Albi professionali: nuova modalità di comunicazione dei movimenti

Con il provvedimento del 28 gennaio 2021 l'Agenzia delle Entrate ha disciplinato la modalità di comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei dati e delle notizie concernenti le iscrizioni, variazioni e cancellazioni in albi, registri ed elenchi istituiti per l'esercizio di attività professionali e di lavoro

autonomo. L'obbligo di comunicazione resta sempre in capo agli ordini territoriali, anche nel caso in cui abbiano trasmesso i dati al Consiglio Nazionale ma quest'ultimo per qualunque motivo non abbia trasmesso i dati all'Agenzia delle entrate. La decorrenza dal 2021, con riferimento ai dati del 2020, è prevista per permettere a tutti gli Ordini territoriali e a tutti i Consigli nazionali di adeguare i propri sistemi informativi

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il provvedimento n. 26004 del 28 gennaio 2021 riguardante la modalità e i termini delle **comunicazioni** all'anagrafe tributaria delle iscrizioni, variazioni e cancellazioni negli albi, registri ed elenchi tenuti dagli ordini professionali, enti ed uffici preposti, previsti dall'articolo 7, c. 3, del DPR n. 605 del 1973.

L'articolo 1 del D.M. 17 settembre 1999 prevede in capo a tutti gli enti ed uffici, anche diversi dagli Ordini professionali, quale che sia la loro natura, l'obbligo di **comunicazione** delle iscrizioni, variazioni e cancellazioni dagli albi ed elenchi alla tenuta dei quali sono preposti.

A tal fine, considerato quanto stabilito dal D.lgs. n.82 del 2005 Codice dell'amministrazione digitale, all'articolo 15, commi 1 e 2, l'Agenzia delle Entrate ha previsto di estendere **l'uso delle tecnologie** dell'informazione e della comunicazione con lo scopo di razionalizzare e semplificare le attività gestionali connesse all'adempimento dell'obbligo di comunicazione di cui all'articolo 1 del D.M. 17 settembre 1999.

Conseguentemente, il nuovo Provvedimento detta disposizioni tese a garantire la consistenza e coerenza della **banca dati**, comportando la trasmissione all'Agenzia delle entrate, per ciascun anno, delle informazioni relative all'intera platea dei soggetti iscritti.

Sono obbligati alla **comunicazione delle informazioni** gli Ordini professionali territoriali e gli altri enti e uffici, preposti alla tenuta di albi, registri ed elenchi istituiti per l'esercizio di attività professionali e di lavoro autonomo.

La previsione, inoltre, della possibilità di adempiere **all'obbligo di comunicazione** da parte dei singoli Ordini professionali territoriali per il tramite del Consiglio Nazionale, con l'invio delle informazioni confluite nell'Albo unico nazionale realizza vantaggi in termini di raccolta e di riferibilità della comunicazione ad un unico soggetto per tutti gli aspetti collegati alla **gestione dei dati** una volta in possesso dell'Agenzia.

In considerazione della estrema eterogeneità dei soggetti obbligati, al fine di garantire la massima qualità del dato, sono previste le seguenti modalità alternative per **l'invio della comunicazione**:

-**direttamente** o per il tramite di un intermediario qualificato, attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate;

-per il tramite dei **Consigli Nazionali**, che abbiano ricevuto indicazioni in tal senso dagli Ordini territoriali, attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate;

-per il tramite dei Consigli Nazionale nell'ambito di specifiche convenzioni per lo scambio di dati con l'Agenzia delle entrate.

L'obbligo di comunicazione resta sempre in capo **agli ordini territoriali**, anche nel caso in cui abbiano trasmesso i dati al Consiglio Nazionale ma quest'ultimo per qualunque motivo non abbia trasmesso i dati all'Agenzia delle entrate, nonché in ogni altro caso di comunicazione non trasmessa.

La decorrenza dal 2021, con riferimento ai dati del 2020, è prevista per permettere a tutti gli Ordini territoriali e a tutti i Consigli nazionali di adeguare i propri sistemi informativi.

Il termine "**variazioni**" riportato al punto 1.2 e previsto nell'art. 7, comma 3, del d.P.R. n. 605 del 1973 viene utilizzato per consentire la comunicazione dei **cambiamenti** della posizione del professionista nell'Ordine territoriale, per esempio le sospensioni dall'albo stesso o le cancellazioni oppure le informazioni circa la cessazione dall'esercizio dell'attività.

Le variazioni di **ordine territoriale** sono gestite, invece, con la cancellazione comunicata dal vecchio ordine territoriale e l'iscrizione comunicata dal nuovo ordine territoriale.

Il provvedimento prevede che il termine per la trasmissione delle comunicazioni è stabilito al 30 giugno di ciascun anno con riferimento ai dati relativi all'anno precedente.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, provvedimento 28/01/2021, n. 26004](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Servizio telematico per la presentazione degli atti di aggiornamento catastale anche per la P.A.

Il servizio di trasmissione telematica del MUIC è stato esteso alle amministrazioni pubbliche,

consentendo anche alle stesse, l'utilizzo facoltativo, rimasto finora precluso, delle procedure telematiche di trasmissione degli atti di aggiornamento catastale. Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con un provvedimento del 28 gennaio 2021, con cui ha disposto che le amministrazioni pubbliche devono inviare per posta elettronica certificata all'Agenzia delle Entrate un'apposita domanda di accesso al servizio, sottoscritta digitalmente da un soggetto avente potere di rappresentare la stessa amministrazione.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il provvedimento n. 27427 del 28 gennaio 2021 riguardante l'estensione del servizio telematico per la presentazione degli atti di aggiornamento catastale alle amministrazioni pubbliche.

L'art. 1, comma 374, della L. n. 311 del 2004 prevede la possibilità di presentare gli atti di aggiornamento catastale con procedure telematiche, mediante un modello unico informatico, demandando ad appositi provvedimenti del Direttore dell'Agenzia del Territorio la fissazione di termini, condizioni e relative modalità attuative e la progressiva attivazione del servizio ai vari soggetti, a specifiche aree geografiche e a particolari tipologie di adempimenti.

In attuazione della norma è stato emanato il provvedimento direttoriale "quadro" 22 marzo 2005, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 70 del 25 marzo 2005, con il quale sono stati stabiliti i termini, le condizioni e le modalità relative alla presentazione del modello unico informatico di aggiornamento degli atti catastali (di seguito MUIC).

Con il provvedimento l'ex Agenzia del Territorio, nel dare attuazione alla norma primaria, ha individuato, in una prima fase, nei professionisti iscritti agli Ordini e Collegi professionali abilitati alla predisposizione e presentazione degli atti, ancorché la delega del legislatore fosse più ampia, i soggetti abilitati alla presentazione degli atti di aggiornamento del catasto con procedure telematiche, mediante il MUIC.

Sono state, inoltre, definite le modalità di colloquio fra gli utenti professionisti e gli Uffici Provinciali-Territorio, le caratteristiche delle reti telematiche e dei file oggetto di trasmissione, nonché le modalità di autenticazione dei soggetti coinvolti, rinviando ad appositi provvedimenti direttoriali l'approvazione delle specifiche tecniche del MUIC, relativamente a determinate tipologie di atti di aggiornamento.

Con provvedimento direttoriale 22 marzo 2005, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 77 del 2005, il servizio di trasmissione telematica del MUIC è stato attivato relativamente alle dichiarazioni per l'accertamento delle unità immobiliari urbane di nuova costruzione e

alle dichiarazioni di variazione dello stato, consistenza e destinazione delle unità immobiliari urbane censite (Docfa).

L'attivazione, che ha interessato, in fase di prima applicazione, alcune specifiche aree geografiche, è stata poi progressivamente estesa a tutto il territorio nazionale, ad eccezione dei territori nei quali le funzioni amministrative in materia di catasto edilizio urbano sono esercitate dalle Province Autonome di Trento e di Bolzano.

Con successivi provvedimenti, il servizio di trasmissione telematica è stato progressivamente attivato su tutto il territorio nazionale, ad eccezione dei territori nei quali le funzioni amministrative in materia di catasto edilizio urbano sono esercitate dalle suddette Province Autonome, anche in relazione a tutti gli atti di aggiornamento geometrico (Pregeo).

Con provvedimento 26 ottobre 2010 è stato previsto che i modelli unici informatici catastali trasmessi per via telematica sono sottoscritti dal tecnico professionista che li ha redatti mediante firma digitale.

Con provvedimento 11 marzo 2015, allo scopo di incentivare e favorire il processo di informatizzazione dell'amministrazione e di potenziare il ricorso ai servizi telematici, si è reso obbligatorio, a partire dal 1° giugno 2015, l'utilizzo del servizio telematico per la presentazione, mediante MUIC, degli atti tecnici di aggiornamento catastale (Docfa e Pregeo) da parte dei tecnici professionisti iscritti agli Ordini e Collegi professionali abilitati alla predisposizione di detti atti.

Pertanto, con il nuovo provvedimento è stato disciplinato il servizio di trasmissione telematica del MUIC, che viene esteso alle amministrazioni pubbliche, consentendo anche alle stesse, l'utilizzo facoltativo, rimasto finora precluso, delle procedure telematiche di trasmissione degli atti di aggiornamento catastale.

Per queste finalità si utilizzano le specifiche tecniche riportate e tenute aggiornate nel sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Le amministrazioni pubbliche inviano per posta elettronica certificata all'Agenzia delle Entrate un'apposita domanda di accesso al servizio, sottoscritta digitalmente da un soggetto avente potere di rappresentare la stessa amministrazione.

Nella domanda deve essere indicato il dipendente responsabile del servizio, delegato dall'amministrazione pubblica per le attività relative al servizio telematico, per il quale dovrà essere indicato il codice fiscale e l'indirizzo di posta elettronica nominativa e dovrà essere allegata copia di un documento di riconoscimento e dichiarazione di assenso al trattamento dei dati personali.

Con le medesime modalità, la stessa amministrazione pubblica comunica la cessazione e/o revoca delle funzioni del responsabile del servizio o altre modifiche alle informazioni obbligatorie rese nella domanda di accesso al servizio telematico.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, provvedimento 28/01/2021, n. 27427

Fisco

Le risposte dell'Agenzia delle Entrate

Superbonus: verifica dei requisiti per singola unità immobiliare anche se in condominio

Nuovi chiarimenti dell'Agenzia delle entrate sul superbonus 110%. Sotto il profilo soggettivo, l'agevolazione spetta anche alle cooperative sociali in quanto ONLUS di diritto. Con riguardo agli interventi realizzati su un'unità immobiliare che fa parte di una villetta bifamiliare, la verifica dei requisiti richiesti per il superbonus deve essere effettuata su ciascuna unità immobiliare residenziali, se funzionalmente indipendente e dotata di accesso autonomo. Pertanto, il prestatore degli interventi agevolabili deve emettere distinte fatture per ciascun proprietario che fruisce del superbonus in relazione alla spesa sostenuta per l'intervento realizzato sulla propria unità immobiliare.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito alcune indicazioni sul superbonus del 110% previsto dal decreto Rilancio.

Ambito soggettivo

L'art. 119, comma 9, lettera d-bis) del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) dispone che il superbonus si applica anche agli interventi effettuati dalle **organizzazioni non lucrative di utilità sociale** di cui all'art. 10, D.Lgs. n. 460/1997, dalle **organizzazioni di volontariato** iscritte nei registri di cui all'art. 6, legge n. 266/1991 e dalle **associazioni di promozione sociale** iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano.

Pertanto, le **cooperative sociali** richiamate al comma 8 dell'art. 10, D.Lgs. n. 460/1997, qualificandosi come ONLUS di diritto, rientrano tra i soggetti beneficiari del superbonus.

Interventi agevolabili

Con riferimento alla possibilità di fruire del superbonus

nel caso di interventi realizzati su un edificio composto da quattro unità immobiliari non funzionalmente indipendenti di proprietà esclusiva di una persona fisica (in forma privatistica) e un'altra di proprietà dell'impresa individuale della stessa persona fisica, l'Agenzia ha rilevato quanto segue.

L'art. 119, comma 9, lettera a), D.L. n. 34/2020 - come modificato dalla legge di Bilancio 2021 - dispone che possono fruire del superbonus gli interventi effettuati dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti **da due a quattro unità immobiliari** distintamente accatastate, anche se posseduti da un **unico proprietario** o in **comproprietà** da più persone fisiche.

Per effetto di tale modifica, quindi la detrazione del 110% spetta anche se gli interventi sono realizzati su edifici non in condominio secondo la definizione del Codice civile (articoli 1117-1139), in quanto composti da più unità immobiliari distintamente accatastate di un unico proprietario o in comproprietà con più persone e fino a 4 unità.

Pertanto, nell'esempio, essendo l'edificio composta da 5 unità immobiliari distintamente accatastate di un unico contribuente, l'accesso al superbonus non spetta, in quanto non rileva la circostanza che una delle unità immobiliari dell'edificio sia **detenuta in regime d'impresa**.

Diversamente, nel caso di un edificio composto da 4 **unità immobiliari tutte a destinazione abitativa** non funzionalmente indipendenti possedute da una persona fisica, il superbonus spetta e la stessa persona può detrarre:

- le spese sostenute per effettuare l'isolamento termico dell'involucro con detrazione di 40.000 euro moltiplicato per 4 (160.000 euro);
- le spese sostenute per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione centralizzato con detrazione complessiva su tutte e quattro le unità immobiliari, ossia vale a dire pari a 80.000 euro (20.000 x 4).

E ciò in quanto la **detrazione** spetta con **riferimento a ciascuna unità immobiliare**.

Infine, sempre con riferimento all'estensione del superbonus anche al caso di interventi effettuati dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, l'Agenzia ha chiarito che non vengono meno i chiarimenti resi con la circolare n. 24/E/2020 secondo cui, ai fini dell'applicazione del superbonus, la

superficie complessiva delle unità immobiliari destinata a residenza, ricompresa nell'edificio, deve essere superiore al 50%.

Infine, in caso di **villetta bifamiliare con due abitazioni** aventi caratteristiche di **unità residenziali funzionalmente indipendenti** ed aventi **accesso autonomo**, dovendo fare anche l'isolamento termico o la coibentazione del tetto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la **verifica dei requisiti** richiesti per la sussistenza del superbonus deve essere effettuata **su ciascuna unità immobiliare residenziali**. E ciò in quanto l'unità abitativa all'interno di un edificio plurifamiliare, funzionalmente indipendente e dotata di accesso autonomo fruisce del superbonus autonomamente indipendentemente dal fatto che la stessa faccia parte di un condominio o disponga di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio, il tetto).

Pertanto, con riferimento al caso di specie il prestatore deve emettere **distinte fatture per ciascun proprietario** che fruisce del superbonus in relazione alla spesa sostenuta per l'intervento realizzato sulla propria unità immobiliare.

A cura della Redazione

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Superbonus anche per unità immobiliare funzionalmente indipendente facente parte di un edificio plurifamiliare

In tema di Superbonus, è possibile accedere alle misure fiscali previste dall'articolo 119 del decreto Rilancio anche nel caso di un'unità immobiliare facente parte di un edificio plurifamiliare, composto da otto unità, nel presupposto che l'unità immobiliare in questione sia funzionalmente indipendente. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 62 del 28 gennaio 2021. L'unità immobiliare ha "accesso autonomo dall'esterno" quando all'immobile si accede direttamente da strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da passaggio comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo, non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 62 del 28 gennaio 2021 riguardante il **superbonus**.

L'articolo 119 del decreto Rilancio ha introdotto nuove

disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**).

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in **5 quote annuali** di pari importo. Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del **Superbonus** sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del **Superbonus** sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Ai sensi dell'articolo 119 del decreto Rilancio, il **Superbonus** spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici, indicati nel comma 1 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, (cd. **interventi "trainanti"**) nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi, (cd. **interventi "trainati"**), indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119, effettuati su:

- parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia **trainanti**, sia **trainati**);
- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia **trainanti**, sia **trainati**);
- unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia **trainanti**, sia **trainati**);
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo **trainati**).

L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese

per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici), ivi inclusi quelli che accedono al **Superbonus**, nonché per gli interventi che accedono al bonus facciate possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione**, per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. **sconto in fattura**). In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla **detrazione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Unità immobiliare con accesso autonomo

Per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare.

Una unità immobiliare può ritenersi funzionalmente indipendente qualora sia dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva. Le unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari, alle quali la norma fa riferimento, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della «indipendenza funzionale» e dell'«accesso autonomo dall'esterno», a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio.

La presenza di un «accesso autonomo dall'esterno», presuppone, ad esempio, che l'unità immobiliare disponga di un accesso indipendente non comune ad altre unità immobiliari chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o giardino di proprietà esclusiva.

Si è inteso, in tal modo, fornire sia pure a titolo esemplificativo, taluni **criteri** utili ai fini della qualificazione dell'immobile oggetto degli interventi agevolabili, costituendo l'«accesso autonomo dall'esterno» uno degli elementi caratterizzanti, ai fini della fruizione del **Superbonus**, spettante per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico, nonché dell'opzione per la cessione o lo sconto in luogo della detrazione realizzati su edifici unifamiliari e

unità immobiliari funzionalmente indipendenti.

Successivamente, il legislatore è intervenuto inserendo, in sede di conversione del decreto legge n. 104 del 2020 Decreto Agosto all'articolo 119, il comma 1-bis ai sensi del quale per "**accesso autonomo dall'esterno**" si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva. Pertanto, si può ritenere che l'unità immobiliare abbia "**accesso autonomo dall'esterno**" quando ad esempio:

- all'immobile si accede **direttamente da strada**, pubblica, privata o in multiproprietà o da passaggio (cortile, giardino) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo (ad esempio i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;
- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà **gravata da servitù** di passaggio a servizio dell'immobile.

Nel caso di una unità immobiliare facente parte di un edificio plurifamiliare, composto da otto unità, si ritiene che il contribuente, nel presupposto che l'unità immobiliare in questione sia funzionalmente indipendente può, in presenza di tutti gli altri presupposti previsti dalla citata normativa di riferimento, accedere al Superbonus.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 28/01/2021, n. 62

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Bonus facciate anche per facciate laterali parzialmente visibili dalla strada

Il bonus facciate spetta per le spese sostenute per gli interventi realizzati sulle facciate laterali dell'edificio anche se le stesse sono solo parzialmente visibili dalla strada. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 59 del 28 gennaio 2021. Il bonus facciate spetta sempre che sussistano gli ulteriori requisiti, per le spese rimaste effettivamente a loro carico con cui ha specificato che invece la detrazione non spetta per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 59 del 28 gennaio 2021 riguardante il bonus facciate.

La Legge di bilancio 2020 ha introdotto il "**bonus facciate**", pari al 90 per cento delle spese sostenute per gli interventi finalizzati al recupero o restauro della **facciata esterna** degli edifici esistenti ubicati in zona A o B.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti con la circolare n. 2 del 2020.

Sotto il **profilo soggettivo**, è stato previsto che l'agevolazione riguarda tutti i contribuenti residenti o non residenti nel territorio dello Stato, a prescindere dalla categoria di reddito di cui sono titolari. Sotto il profilo oggettivo, il documento di prassi afferma che la detrazione è ammessa a fronte del sostenimento delle spese relative ad interventi finalizzati al recupero o al restauro della facciata esterna, realizzati su edifici esistenti detenuti in base ad un titolo idoneo al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese se antecedente il predetto avvio, ubicati nelle zone A o B ai sensi del decreto ministeriale 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

La norma prevede, inoltre, che, ai fini del bonus facciate:

- gli **interventi** devono essere finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna e devono essere realizzati esclusivamente sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi;

- nell'ipotesi in cui i **lavori di rifacimento** della facciata, ove non siano di sola pulitura o tinteggiatura esterna, riguardino interventi influenti dal punto di **vista termico** o interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, gli interventi devono soddisfare i requisiti di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2015, e, con riguardo ai valori di trasmittanza termica, i requisiti di cui alla tabella 2 dell'allegato B al decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008.

Nella circolare n. 2/E del 2020, è stato, chiarito, inoltre, che l'esplicito richiamo agli interventi realizzati esclusivamente sulle **strutture opache** della facciata, sui balconi, ornamenti e fregi, comporta che sono ammessi al bonus facciate, gli interventi sull'involucro esterno **visibile dell'edificio**, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno)

e, in particolare, gli interventi sugli elementi della facciata costituenti esclusivamente la “struttura opaca verticale”.

Si tratta, a titolo esemplificativo, del **consolidamento**, del ripristino, del miglioramento e rinnovo dei predetti elementi costituenti la **struttura opaca verticale** della facciata stessa e della mera pulitura e tinteggiatura della superficie, del rinnovo degli elementi costitutivi dei balconi, degli ornamenti e dei fregi nonché dei lavori riconducibili al decoro urbano quali quelli riferiti alle grondaie, ai pluviali, ai parapetti, ai cornicioni e alla sistemazione di tutte le parti impiantistiche che insistono sulla parte opaca della facciata.

La detrazione non spetta, invece, tra l'altro, per gli interventi effettuati sulle **facciate interne dell'edificio**, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico.

Devono, pertanto, considerarsi escluse le spese sostenute per gli interventi sulle superfici confinanti con **chiostre**, cavedi, cortili e spazi interni, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico. Di conseguenza, il bonus facciate spetta per le spese sostenute per gli interventi realizzati sulle facciate laterali dell'edificio anche se le stesse sono solo **parzialmente visibili** dalla strada.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 28/01/2021, n. 59](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Per Superbonus occorre riferirsi alla situazione esistente all'inizio dei lavori

In tema di Superbonus, va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 63 del 28 gennaio 2021 con cui ha specificato che il proprietario di un edificio bifamiliare sviluppato su due piani e composto di due unità immobiliari residenziali, nel presupposto che le unità immobiliari su cui effettuare gli interventi siano funzionalmente indipendenti, può accedere al Superbonus per gli interventi di efficientamento energetico valorizzando la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 63 del 28 gennaio 2021 riguardante il

superbonus nella formulazione vigente al 31 dicembre 2020.

L'articolo 119 del decreto Rilancio ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**).

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in **5 quote annuali** di pari importo. Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del **Superbonus** sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del Superbonus sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Ai sensi dell'articolo 119 del decreto Rilancio, il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici, indicati nel comma 1 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, (cd. **interventi “trainanti”**) nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi, (cd. interventi “trainati”), indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119, effettuati su:

- parti comuni di edifici residenziali in “condominio” (sia trainanti, sia trainati);
- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo

trainati).

L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici), ivi inclusi quelli che accedono al Superbonus, nonché per gli interventi che accedono al bonus facciate possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione**, per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura). In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla **detrazione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Unità immobiliare con accesso autonomo

Per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare.

Una unità immobiliare può ritenersi funzionalmente indipendente qualora sia dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva. Le unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari, alle quali la norma fa riferimento, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della «indipendenza funzionale» e dell'«accesso autonomo dall'esterno», a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio.

La presenza di un «accesso autonomo dall'esterno», presuppone, ad esempio, che l'unità immobiliare disponga di un accesso indipendente non comune ad altre unità immobiliari chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o giardino di proprietà esclusiva.

Si è inteso, in tal modo, fornire sia pure a titolo esemplificativo, taluni **criteri** utili ai fini della qualificazione dell'immobile oggetto degli interventi agevolabili, costituendo l'«**accesso autonomo dall'esterno**» uno degli elementi caratterizzanti, ai fini della fruizione del **Superbonus**, spettante per interventi di

efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico, nonché dell'opzione per la cessione o lo sconto in luogo della detrazione realizzati su edifici unifamiliari e unità immobiliari funzionalmente indipendenti. Successivamente, il legislatore è intervenuto inserendo, in sede di conversione del decreto legge n. 104 del 2020 Decreto Agosto all'articolo 119, il comma 1-bis ai sensi del quale per «**accesso autonomo dall'esterno**» si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva. Pertanto, si può ritenere che l'unità immobiliare abbia «**accesso autonomo dall'esterno**» quando ad esempio:

- all'immobile si accede **direttamente da strada**, pubblica, privata o in multiproprietà o da passaggio (cortile, giardino) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo (ad esempio i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;
- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà **gravata da servitù** di passaggio a servizio dell'immobile.

Nel caso di una «villetta a schiera», pertanto, si ha «accesso autonomo dall'esterno» qualora, ad esempio:

- la stessa sia situata in un comprensorio o in un parco di proprietà con altri soggetti o alla stessa si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;

- il cortile o il giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti siano di proprietà esclusiva, anche se indivisa, dei proprietari delle singole unità immobiliari.

In particolare, relativamente agli interventi sulle parti comuni di un edificio composto da più unità immobiliari distintamente accatastate, è stato chiarito che ai fini dell'applicazione del Superbonus, l'edificio oggetto degli interventi deve essere costituito in **condominio** secondo la disciplina civilistica prevista dagli articoli da 1117 a 1139 del codice civile.

Ciò comporta che le spese per interventi realizzati su un edificio composto da **più unità immobiliari** distintamente accatastate di proprietà di un unico soggetto e, pertanto, **non costituito in condominio**, non sono, invece, ammesse al Superbonus per gli interventi di rischio sismico

Con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che, ai fini dell'applicazione dell'aliquota più elevata, gli interventi «trainati» siano effettuati congiuntamente agli interventi «trainanti» ammessi al Superbonus, è stato precisato che tale condizione si considera

soddisfatta se le **date** delle **spese sostenute** per gli interventi trainati, sono ricomprese **nell'intervallo** di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti.

Ciò implica che, ai fini dell'applicazione del Superbonus, le spese sostenute per gli interventi trainanti devono essere effettuate nell'arco temporale di vigenza dell'agevolazione, mentre le spese per gli interventi trainati devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti.

Sempre sotto il profilo oggettivo, con riferimento alle detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di recupero del **patrimonio edilizio** e per interventi finalizzati al risparmio energetico, è stato precisato che nel caso in cui i predetti interventi comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa, vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori. Ciò implica, in sostanza, che va valorizzata la situazione esistente **all'inizio dei lavori** e non quella risultante dagli stessi ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni. Il medesimo criterio va applicato anche ai fini del **Superbonus**.

Pertanto nel caso di contribuente, proprietario di un edificio bifamiliare sviluppato su due piani e composto di due unità immobiliari residenziali, nel presupposto che le unità immobiliari su cui effettuare gli interventi siano funzionalmente indipendenti, si ritiene che può accedere al **Superbonus** per gli interventi di efficientamento energetico valorizzando la situazione esistente **all'inizio dei lavori** e non quella risultante dagli stessi ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni e che per l'individuazione del limite di spesa, vanno considerate le unità immobiliari **censite in Catasto** all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 28/01/2021, n. 63](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Superbonus anche per un

soggetto non residente proprietario di una casa in Italia

Il soggetto fiscalmente non residente, quale proprietario di una casa in Italia, è titolare del relativo reddito fondiario e, pertanto, allo stesso non è precluso l'accesso al Superbonus, ferma restando la presenza dei requisiti e delle condizioni normativamente previste. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 60 del 28 gennaio 2021, con cui ha specificato che, in mancanza di una imposta lorda sulla quale operare la detrazione del 110 per cento, il contribuente potrà optare per la fruizione del Superbonus in una delle modalità alternative previste dall'articolo 121 del decreto Rilancio.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 60 in data 28 gennaio 2021, riguardante il superbonus in caso di soggetto fiscalmente non residente.

L'articolo 119 del decreto Rilancio ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**) effettuati su unità immobiliari residenziali.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del **Superbonus** sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Lo sconto in fattura

L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici), ivi inclusi quelli che accedono al Superbonus, nonché per gli interventi che accedono al bonus facciate possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione**, per un

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

In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla **detrazione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E.

Il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati") realizzati su:

- parti comuni di edifici residenziali in "**condominio**" (sia trainanti, sia trainati);

- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);

- unità **immobiliari residenziali** funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);

- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

Con specifico riferimento alla possibilità di accedere al beneficio in argomento da parte di soggetti fiscalmente non residenti, è stato chiarito che, atteso nel Decreto Rilancio tra i destinatari del Superbonus sono individuati le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, la detrazione in argomento riguarda tutti i contribuenti residenti e non residenti nel territorio dello Stato che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati.

Il medesimo documento di prassi ha chiarito, inoltre, che in linea generale trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, il Superbonus non può essere utilizzato dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta (come nel caso dei soggetti che rientrano nella cd. no tax area).

Tali soggetti, tuttavia, possono optare, ai sensi del

citato articolo 121 del Decreto Rilancio, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, delle modalità alternative di utilizzo ivi previste.

Ne consegue che restano esclusi dall'accesso al Superbonus i soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, inoltre, non possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito. Ne consegue che il contribuente, quale proprietario di una casa in Italia, è titolare del relativo reddito fondiario e, pertanto, allo stesso non è precluso l'accesso al Superbonus, ferma restando la presenza dei requisiti e delle condizioni normativamente previste.

In particolare, in mancanza di una imposta lorda sulla quale operare la detrazione del 110 per cento, potrà optare per la fruizione del Superbonus in una delle modalità alternative previste dall'articolo 121 del decreto Rilancio.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 28/01/2021, n. 60

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Immobili ad uso promiscuo: Superbonus al 50 per cento per riqualificazione energetica

Qualora siano realizzati interventi di riqualificazione energetica ammessi al Superbonus su immobili residenziali adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la predetta detrazione è ridotta al 50 per cento. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 65 del 28 gennaio 2021, con cui ha specificato che la detrazione va ridotta al 50 per cento anche nell'ipotesi specifica di interventi che interessino unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente anche all'attività di Bed and Breakfast.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 65 del 28 gennaio 2021 riguardante il **superbonus** e interventi di riqualificazione energetica su immobile ad uso promiscuo

L'articolo 119 del decreto Rilancio ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti

fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**) effettuati su unità immobiliari residenziali.

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in **5 quote annuali** di pari importo. Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del **Superbonus** sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici), ivi inclusi quelli che accedono al Superbonus, nonché per gli interventi che accedono al bonus facciate possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione**, per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura). In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla **detrazione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E.

Immobile a uso promiscuo

Con specifico riguardo alla possibilità di accedere al Superbonus in relazione alle spese sostenute per l'esecuzione di interventi di **riqualificazione energetica** eseguiti su un immobile utilizzato promiscuamente sia come propria abitazione che per l'esercizio svolto in maniera professionale dell'attività di Bed and Breakfast, è stato evidenziato che ai sensi del comma 9, lettera b) del citato articolo 119 sono agevolabili gli interventi effettuati dalle persone fisiche, al di fuori

dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari, salvo quanto previsto al comma 10.

In base al comma 10 tali soggetti possono beneficiare delle detrazioni riferite agli interventi di **efficientamento energetico** su un numero massimo di due unità immobiliari. Con riguardo all'ambito di applicazione soggettivo del Superbonus, la circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che con la locuzione «al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni» il Legislatore ha inteso precisare che la fruizione del Superbonus riguarda unità immobiliari (oggetto di interventi qualificati) non riconducibili ai cd. «beni relativi all'impresa» (articolo 65 del TUIR) o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni (articolo 54, comma 2, del TUIR).

Sulla base di tale documento di prassi il Superbonus spetta alle **persone fisiche** che svolgono attività di impresa o arti e professioni qualora le spese sostenute abbiano ad oggetto interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito «privatistico» e, dunque, diversi: -da quelli strumentali, alle predette attività di impresa o arti e professioni;

-dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;

-dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

Relativamente agli interventi realizzati su unità immobiliari residenziali **adibite promiscuamente** anche all'esercizio dell'arte o della professione ovvero di attività commerciale (occasionale o abituale), la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020, con riferimento alle spese sostenute per interventi di ristrutturazione edilizia, che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 16-bis del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ha precisato che se gli interventi sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50 per cento, quindi la detrazione è calcolata sul 50 per cento delle spese sostenute.

Inoltre è stato chiarito che la **detrazione** va ridotta al 50 per cento anche nell'ipotesi specifica di interventi che interessino unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente anche all'attività di Bed and Breakfast (occasionale o abituale). Tale principio si applica anche qualora sulla unità immobiliare residenziale adibita promiscuamente anche all'esercizio di attività di **Bed and Breakfast** (occasionale o abituale) siano realizzati interventi antisismici (cd. **sismabonus**).

Il principio suesposto si applica inoltre, alle spese

sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per interventi antisismici che fruiscono del Superbonus, ai sensi dell'articolo 119, comma 4 del decreto Rilancio. Analoga previsione non sussiste nel caso delle spese per interventi di riqualificazione energetica che danno diritto all'ecobonus o ammessi al Superbonus.

Considerato, tuttavia, che danno diritto al Superbonus le spese per interventi di riqualificazione energetica realizzati su edifici "residenziali", e stante la sostanziale simmetria tra le agevolazioni spettanti per interventi di riqualificazione energetica e di recupero del patrimonio edilizio (ivi inclusi gli interventi antisismici), si ritiene che anche qualora siano realizzati interventi di riqualificazione energetica ammessi al Superbonus su immobili residenziali adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la predetta detrazione è **ridotta al 50 per cento**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 28/01/2021, n. 65

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Superbonus anche per le fondazioni

Il Superbonus spetta anche alle fondazioni. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 64 del 28 gennaio 2021, con cui ha specificato che, non essendo prevista alcuna limitazione espressa, il beneficio spetta per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi, ferma restando la necessità che gli interventi ammessi al Superbonus siano effettuati sull'intero edificio o sulle singole unità immobiliari.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 64 in data 28 gennaio 2021, riguardante il superbonus.

L'articolo 119 del decreto Rilancio ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**) effettuati su unità immobiliari

residenziali.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del **Superbonus** sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Lo sconto in fattura

L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici), ivi inclusi quelli che accedono al Superbonus, nonché per gli interventi che accedono al bonus facciate possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione**, per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura). In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla **detrazione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Occorre evidenziare che l'articolo 1, comma 66, lettera a), n. 1) della L. 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il Superbonus si applica alle spese sostenute fino al **30 giugno 2022** e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E.

Il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati") realizzati su: -parti comuni di edifici residenziali in "**condominio**"(-sia trainanti, sia trainati);

- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- unità **immobiliari residenziali** funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

Con riferimento ai soggetti ammessi al Superbonus, la circolare 22 dicembre, n. 30/E ha chiarito che nel comma 9, lettera d-bis) dell'articolo 119 del decreto Rilancio viene stabilito che l'agevolazione si applica, tra l'altro, agli interventi effettuati dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (**ONLUS**), dalle organizzazioni di volontariato (**OdV**), dalle associazioni di promozione sociale (**APS**) iscritte nei registri nazionali, regionali e delle provincie autonome di Trento e Bolzano.

Come chiarito dalla n. 24/E del 2020 possono essere eseguiti interventi che danno diritto al Superbonus anche su un immobile detenuto in qualità di **proprietario**, nudo proprietario o di titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie). Per detti soggetti (**ONLUS**, **OdV** e **APS**), non essendo prevista alcuna **limitazione espressa**, il beneficio spetta per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi, ferma restando la necessità che gli interventi ammessi al Superbonus siano effettuati sull'intero edificio o sulle singole unità immobiliari.

Considerato che la Fondazione rientra tra i soggetti di cui alla lettera d-bis del citato comma 9 lettera d-bis) dell'articolo 119 del decreto Rilancio e nel presupposto che siano rispettate tutte le condizioni previste per accedere all'agevolazione, la stessa potrà accedere al **Superbonus**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 28/01/2021, n. 64

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Superbonus: il professionista abilitato può applicare autonomamente il visto di

conformità

Nell'ambito del Superbonus, il professionista abilitato può apporre autonomamente il visto di conformità ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 119 e 121 del decreto Rilancio, dallo stesso esercitata in qualità di beneficiario della detrazione. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 61 del 28 gennaio 2021. I professionisti, in possesso dei requisiti previsti dalla norma, che intendono utilizzare in compensazione orizzontale i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, all'IRAP e alle ritenute alla fonte, emergenti dalla propria dichiarazione, possono autonomamente apporre il visto di conformità sulla stessa, senza essere obbligati a rivolgersi a terzi.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 61 in data 28 gennaio 2021, riguardante il superbonus e il visto di conformità.

L'articolo 119 del decreto Rilancio ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**) effettuati su unità immobiliari residenziali.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **ecobonus**) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. **sismabonus**), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del DL n. 63 del 2013.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del **Superbonus** sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E.

Il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati") realizzati su:

- parti comuni di edifici residenziali in "**condominio**" (sia trainanti, sia trainati);

- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);

-unità **immobiliari residenziali** funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);

-singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

Lo sconto in fattura

L'articolo 121 del decreto Rilancio, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici), ivi inclusi quelli che accedono al Superbonus, nonché per gli interventi che accedono al bonus facciate possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione**, per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura).

In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla **detrazione** ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Per gli interventi che danno diritto al Superbonus, in caso di esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito d'imposta, il visto di conformità è rilasciato dai **professionisti**, i quali sono tenuti, nell'ambito dei controlli di finalizzati al rilascio del **visto di conformità**, a verificare la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti ai sensi dell'articolo 119, comma 13 del decreto Rilancio.

I **professionisti**, in possesso dei requisiti previsti dalla suddetta norma, che intendono utilizzare in compensazione orizzontale i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, all'IRAP e alle ritenute alla fonte, emergenti dalla propria dichiarazione, possono **autonomamente** apporre il **visto di conformità** sulla stessa, senza essere obbligati a rivolgersi a terzi. Ne consegue che il professionista abilitato può apporre autonomamente il visto di conformità ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui al citato articolo 119 comma 11 e 121 del decreto Rilancio, dallo stesso esercitata in qualità di beneficiario della detrazione.

In particolare, il contribuente che ha effettivamente diritto a fruire della detrazione e è un professionista

abilitato può potrà applicare **autonomamente il visto di conformità** previsto dall'articolo 119, comma 11, del decreto Rilancio.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 28/01/2021, n. 61](#)

Fisco

Dal CNDCEC

Incarico di revisore contabile di una fondazione: i chiarimenti del CNDCEC

E' possibile conferire incarichi volontari di revisione legale di una fondazione. Lo ha ricordato il CNDCEC con dei pronti ordini con cui ha specificato che gli incarichi di controllo sono fatti coincidere con incarichi di revisione legale nel caso in cui sia ravveduta una evidente volontà dell'organo competente di conferire un incarico di revisione legale, disponendo, tra le altre cose, che all'incarico di revisione legale possano accompagnarsi controlli di altra natura (ad esempio di legittimità). Il CNDCEC ha fornito importanti delucidazioni sulla possibilità di configurare un incarico a titolo gratuito.

Il CNDCEC ha pubblicato il pronto ordini n. 120 del 18 gennaio 2021 in tema di richiesta di incompatibilità incarico di **revisore contabile** di una **fondazione e di enti non commerciali**.

Con riferimento all'attribuzione degli incarichi di revisione legale negli **enti non profit**, è intervenuto il Ministero dell'Economia e delle Finanze (Dipartimento della RGS) per il tramite della nota n. 33802/U del 28 Febbraio 2017 di risposta ad un interpello sull'ambito di applicazione del D.lgs. 39/2010 con riferimento agli enti associativi con personalità giuridica. Da tale nota si legge anche che tale tipologia di controllo non coincide necessariamente con la **revisione legale**, essendo possibile ed anzi frequente il conferimento di incarichi di certificazione dei bilanci o della contabilità che non configurano incarichi di revisione legale.

La nota medesima precisa che è possibile **conferire** incarichi volontari di revisione legale. Gli incarichi di controllo, conclude la nota, sono fatti coincidere con incarichi di revisione legale nel caso in cui sia ravveduta una evidente volontà dell'organo competente di conferire un incarico di revisione legale, disponendo, tra le altre cose, che all'incarico di revisione legale possano accompagnarsi controlli di altra natura (ad

esempio di legittimità).

Qualora l'incarico per la revisione contabile del bilancio fosse conferito ai sensi del D.lgs. 39/2010, non si potrebbe, in ogni caso, configurare un **incarico a titolo gratuito**. Infatti, l'art. 10, comma 10, del citato decreto stabilisce che il **corrispettivo** debba essere determinato in modo da garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori e tenendo conto delle risorse professionali e dei tempi da impiegare nell'incarico.

Il legislatore ha posto un nesso diretto tra **adeguatezza** dei corrispettivi, indipendenza ed obiettività del revisore e qualità della revisione legale. Compensi scarsamente remunerativi fanno invero presumere che non possa essere garantita la qualità e l'affidabilità dei lavori di revisione secondo quanto previsto dal citato art. 10, comma 10, del D.lgs. n. 39/2010.

Laddove l'incarico non configurasse un incarico di revisione legale ai sensi del D.lgs. n. 39/2010, spetterebbe al **revisore contabile** stabilire, in coerenza anche con quanto previsto dalle norme di comportamento contabile, le minacce alla propria **indipendenza**. È certo che l'assunzione a titolo gratuito di un incarico di natura professionale, al di là dello specifico rapporto in essere, pone dubbi sull'indipendenza dell'incarico assunto.

Il rapporto che si instaura tra l'ente ed i componenti del collegio dei **revisori dei conti** e sindacale può essere assimilato ad un rapporto di natura contrattuale che mal si concilia con la **gratuità dell'incarico**, in quanto l'attività svolta dai predetti revisori e sindaci, di natura prettamente tecnica, è una prestazione d'opera a cui normalmente corrisponde una prestazione economica.

Pertanto, si ritiene che il carattere onorifico della partecipazione agli organi collegiali possa non trovare applicazione nei confronti dei collegi dei revisori dei conti e sindacali.

Laddove l'incarico configurasse un **incarico di revisione legale**, non è possibile di partenza considerare presente la caratteristica **dell'indipendenza**, stante la gratuità dell'incarico. Anche laddove l'incarico fosse **retribuito**, dovrebbe essere esaminata la presenza di un rapporto riportabile alla rete del professionista. In caso di risposta affermativa, il revisore non potrebbe espletare l'incarico, poiché lo stesso non sarebbe considerabile indipendente.

Laddove l'incarico fosse inquadrabile come incarico di controllo di natura diversa alla revisione legale, il revisore contabile dovrebbe considerare in **autonomia** e con attenzione la propria posizione di indipendenza con riferimento alle norme di legge di cui sopra e al proprio status.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 18/01/2021, n. 120

CNDCEC, pronto ordini 18/01/2021, n. 110

Fisco

dal CNDCEC

Commercialisti all'INPS: termini decadenziali troppo stringenti per i modelli "SR41"

Il CNDCEC ha evidenziato nell'incontro costruttivo con l'INPS i termini decadenziali troppo stringenti per i modelli "SR41". La richiesta dei commercialisti, riportata nel comunicato stampa del 28 gennaio 2021, è quella di prevedere una moratoria generale atta a consentire il differimento o la proroga delle scadenze, in modo da permettere ai datori di lavoro e agli intermediari abilitati di provvedere agli adempimenti richiesti nell'anno passato o, in subordine, una sanatoria dei modelli "SR41" già inviati all'INPS ma oltre i termini di legge.

Il CNDCEC ha pubblicato un comunicato stampa in data 28 gennaio 2021 riguardante l'incontro dei Commercialisti con **Tridico**.

Si è trattato di un confronto costruttivo, nel corso del quale è emersa la volontà **dell'INPS** di porre mano ai problemi segnalati, nell'ottica di una velocizzazione dell'erogazione della **cassa integrazione**.

Inoltre si sono poste le basi per una fattiva collaborazione inter istituzionale e si è riconosciuto il grande impegno reciproco profuso per la gestione dell'emergenza occupazionale orientata alla maggiore tutela dei lavoratori.

Il Consigliere nazionale dei commercialisti delegato alla materia del lavoro, **Roberto Cunsolo**, ha evidenziato che è fondamentale individuare soluzioni di ampio respiro per una semplificazione delle procedure amministrative relative alla concessione e alla gestione dei trattamenti di integrazione salariale.

L'incontro era stato chiesto nei giorni scorsi dalla categoria per rappresentare all'Istituto alcune criticità? legate in particolare ai "termini decadenziali troppo stringenti per i **modelli SR41**".

Sul punto i commercialisti avevano scritto anche al Ministro del Lavoro, Nunzia Catalfo. La richiesta dei commercialisti è quella di prevedere una moratoria generale atta a consentire il differimento o la proroga delle scadenze, in modo da permettere ai datori di

lavoro e agli intermediari abilitati di provvedere agli adempimenti richiesti nell'anno passato o, in subordine, una sanatoria dei modelli "SR41" già inviati all'INPS ma oltre i termini di legge.

In questa direzione, annuncia **Cunsolo**, vanno alcuni emendamenti presentati al Milleproroghe.

Le nuove disposizioni emanate in materia di ammortizzatori sociali non hanno apportato modifiche all'articolo 1, comma 6, del d.l. n. 104/2020, in materia di pagamento diretto dei trattamenti di integrazione salariale da parte dell'INPS, e ne vedono riproposto il contenuto nella legge di Bilancio per il 2021.

I datori di lavoro anche per il tramite dei loro intermediari sono obbligati ad inviare all'Istituto previdenziale, tramite i modelli "SR41", tutti i dati necessari per il pagamento o per il saldo delle integrazioni salariali entro la fine del mese successivo a quello in cui è collocato il periodo di integrazione salariale, ovvero, se posteriore, entro il termine di trenta giorni dall'adozione del provvedimento di concessione da parte dell'INPS. Trascorsi inutilmente tali termini, il pagamento dei trattamenti e gli oneri ad essa connessi rimangono a carico del datore di lavoro "inadempiente".

Pertanto, secondo Cunsolo la scelta di introdurre termini decadenziali così stringenti, oltre che per l'invio delle domande di trattamento, anche per l'invio dei citati modelli "SR41" è irragionevole in considerazione della miriade di nuovi adempimenti che recano tempistiche e scadenze incalzanti.

Il mancato adempimento, peraltro, espone a responsabilità inique i datori di lavoro e conseguentemente i professionisti delegati all'amministrazione del personale, obbligati a confrontarsi con la complessità del contesto normativo, con le criticità dei portali telematici istituzionali deputati al flusso informativo e con le emergenze aziendali conseguenti alla pandemia.

Quindi è necessaria un'attenta riflessione al fine di ripristinare una fisiologica gestione degli ammortizzatori sociali e a prevenire ulteriori criticità sociali connesse alla mancata percezione dei trattamenti di integrazione salariale.

Pertanto è stata richiesta dei commercialisti una moratoria generale che consenta il differimento o la proroga delle scadenze.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, comunicato stampa 28/01/2021,

Nessuna sospensione del procedimento di parere di congruità in caso di segnalazioni sulla condotta dell'iscritto

La valutazione dell'adeguatezza dell'importo richiesto per l'effettuazione di una prestazione professionale oggetto della richiesta di parere di congruità ha carattere oggettivo e prescinde da eventuali profili soggettivi che attengano alla condotta del professionista e che sono suscettibili di autonoma valutazione in sede disciplinare, con eventuale irrogazione di sanzione all'esito del procedimento che il Consiglio di disciplina ritenesse necessario instaurare. Lo ha reso noto il CNDCEC con la pubblicazione del pronto ordine n. 136 del 28 gennaio 2021, con cui ha fornito chiarimenti in tema di perentorietà dei termini di conclusione del procedimento.

Il CNDCEC ha pubblicato il pronto ordine n. 136 del 18 gennaio 2021 in tema di richiesta di perentorietà dei termini di conclusione del procedimento.

Con riferimento all'ordinarietà o perentorietà dei termini di conclusione del procedimento ex legge 241/1990 è stato evidenziato che, in via generale, la giurisprudenza costante del Consiglio di Stato esclude l'illegittimità del provvedimento emesso oltre il termine di conclusione del procedimento.

Ciò, partendo dall'assunto che i termini di conclusione del procedimento hanno natura ordinatoria e non perentoria, dal momento che nessuna norma sancisce la decadenza del potere della P.A. di emettere la determinazione conclusiva del procedimento dopo lo spirare dei termini previsti.

Ne consegue che il provvedimento tardivo promana da un potere esistente e non può considerarsi viziato solo perché intervenuto "ultra termines".

La violazione del termine di durata del procedimento non giustifica di per sé, dunque, l'annullamento del provvedimento conclusivo, costituendo il ritardo nell'emissione del provvedimento tutt'al più un presupposto che può determinare, in concorso con altre condizioni, la responsabilità risarcitoria della amministrazione.

Quanto alla domanda se il procedimento di rilascio di parere di congruità può essere sospeso in attesa della valutazione delle segnalazioni relative alla condotta all'iscritto effettuate al Consiglio di disciplina dal cliente ed all'accertamento da parte dell'Ordine di sussistenza di eventuali situazioni di incompatibilità in capo all'iscritto stesso (sempre su segnalazione del

Fisco

Dal CNDCEC

cliente), è stato evidenziato che si tratta di vicende tra di loro autonome.

La valutazione dell'adeguatezza dell'importo richiesto per l'effettuazione di una prestazione professionale oggetto della richiesta di parere di congruità ha carattere oggettivo e prescinde da eventuali profili soggettivi che attengano alla condotta del professionista e che sono suscettibili di autonoma valutazione in sede disciplinare, con eventuale irrogazione di sanzione all'esito del procedimento che il Consiglio di disciplina ritenesse necessario instaurare.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 18/01/2021, n. 136

Fisco

Dal CNDCEC

Azione disciplinare: chiarimenti sull'autorizzazione al trattamento dei dati sensibili

L'esercizio dell'azione disciplinare svolta dal Consiglio/Collegio di Disciplina nello svolgimento della propria funzione comporta la possibilità per quest'ultimo di trattare i dati personali degli iscritti a carico dei quali sono stati aperti i relativi procedimenti disciplinari, in quanto tale trattamento è necessario all'espletamento di compiti di rilevante interesse pubblico connesso all'esercizio di pubblici poteri, tra i quali rientra l'attività disciplinare, svolta in ambito amministrativo. Lo ha chiarito il CNDCEC con il Pronto Ordini n. 192 del 18 gennaio 2021.

Il CNDCEC ha pubblicato il Pronto Ordini n. 192 del 18 gennaio 2021 in tema di richiesta di informativa sulla privacy.

Il Regolamento generale per la protezione dei dati personali (General Data Protection Regulation o GDPR) n. 2016/679 relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati è la normativa europea in materia di protezione dei dati, la cui attuazione è avvenuta a distanza di due anni, a far data dal 25 maggio 2018.

Trattandosi di un regolamento comunitario, esso rappresenta un **atto normativo vincolante** in tutti i suoi elementi e direttamente applicabile in tutti gli Stati dell'Unione Europea, ai sensi di quanto disposto dall'art. 288 del trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (TFUE).

Il suo scopo è la definitiva armonizzazione della regolamentazione in materia di protezione dei dati personali all'interno dell'Unione europea. Il Regolamento sposta il fulcro della normativa dalla tutela dell'interessato alla responsabilità del titolare e dei responsabili del trattamento. In particolare, esso evidenzia la necessità di attuare misure di tutela e garanzia dei dati trattati, con un approccio del tutto nuovo che demanda ai titolari il compito di decidere in autonomia le modalità e i limiti del trattamento dei dati in base ai principi generali specifici indicati nel Regolamento.

Il GDPR è basato sulla **valutazione del rischio** con il quale si determina la misura di responsabilità del titolare o del responsabile del trattamento, tenendo conto della natura, della portata, del contesto e delle finalità del trattamento, nonché della probabilità e della gravità dei rischi per i diritti e le libertà degli utenti.

Quanto agli Ordini professionali, nella loro qualità di enti pubblici non economici, sono titolari del trattamento dei dati trattati con riguardo agli **iscritti** ai rispettivi albi professionali. È fatto obbligo all'Ordine di **informare** gli interessati del trattamento dei loro dati per le finalità istituzionali previste mediante l'informativa prescritta dall'art. 13 del GDPR.

L'esercizio della azione disciplinare svolta dal Consiglio/Collegio di Disciplina nello svolgimento della propria funzione comporta la possibilità per quest'ultimo di **trattare i dati** personali degli iscritti a carico dei quali sono stati aperti i relativi **procedimenti disciplinari**, ivi compresi quelli previsti dall'art. 9, paragrafo 1, del GDPR, in quanto tale trattamento è necessario all'espletamento di compiti di rilevante **interesse pubblico** connesso all'esercizio di pubblici poteri, tra i quali rientra l'attività disciplinare, svolta in ambito amministrativo.

Pertanto, il Consiglio/Collegio di Disciplina, nell'ambito dell'informativa deve segnalare inoltre che, ai sensi del combinato disposto dell'art. 9 del Regolamento e dell'art. 2-sexies, commi 1 e 2, lettera q), D.Lgs. n. 196/2003, i soggetti che svolgono attività sanzionatorie e di tutela in sede amministrativa o giudiziaria **possono trattare** le categorie particolari di dati personali di cui all'articolo 9, paragrafo 1, del Regolamento medesimo.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, Pronto Ordini 18/01/2021, n. 192

Fisco

La nota operativa 2/2021

La tassazione degli enti non commerciali: l'analisi dell'Accademia Romana di Ragioneria

A decorrere dall'esercizio in corso al 1° gennaio 2021, come previsto dalla Legge di Bilancio 2021, gli utili percepiti dagli Enti non commerciali non concorrono a formare il reddito imponibile nella misura del 50% a condizione che l'Ente svolga senza scopo di lucro una o più "attività di interesse generale" in specifici settori, per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. Lo ha ricordato la Fondazione Accademia Romana di Ragioneria con la nota operativa n. 2/2021, con cui ha approfondito la tassazione degli enti non commerciali.

La Fondazione Accademia Romana di Ragioneria ha pubblicato la nota operativa n. 2/2021 riguardante la tassazione degli **enti non commerciali** e i relativi adempimenti.

Mediante la Nota Operativa si vuole rappresentare il **sistema di tassazione**, le regole ed i presupposti per l'assoggettamento a tassazione degli Enti non commerciali.

Come è noto, gli enti non commerciali sono quelli caratterizzati dalla struttura organizzativa e dalla natura dell'attività esercitata.

Nello specifico possono assumere sia la forma di **fondazioni** che di **associazioni** riconosciute o non riconosciute. In merito all'esercizio delle attività esercitate da tali enti, civilisticamente, si considerano non commerciali quelle diverse dalle attività d'impresa, mentre fiscalmente, non sono commerciali le attività prive dei requisiti dell'abitudine e della professionalità così, in genere, come risultante dall'atto costitutivo o statuto. Quanto alla **normativa fiscale**, nel corso degli anni, è stata oggetto di diverse modifiche. In data 1° gennaio 2004, con il Decreto Legislativo n. 344/2003, fu introdotta l'**IRES** (Imposta sul Reddito delle Società) in sostituzione dell'IRPEG includendo fra i soggetti passivi anche gli Enti non commerciali.

La disciplina IRES è contenuta nel Titolo II del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR).

L'imposta sul reddito IRES è proporzionale e personale e, attualmente, l'aliquota è del 24%.

Il presupposto dell'imposta IRES è il possesso di redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie di cui all'articolo 72 del TUIR.

I **soggetti passivi dell'IRES** sono suddivisi in 4

insiemi di soggetti:

- le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003 residenti nel territorio dello Stato;
- enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- enti pubblici privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio attività commerciali (Enti non commerciali), nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato;
- società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

I soggetti passivi dell'IRES sono classificati sulla base di due criteri:

-**commercialità**;

-**residenza**, cioè la società o ente che, per la maggior parte del periodo d'imposta (183 gg.) abbia in Italia, alternativamente: la sede legale, la sede amministrativa, l'oggetto principale dell'attività.

Gli Enti non commerciali pur essendo considerati enti soggetti alle imposte sulle persone giuridiche non sempre sono soggetti a tassazione a tali imposte per le attività che svolgono. Gli Enti non commerciali sono soggetti ad altre imposte tra cui l'**IRAP**, che si applica per le attività istituzionali con l'aliquota base del 3,9%; le Regioni hanno la facoltà di variare l'aliquota sino ad un massimo di 0,92%, anche differenziandola per settori di attività o categorie di contribuenti.

La base imponibile IRAP delle attività istituzionali si determina con il **metodo retributivo**, ovvero sommando le retribuzioni erogate al personale dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ed i compensi per l'attività di collaborazione coordinata e continuativa e di lavoro autonomo non esercitate abitualmente.

Diversamente per **le attività commerciali**, l'imponibile si determina con il metodo misto, ed è pari alla differenza fra valore e costo della produzione.

Pertanto può succedere che in merito all'attività esercitata l'Ente non commerciale agisca in modo tale da non produrre redditi imponibili.

Per le associazioni e fondazioni costituite secondo quanto previsto dal decreto degli **Enti del Terzo settore** (D.L. 117/2017), dal punto di vista fiscale sono

ritenute non commerciali le attività che, pur non rientrando tra quelle tipicamente svolte dalle imprese, sono in ogni caso prive dei requisiti dell'abitudine e della professionalità e, al riguardo, è importante far riferimento a quanto disposto dall'oggetto dell'attività descritta nell'atto costitutivo o statuto.

Comunque, l'articolo 149 del TUIR individua alcuni **parametri**, che sono decisivi ai fini della qualificazione della natura dell'attività concretamente esercitata dall'Ente.

In particolare, l'ente si considera **commerciale**:

- se c'è prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;
- se i ricavi derivanti da attività riconducibili a quelle d'impresa superano il **valore normale** delle cessioni o prestazioni afferenti alle attività istituzionali;
- se i redditi derivanti da attività commerciali sono superiori alle entrate istituzionali;
- se le componenti negative relative all'attività aventi i caratteri della commercialità prevalgono sulle restanti spese.

Il ricorrere di una sola delle condizioni non implica la **perdita automatica** della qualifica di ente non commerciale.

Le particolarità degli enti non commerciali

Gli **Enti non commerciali**, ai fini della tassazione, vengono suddivisi in:

- Enti non commerciali residenti ed
- Enti non commerciali non residenti.

Il reddito complessivo degli **enti non commerciali** residenti è dato dalla somma delle seguenti categorie di redditi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione: redditi fondiari; redditi di capitale; redditi d'impresa; redditi diversi.

Sono, in ogni caso, **esclusi** dalla formazione del reddito:

- i redditi esenti;
- i redditi soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva;
- i fondi pervenuti attraverso raccolte pubbliche effettuate occasionalmente;
- i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato di attività aventi finalità sociali, esercitate in conformità ai fini istituzionali degli stessi enti.

In merito ai beni e servizi **utilizzati promiscuamente**, le spese e gli altri componenti negativi adibiti promiscuamente all'esercizio dell'attività di impresa e allo svolgimento di attività istituzionali, sono deducibili dal reddito di impresa in proporzione al rapporto tra:

- i ricavi e gli altri proventi che concorrono a formare

il reddito di impresa;

-l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Dal reddito complessivo degli enti non commerciali si scomputano gli oneri relativi ai **canoni**. Sono in ogni caso **esclusi**:

- i contributi agricoli unificati;
- le somme corrisposte ai dipendenti, chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali;
- i contributi, le donazioni e le oblazioni erogati in favore di organizzazioni non governative.

E' bene evidenziare che gli enti non commerciali possono avvalersi, nello svolgimento della loro attività, dei contratti di **sponsorizzazione**.

Qualora le sponsorizzazioni vengano effettuate in maniera occasionale dall'Ente non commerciale senza partita IVA queste generano un **reddito diverso** e, quindi soggetto ad IRES ma non ad IVA.

La novità della Legge di Bilancio 2021

La Legge di Bilancio 2021 prevede un regime agevolato per la **tassazione degli utili** percepiti dagli Enti non commerciali. In particolare, si prevede che, a decorrere dall'esercizio in corso al **1° gennaio 2021**, gli utili percepiti dagli Enti non commerciali non concorrono a formare il reddito imponibile nella misura del 50% a condizione che l'Ente svolga senza scopo di lucro una o più "attività di interesse generale" in specifici settori, per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Settori che sono indicati dalla stessa norma.

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

Legge di Bilancio 2021

Esonero contributivo alternativo alla CIG: quando si ha diritto alle ulteriori 8 settimane

di Giuseppe Buscema - Consulente del lavoro in Catanzaro

I datori di lavoro che non richiedono i trattamenti d'integrazione salariale con causale Covid-19 possono chiedere ulteriori 8 settimane di esonero dal versamento dei contributi previdenziali a loro carico, da utilizzare entro il 31 marzo 2021. È quanto ha previsto la legge di Bilancio 2021 che ha rinnovato, modificandola, l'agevolazione già prevista dal decreto Agosto. La misura dell'esonero è pari alle ore fruite nei mesi di maggio e giugno 2020. Nella determinazione dell'esonero la contribuzione va calcolata sull'aliquota piena astrattamente dovuta senza tenere conto di eventuali agevolazioni contributive spettanti.

I datori di lavoro che nel 2021 **non richiedono i trattamenti d'integrazione salariale** a causa dell'emergenza epidemiologica (art. da 19 a 22-*quinquies* del D.L. n. 18/2020) previsti dalla legge di Bilancio 2021, potranno richiedere ulteriori **8 settimane di esonero dal versamento dei contributi** previdenziali a loro carico, da utilizzare entro il 31 marzo 2021.

La legge di Bilancio 2021 ha infatti rinnovato, con modifiche, l'agevolazione già prevista dall'art. 3 del decreto Agosto (D.L. n. 104/2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 126/2020), successivamente rinnovata dall'art. 12, c. 14 del decreto Ristori (D.L. n. 137/2020, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176/2020).

Chi può richiedere l'esonero contributivo?

Le nuove regole sono contenute all'art. 1, c. da 306 a 308, della legge di Bilancio 2021 e prevedono che l'**esonero** possa essere richiesto dai **datori di lavoro privati**, con esclusione del settore agricolo, che non richiedono i **nuovi trattamenti** d'integrazione salariale previsti dal precedente comma 300, cioè le 12 settimane cui possono far ricorso i datori di lavoro entro il 31 marzo 2021 nel caso di CIGO ed entro il 30 giugno 2021 per gli altri trattamenti (assegno ordinario e CIGD).

Qual è la misura dell'esonero?

Anche l'esonero contributivo della legge di Bilancio 2021, come già previsto dall'art. 3 del decreto Agosto, prende a riferimento le ore di integrazione salariale già fruite nei mesi di **maggio e giugno 2020**, ma questa volta la **misura** dell'esonero è **pari alle ore fruite** nei mesi anzidetti e non al doppio come invece prevedeva il precedente decreto.

Metodo di calcolo dell'esonero contributivo

L'esonero contributivo, come chiarito dalla circolare INPS n. 115/2020, va determinato calcolando i **contributi previdenziali ed assistenziali** a carico del datore

di lavoro **astrattamente dovuti** sulla retribuzione teorica alla quale avrebbero avuto diritto i lavoratori se avessero lavorato anziché essere posti in cassa integrazione nei mesi di maggio e giugno 2020.

Nella retribuzione vanno considerati anche i **ratei di mensilità aggiuntive** (messaggio INPS n. 4254, n. 4487 e 4781 del 2020).

Nella determinazione dell'esonero la contribuzione va calcolata sull'**aliquota piena astrattamente dovuta** senza tenere conto di eventuali agevolazioni contributive spettanti nelle suddette mensilità (messaggio INPS n. 4254/2020).

Cosa si deve escludere dal calcolo

Vanno invece **esclusi i premi e contributi INAIL** nonché l'eventuale contribuzione dovuta:

- al **Fondo** per l'erogazione ai **lavoratori dipendenti** del settore privato dei trattamenti di fine rapporto di cui all'art. 2120 del Codice civile di cui all'art. 1, c. 755, della legge n. 296/2006;
- ai **Fondi di solidarietà** di cui agli art. 26, 27, 28, 29 e 40 del D.Lgs. n. 148/2015;
- per il finanziamento dei **Fondi interprofessionali** per la **formazione continua** istituiti dall'art. 118 della legge n. 388/2000, prevista dall'art. 25, c. 4, della legge n. 845/1978, in misura pari allo 0,30% della retribuzione imponibile.

Non vanno altresì considerate le contribuzioni che non hanno **natura previdenziale** e quelle concepite allo scopo di apportare **elementi di solidarietà** alle gestioni previdenziali di riferimento.

Periodo di utilizzo del credito

Il credito così calcolato potrà essere utilizzato per un **periodo massimo di 8 settimane** e comunque **entro il 31 marzo 2021**.

Riprendendo l'interpretazione fornita dall'INPS con la circolare n. 105/2020, il periodo previsto dal legislatore costituisce quello massimo, ma il datore di lavoro potrà sempre decidere di spendere l'esonero in un periodo anche **inferiore** ed eventualmente, in caso

di **capienza**, anche in **una sola mensilità** (messaggio INPS n. 4781/2020).

Spendibilità dell'esonero contributivo

La **spendibilità** dell'esonero contributivo segue le **stesse regole** di quelle utilizzate per il **calcolo**. Ovvero, lo scomputo non potrà riguardare la contribuzione dovuta, ad esempio, per il finanziamento dei Fondi interprofessionali per la formazione continua istituiti dall'art. 118, legge n. 388/2000, prevista dall'art. 25, c. 4, legge n. 845/1978, in misura pari allo 0,30% della retribuzione imponibile, ecc.

Cumulabilità

Il **beneficio contributivo** può essere **cumulato** con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente, nei limiti della contribuzione previdenziale dovuta e va utilizzato esclusivamente all'interno della medesima matricola presa a riferimento per il calcolo della misura spettante.

Regime di alternatività

L'esonero previsto dalla legge di Bilancio 2021 opera in connessione con quelli precedenti in quanto l'art. 1, c. 306 richiama l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali a loro carico di cui all'art. 3, decreto Agosto.

Tale aspetto assume rilevanza non solo ai fini della disciplina applicabile (salvo ovviamente le specialità previste dalla legge n. 178/2020), ma anche per il **regime di alternatività** dell'esonero contributivo e l'accesso ai trattamenti d'integrazione salariale emergenziali Covid-19.

A questo proposito, il citato comma 306 consente l'accesso all'esonero contributivo ai datori di lavoro che non richiedono i trattamenti di cui al c. 300, legge di Bilancio 2021.

Va considerato tuttavia che, fino al **31 gennaio 2021**, potrebbero ancora operare i trattamenti d'integrazione salariale di cui all'art. 12, decreto Ristori. Prima, infatti, dell'entrata in vigore della legge di Bilancio 2021 i datori di lavoro potevano richiedere, ai sensi della richiamata disposizione, un periodo massimo d'integrazione salariale di sei settimane collocate nel periodo 16 novembre 2020 - 31 gennaio 2021.

Potevano, perché dal 1° gennaio 2021 l'**unico canale d'accesso** ai trattamenti d'integrazione salariale con causale Covid-19 è quello previsto dalla legge di Bilancio 2021 e le eventuali settimane già richieste precedentemente ai sensi del decreto Ristori, collocate anche parzialmente in periodi successivi al 1° gennaio 2021 sono imputati, ove autorizzati, alle **12 settimane** della legge di Bilancio 2021.

Tali trattamenti non sembrano precludere la possibilità

di richiedere l'esonero contributivo previsto dalla legge di Bilancio 2021, ovviamente se non richiedono i nuovi trattamenti previsti dall'art. 1, c. 300, legge n. 178/2020.

Viceversa, qualora i datori di lavoro non abbiano fatto ricorso ai trattamenti d'integrazione salariale previsti dal D.L. n. 137/2020, gli è consentito l'accesso all'esonero contributivo previsto dall'art. 12, c. 14, del medesimo decreto.

Si tratta della possibilità di richiedere l'ulteriore periodo di esonero contributivo massimo di **4 settimane**, fruibili entro il 31 gennaio 2021, nei limiti delle ore di integrazione salariale già fruite nel mese di giugno 2020. A tal fine, l'art. 1, c. 307, della legge di Bilancio 2021 prevede la possibilità per i datori di lavoro privati che abbiano richiesto tale predetto esonero ai sensi dell'articolo 12, comma 14, del decreto Ristori di **rinunciare** per la **frazione di esonero richiesto** e non goduto e contestualmente presentare domanda per accedere ai trattamenti di integrazione salariale di cui ai commi da 299 a 314 del medesimo articolo.

Tuttavia, tale disposizione rischia di essere vanificata in quanto l'esonero previsto dal decreto Ristori è ancora inutilizzabile in quanto si attende l'approvazione della Commissione Europea.

Insomma, un gran **guazzabuglio** con cui i datori di lavoro debbono fare i conti a causa del regime di alternatività tra esonero contributivo e trattamenti d'integrazione salariale più volte ricordato.

È utile a questo proposito ricordare che tale alternatività, come ricordato dall'INPS con la citata circolare n. 105/2020, opera nell'ambito della **medesima unità produttiva** in cui si è fatto ricorso ai trattamenti.

Pertanto, ove un datore di lavoro avesse chiesto i trattamenti d'integrazione salariale a causa dell'emergenza epidemiologica Covid-19 per un'unità produttiva nei mesi di maggio e giugno 2020 e abbia deciso di richiedere l'esonero contributivo, **non potrà ricorrere** i nuovi trattamenti, ma solo per la medesima unità produttiva, mentre potrà ricorrervi per le altre eventualmente aperte.

Esonero contributivo sottoposto ad approvazione UE

È utile infine evidenziare che anche il nuovo esonero contributivo previsto dalla legge n. 178/2020 è concesso ai sensi della sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea recante un "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" e nei limiti e alle condizioni di cui alla medesima Comunicazione.

L'**efficacia** è **subordinata** all'autorizzazione

della Commissione europea, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del T.F.U.E.

Lavoro e Previdenza

Per le aziende

Fondi bilaterali di solidarietà: assegno straordinario per gli esuberanti, con quali costi?

di Matteo Podda - Consulente del Lavoro in Roma

Le aziende che occupano mediamente più di 5 dipendenti e che non beneficiano della cassa integrazione sono tenute ad istituire un fondo bilaterale di solidarietà per garantire forme di sostegno al reddito per tutti i lavoratori. I fondi di solidarietà, istituiti presso l'INPS, erogano prestazioni in caso di cessazione del rapporto di lavoro, di contrazione temporanea dell'attività lavorativa (c.d. assegno ordinario) o per il finanziamento di progetti formativi di riqualificazione professionale e, soprattutto, un assegno straordinario per l'esodo dei lavoratori che raggiungono i requisiti per il pensionamento di vecchiaia o anticipata nei cinque anni successivi alla risoluzione del rapporto, con quali costi per il datore di lavoro?

Le aziende del settore assicurativo e del credito non sono coperte normativamente in materia di integrazione salariale in quanto non rientrano nell'ambito di applicazione della **cassa integrazione ordinaria**, della cassa integrazione **straordinaria** e del **fondo di integrazione salariale**. Al fine di coprire questo vuoto normativo e per avere forme di sostegno al reddito in costanza di rapporto di lavoro per tutte le aziende che occupano mediamente più di 5 dipendenti è stato introdotto prima dalla legge Fornero (L. 92/2012) e poi dal Jobs Act (Dlgs 148/2015) l'obbligo dell'istituzione di un **fondo bilaterale di solidarietà**.

I fondi di solidarietà bilaterali devono essere **istituiti presso l'INPS** con i relativi decreti interministeriali ed hanno lo scopo di assicurare **prestazioni integrative** in caso di cessazione del rapporto di lavoro, di assicurare trattamenti di sostegno al reddito dei lavoratori interessati da una **contrazione temporanea dell'attività lavorativa** (del tutto analoga alla cassa integrazione e denominata 'assegno ordinario', anche nella sua forma temporanea legata all'epidemia da Covid-19), di contribuire al finanziamento di **progetti formativi** di riqualificazione professionale e prevedono, soprattutto, un assegno straordinario di sostegno al reddito per l'esodo dei lavoratori che raggiungono i requisiti per il pensionamento di vecchiaia o anticipata nei cinque anni successivi alla risoluzione del rapporto.

Assegno straordinario

L'assegno straordinario è stato previsto dalla lettera b, comma 1 dell'art.6 del decreto interministeriale 78459/2014 per quanto attiene le **aziende del settore assicurativo** e dalla lettera c dell'art. 2 del D.I. 83486/2014 per le aziende del **settore bancario e creditizio**.

In un'ottica di accordi collettivi di prepensionamento istituiti con le rappresentanze sindacali maggiormente rappresentative le aziende del settore assicurativo e del credito possono avvalersi della possibilità di ricorrere

all'assegno straordinario che consiste in una misura di accompagnamento alla pensione di vecchiaia o anticipata ordinaria in base a quella che decorre per prima tra le due.

Iter di prepensionamento

L'azienda che stipula un **accordo collettivo di esodo** raccoglie le **adesioni su base volontaria** di tutti i suoi dipendenti prossimi alla pensione ed offre loro questa forma di accompagnamento alla pensione che consiste in una **prestazione economica mensile**, erogata senza soluzione di continuità all'ex dipendente dal giorno successivo la risoluzione del rapporto di lavoro fino al mese precedente rispetto a quello di accesso a pensione,

e nel riconoscimento della **contribuzione correlata**, fino al raggiungimento del **requisito minimo di accesso alla pensione** (per la pensione di vecchiaia, oltre a 20 anni di contribuzione minima, 67 anni di età fino al 2022, 67 anni e 3 mesi fino al 2024 e 67 anni e 6 mesi fino al 2026 per effetto dell'adeguamento alla speranza di vita (secondo le stime a oggi diffuse dal MEF) o, indipendentemente dall'età, 42 anni e 10 mesi di contribuzione per gli uomini e 41 anni e 10 mesi per le donne per la pensione anticipata ordinaria), calcolata sul reddito mensile percepito nell'ultimo mese di cessazione comprensivo dei ratei delle mensilità aggiuntive e di tutte le voci continuative e ricorrenti.

Va ricordato che nei 5 anni di **durata massima** dell'assegno straordinario va computata anche la **finestra di differimento mobile pari a 3 mesi**, anche se non comporterà il versamento di contribuzione correlata da parte del datore di lavoro, come illustrato dalla circolare n. 10/2019 di INPS).

Costi del prepensionamento

L'assegno straordinario permette all'azienda oltre ad effettuare **operazioni di riduzione del personale**, di ridurre i costi del personale relativi alla **retribuzione**

del dipendente esodato che includono tra gli altri anche i premi di risultato, una tantum, bonus, ore di straordinario e indennità di trasferta che oltre a non essere più ovviamente erogati all'ex dipendente, non sono nemmeno presi in considerazione ai fini dell'imponibile previdenziale utilizzato per la contribuzione correlata.

D'altro canto l'azienda dovrà sostenere i **costi di uscita del lavoratore** che consistono nell'eventuale incentivo all'esodo concordato, nella corresponsione delle spettanze di fine rapporto, nel pagamento della contribuzione correlata fino al raggiungimento dei requisiti per l'accesso a pensione (pari al 33/34% dell'ultima retribuzione contemplando quindi anche la quota di contribuzione a carico del dipendente in modo tale da coprire figurativamente il periodo non lavorato fino alla maturazione dei requisiti pensionistici) e nella provvista mensile da versare all'INPS e che poi il Fondo verserà direttamente al dipendente.

Il **valore della prestazione**, calcolato considerando tutta la contribuzione versata nella posizione assicurativa del dipendente comprendendo anche la contribuzione figurativa correlata che verrà versata a seguito dell'accesso al fondo, è pari all'importo del trattamento pensionistico anticipato o di vecchiaia spettante al lavoratore calcolato con il coefficiente di trasformazione del montante contributivo in base all'età di accesso al fondo e non di accesso al trattamento

pensionistico. Dunque, a differenza della isopensione Fornero, che pure prevede una contribuzione correlata da parte dell'azienda esodante, in questo caso il **lavoratore gode subito dell'incremento dell'assegno** fin dal momento dell'accesso al prepensionamento in quanto l'assegno straordinario tesaurozza fin dal primo mese tale incremento a differenza degli esodati con isopensione che ne vedranno il materiale incremento solo una volta terminato il prepensionamento ed effettuato il reale accesso a pensione.

Valutazioni di costi e il nuovo fondo Tris

L'azienda al momento di cessazione può calcolare i propri costi che, nell'arco di tempo di permanenza dell'ex dipendente all'interno del fondo, non possono variare in quanto la contribuzione correlata è sempre **calcolata su un importo fisso dichiarato preventivamente** all'interno della domanda di accesso al fondo e anche la stessa provvista mensile è calcolata all'inizio ed il suo valore non potrà essere modificato fino all'accesso a pensione che avverrà a seguito di una distinta domanda che dovrà essere presentata autonomamente dal lavoratore.

Va segnalato a margine come il nuovo fondo bilaterale del comparto chimico farmaceutico (cd. **TRIS**) preveda l'onere della contribuzione correlata solo per l'accompagnamento a pensione anticipata, riducendo notevolmente i costi aziendali seppur a discapito della futura prestazione dei lavoratori.

Lavoro e Previdenza

Messaggio INPS

Fondo solidarietà credito, riscossione e barcaioli: modalità di pagamento diretto

Nel messaggio n. 376 del 2021, l'INPS specifica le modalità con cui è possibile ottenere il pagamento diretto dell'assegno ordinario dal Fondo di solidarietà per la riconversione e riqualificazione professionale, per il sostegno dell'occupazione e del reddito del personale del credito, Fondo di solidarietà per il sostegno del reddito dell'occupazione e della riconversione e riqualificazione professionale del personale addetto al servizio della riscossione dei tributi erariali, Fondo di solidarietà bilaterale degli ormeggiatori e barcaioli dei porti italiani.

L'INPS, con il messaggio n. 376 del 28 gennaio 2021, fornisce le istruzioni operative e contabili per il pagamento diretto della suddetta prestazione a carico del **Fondo di solidarietà per il sostegno del reddito** dell'occupazione e della riconversione e riqualificazione professionale del personale addetto al servizio della riscossione dei tributi erariali, Fondo di solidarietà bilaterale degli ormeggiatori e barcaioli dei porti italiani.

Regole procedurali

Le aziende interessate da processi di sospensione ovvero di riduzione dell'attività lavorativa in relazione alle causali previste in materia di **cassa integrazione guadagni ordinaria o straordinaria**, una volta inoltrata la domanda alla Struttura territorialmente competente al fine di consentire l'istruttoria e il pagamento della prestazione direttamente in favore del lavoratore, devono inoltre trasmettere, per ciascun lavoratore interessato, raggruppandoli in files aziendali con periodicità mensile, il modello "SR41", collegandosi al sito istituzionale al seguente percorso: "Prestazioni e servizi" - "Servizi" - "Servizi per le aziende e consulenti" - "CIG e Fondi di Solidarietà" - "Invio richieste pag. dir SR41".

La concessione dell'intervento è disposta dal Comitato amministratore del Fondo con conforme deliberazione, assunta a maggioranza dei presenti.

Una volta deliberato il provvedimento di concessione da parte del Comitato amministratore del Fondo, lo stesso verrà comunicato tramite PEI alla Struttura territoriale competente ai fini del rilascio della relativa autorizzazione di pagamento, che è presupposto per la corresponsione del **trattamento economico** ai

lavoratori interessati.

Nell'autorizzazione di pagamento, rilasciata dalla Struttura territoriale competente sulla base della conforme deliberazione del Comitato, sarà indicato il periodo, le ore, il numero dei lavoratori e l'importo autorizzato, comprensivo di contribuzione correlata.

L'invio del modello "SR41" potrà essere effettuato successivamente al provvedimento di concessione e al rilascio dell'autorizzazione da parte dell'Istituto.

Il pagamento della prestazione ai lavoratori è subordinato al rilascio dell'autorizzazione e nei limiti della stessa.

Obblighi del Fondo

I Fondi in oggetto provvedono, inoltre, al versamento alla competente **Gestione assicurativa obbligatoria** dei lavoratori interessati della contribuzione correlata per i periodi di erogazione dell'assegno ordinario.

Infine, è a carico del datore di lavoro un contributo addizionale pari all'1,5% calcolato sulle retribuzioni imponibili ai fini previdenziali perse dai lavoratori interessati alla prestazione.

Le richieste e il pagamento del contributo addizionale dovuto sono effettuati con modalità operative analoghe a quelle previste per la gestione del contributo addizionale di finanziamento della cassa integrazione guadagni. In particolare, per il recupero del contributo addizionale dovuto in ragione dei pagamenti diretti, effettuati dall'Istituto per le prestazioni dei **Fondi di solidarietà**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INPS, messaggio 28/01/2021, n. 376

Bilancio

La bozza del documento OIC n. 9

Sospensione degli ammortamenti anche nel bilancio consolidato

di Mario Ravaccia - Studio Spada Partners

L'Organismo Italiano di Contabilità ha pubblicato la bozza del documento interpretativo n. 9 in materia di sospensione degli ammortamenti. Secondo il documento - che analizza sotto il profilo tecnico contabile le disposizioni introdotte dal decreto Agosto - la deroga si applica sia ai bilanci civilistici redatti in base ai principi contabili nazionali sia ai bilanci consolidati; ciò anche quando la stessa capogruppo non si sia avvalsa della deroga nel proprio bilancio d'esercizio. Il bilancio consolidato riceverà gli effetti della deroga con riferimento alle sole società consolidate che ne hanno fruito nel proprio bilancio d'esercizio. Secondo l'OIC, in materia di ammortamenti la deroga consente l'utilizzo di criteri di valutazione di gruppo non omogenei.

Il decreto Agosto (art. 60, D.L. n. 104/2020) ha introdotto una deroga all'art. 2426, comma 1, n. 2), del Codice civile prevedendo per coloro che adottano i principi contabili nazionali la possibilità di non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

Leggi anche

- Bilanci 2020: tre questioni aperte sulla sospensione degli ammortamenti

- Ammortamenti con facoltà di sospensione nel bilancio 2020

La **deroga** è relativa all'ammortamento dei beni materiali e immateriali risultanti nel bilancio chiuso successivamente alla data del 15 agosto 2020 (data di entrata in vigore del D.L. n. 104/2020), quindi per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare si tratta del **bilancio chiuso al 31 dicembre 2020**.

La deroga potrà essere **estesa agli esercizi successivi** mediante un decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze.

Su tale argomento, l'OIC ha pubblicato una bozza per la consultazione del documento interpretativo n. 9 chiedendo agli operatori interessati di inviare eventuali osservazioni entro il 10 febbraio 2021.

Leggi anche Ammortamenti: profilo tecnico-contabile della sospensione

Come applicare la deroga

Un primo chiarimento del documento riguarda i **beni per i quali è possibile sospendere gli ammortamenti**; in particolare, poiché la norma non individua il livello di dettaglio (singolo cespite oppure classi di immobilizzazioni) della categoria delle immobilizzazioni cui la sospensione può essere applicata, il redattore del bilancio potrà astenersi dal conteggiare gli ammortamenti scegliendo l'unità elementare di contabilizzazione che preferisce.

In altre parole, vi è la massima libertà nella scelta se applicare la deroga ai singoli elementi delle

immobilizzazioni materiali o immateriali, a gruppi di immobilizzazioni materiali o immateriali oppure all'intera voce di bilancio.

L'unica attenzione segnalata dal documento interpretativo è che la **scelta** dovrà essere **coerente** con le ragioni che hanno indotto la società a sospendere gli ammortamenti.

A tal proposito la bozza contiene alcuni esempi che però non devono essere considerati quali parte integrante del documento.

Quanto invece alla coerenza che l'individuazione del bene deve avere con le ragioni della sospensione, vengono forniti **due esempi**.

Esempio n. 1

Il primo si riferisce a una società che possiede un albergo e altri immobili oggetto di locazione; nell'esercizio 2020, l'albergo è rimasto chiuso quasi tutto l'anno, mentre gli altri immobili sono stati normalmente affittati. La società decide di non ammortizzare l'albergo e nello stesso tempo di proseguire ordinariamente l'ammortamento degli altri immobili, in coerenza quindi con il loro effettivo utilizzo.

Esempio n. 2

Il secondo esempio riguarda una società che possiede due impianti produttivi. Uno ha lavorato a pieno regime nel corso dell'esercizio, l'altro per il 60% in seguito all'effetto del lockdown causato dalla pandemia. La società decide di avvalersi della norma con riguardo all'impianto produttivo che ha lavorato a regime ridotto e pertanto l'ammortamento delle immobilizzazioni materiali ad esso riconducibili è imputato - coerentemente con l'utilizzo - a conto economico per il 60%.

Sospensione degli ammortamenti e vita utile del bene

La bozza di documento interpretativo analizza anche gli eventuali effetti sulla vita utile del bene a seguito della sospensione degli ammortamenti.

L'art. 60, comma 7-*bis* prevede che la quota di ammortamento non effettuata sia imputata al conto economico dell'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, prolungando di un anno l'originario piano di ammortamento.

Tale disposizione, quindi, prevede implicitamente che al minor ammortamento del bene sia associata un'**estensione di un anno della sua vita utile residua**.

L'impostazione si riferisce alle situazioni in cui la quota di ammortamento dell'esercizio successivo (pari al rapporto tra valore del bene ammortizzabile e vita utile residua aggiornata) non si modifichi nell'importo dal momento che la vita utile del bene è stata estesa per un anno come peraltro evidenziato nell'esempio 3 riportato in appendice al documento.

Tale modalità però non è sempre percorribile giacché è ragionevole ipotizzare che esistano situazioni in cui in cui al minor ammortamento del bene non sia possibile associare un'estensione della sua vita utile a causa, ad esempio, di vincoli contrattuali o tecnici.

Esempio

L'esempio (numero 4) riportato dall'OIC è quello di una società che detiene diritti di sfruttamento di software e che decide di avvalersi della deroga nel bilancio che chiude al 31 dicembre 2020. Ipotizzando che tali diritti abbiano una durata contrattuale prefissata è evidente che l'importo dell'ammortamento non effettuato dovrà concorrere alla determinazione in aumento degli importi degli ammortamenti futuri. In altre parole, la quota di ammortamento sospesa dovrà essere **ripartita lungo la vita utile residua** del bene (nel caso dell'esempio il software) aumentando pro quota l'importo degli ammortamenti futuri.

Estensione della sospensione ai bilanci consolidati

Un chiarimento molto interessante fornito dal documento interpretativo è relativo all'applicazione della deroga ai **bilanci consolidati**, anche quando la stessa capogruppo non si sia avvalsa della deroga nel proprio bilancio d'esercizio.

In tale situazione il bilancio consolidato recepirà gli

effetti della deroga con riferimento alle **sole società consolidate** che ne hanno fruito nel proprio **bilancio d'esercizio**.

Secondo l'OIC, in materia di ammortamenti la deroga consente l'utilizzo di criteri di valutazione di gruppo non omogenei.

Le informazioni in nota integrativa

L'art. 60, comma 7-*quater*, D.L. n. 104/2020 prevede che la nota integrativa debba dare conto delle ragioni della deroga, nonché dell'iscrizione e dell'importo della corrispondente riserva indisponibile, indicando l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio.

Il documento interpretativo chiarisce ulteriormente che la nota integrativa della società deve indicare:

- su quali immobilizzazioni ed in che misura gli ammortamenti non sono stati effettuati;
- le ragioni che l'hanno indotta ad avvalersi della deroga e
- l'impatto della deroga in termini economici e patrimoniali.

L'esempio n. 1 illustrato in appendice riporta alcuni interessanti casi di **motivazioni** che possono indurre una società ad avvalersi della deroga e di come dette ragioni debbano essere coerenti con la quota di ammortamenti che si decide di non effettuare.

Esempio 1A

Una società decide di avvalersi della facoltà introdotta dalla norma per ridurre la perdita o non incorrere in una perdita operativa (differenza tra valore e costi della produzione, voci A-B del conto economico) conseguita per effetto della crisi indotta dalla pandemia. A tal fine azzerà l'aliquota di ammortamento dell'anno.

Esempio 1B

Una società decide di avvalersi della norma per ridurre l'effetto economico negativo derivante dalla chiusura parziale degli stabilimenti di produzione sopportata nel corso dell'anno a causa della pandemia. Pertanto, il criterio utilizzato per stabilire la quota di ammortamento è quello dei mesi di apertura.

Bilancio

Banca d'Italia

Intermediari finanziari: le informazioni da indicare in bilancio, sugli effetti del Covid-19

La Banca d'Italia ha integrato le disposizioni del Provvedimento "Il bilancio degli intermediari IFRS diversi dagli intermediari bancari" per fornire al mercato informazioni sugli effetti che il Covid-19 e le misure di sostegno all'economia hanno prodotto sulle strategie, gli obiettivi e le politiche di gestione dei rischi, nonché sulla situazione economico-patrimoniale degli intermediari.

La Banca d'Italia, con comunicazione del 27 gennaio 2021, ha riportato le integrazioni alle disposizioni del Provvedimento **"Il bilancio degli intermediari IFRS diversi dagli intermediari bancari"** aventi ad oggetto gli impatti del COVID-19 e delle misure a sostegno dell'economia ed emendamenti agli IAS/IFRS.

In particolare il documento è stato predisposto per fornire al mercato, informazioni sugli **effetti che il COVID-19 e le misure di sostegno all'economia** hanno prodotto sulle strategie, gli obiettivi e le politiche di gestione dei rischi, nonché sulla situazione economico-patrimoniale degli intermediari.

La banca d'Italia ha integrato i documenti pubblicati negli ultimi mesi dagli organismi regolamentari e di vigilanza europei e dagli standard setter volti a chiarire le modalità di applicazione degli IAS/IFRS nell'attuale contesto (con particolare riferimento all'IFRS 9).

Il documento richiama l'informativa prevista dall'emendamento all'IFRS 16 in materia di concessioni sui canoni di locazione connesse con il COVID-19 e infine, tiene conto delle nuove richieste informative previste dall'IFRS 7 in relazione alla riforma degli **indici di riferimento per la determinazione dei tassi di interesse**.

La Banca d'Italia evidenzia che le disposizioni allegate alla comunicazione devono essere applicate a partire dai **bilanci chiusi o in corso al 31 dicembre 2020**. Tenuto conto però della natura temporanea dell'emergenza da COVID-19 e delle misure di sostegno, le integrazioni alle disposizioni di bilancio ad esse connesse **restano in vigore fino a diversa comunicazione da parte della Banca d'Italia**.

Bilancio degli intermediari finanziari

Il documento indica che, per i bilanci degli intermediari finanziari (diversi dalle banche) deve essere fornita

una descrizione dei **principali rischi e incertezze** cui l'intermediario è esposto per effetto del COVID-19 e delle connesse valutazioni effettuate secondo quanto previsto dal principio contabile IAS 1.

Con riferimento ai cambiamenti delle stime contabili legate al COVID-19, che hanno avuto un effetto significativo nell'esercizio o che si prevede abbiano un effetto negli esercizi futuri, vanno altresì fornite le informazioni necessarie a comprenderne la natura (ad esempio, con riferimento all'incremento significativo del rischio di credito e alle rettifiche di valore su attività finanziarie (IFRS 9), ai contratti di leasing (IFRS 16), all'impairment di attività non finanziarie (IAS 36), agli utili/perdite attuariali legate al fondo TFR (IAS 19) e alle condizioni di maturazione dei pagamenti basati su azioni (IFRS 2)), nonché i relativi **impatti in termini assoluti e relativi** sulle principali voci di stato patrimoniale e conto economico.

Bilancio dei Confidi, degli Istituti di pagamento, degli IMEL, delle SIM e SGR

Per il bilancio dei Confidi degli Istituti di pagamento, degli IMEL, delle SIM e SGR è prevista, oltre alla descrizione dei principali rischi e incertezze cui sono esposti per effetto del COVID-19 e delle connesse valutazioni effettuate secondo quanto previsto dal principio contabile IAS 1, l'indicazione, con riferimento ai contratti di leasing, dell'applicazione del **practical expedient** previsto dal Regolamento (UE) n. 1434/2020 a seguito di modifiche nella durata dei finanziamenti, riportando:

- la natura dei contratti sui quali è stato applicato il practical expedient;
- l'impatto sui saldi patrimoniali di apertura.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Banca d'Italia, comunicazione, 27/01/2021

Finanziamenti

Aiuti all'export per le PMI

Da SIMEST due nuove agevolazioni per le imprese italiane che operano con l'estero

di Alberto Bonifazi - Esperto di finanza aziendale e analista finanziario

Le imprese italiane attive sui mercati internazionali possono contare su due nuovi schemi di agevolazione all'export messi a punto da SIMEST: si tratta di "Leasing all'esportazione" e "Lettere di credito export", entrambi inclusi tra le agevolazioni "Contributo export". La prima agevolazione consiste in un contributo in conto interessi applicabile su commesse export, rivolto alle imprese italiane che concedono in leasing a medio-lungo termine beni strumentali e relativi servizi e alle società di leasing italiane che acquistano beni e servizi da produttori italiani per concederli in locazione a controparti estere. La seconda agevolazione è rivolta alle imprese italiane che richiedono il pagamento delle proprie commesse estere tramite una lettera di credito di banca estera e finanziata a medio-lungo termine da banca italiana confermante.

A partire dal 18 gennaio 2021, **SIMEST** (Società del Gruppo Cassa Depositi e Prestiti) mette a disposizione delle **imprese** attive sui **mercati internazionali** due nuovi servizi per offrire ai **clienti esteri** condizioni di **pagamento dilazionato** a medio/lungo termine ad un tasso di interesse fisso agevolato: si tratta dei contributi:

- Leasing all'Esportazione;
- Lettere di Credito Export.

SIMEST svolge la propria attività utilizzando sia i fondi propri (a condizioni di mercato) che le risorse gestite per conto del Ministero degli Affari Esteri e della Cooperazione Internazionale (a condizioni agevolate). Beneficiari sono le **aziende italiane** che operano anche all'estero, che possono quindi usufruire di un supporto per la crescita e competitività in una prospettiva di servizio globale per tutto il ciclo di sviluppo, dalla valutazione dell'ingresso in nuovo mercato fino all'espansione nello stesso.

L'attivazione di questi due nuovi strumenti agevolati si inserisce nell'ambito delle risorse generate dal regime di aiuto autorizzato da Bruxelles che, aumentando la dotazione della misura a 1,12 miliardi, ha di fatto dato il via libera all'aumento delle risorse del Fondo di rotazione 394/81 che, gestito da SIMEST per conto del Maeci, finanzia a tasso agevolato diverse tipologie di programmi a sostegno dell'internazionalizzazione delle imprese.

Leggi anche [Internazionalizzazione: nuovi incentivi UE a sostegno delle imprese danneggiate dal Covid](#)

Contributi SIMEST all'export delle imprese italiane

I due strumenti lanciati da SIMEST fanno capo alla famiglia di agevolazioni "Contributo export".

Si tratta di un'agevolazione che consiste nella concessione di un contributo sia alle operazioni di **credito fornitore**, sia a quelle di **credito acquirente**, agendo

in entrambi i casi sui tassi di interesse, in modo da rendere le imprese italiane più competitive sui mercati internazionali. Più nello specifico, nel caso del **credito fornitore**, il contributo è concesso all'esportatore italiano a parziale o totale **riduzione** del **costo** dello **smobilizzo di titoli di pagamento** (inclusi i crediti nella forma di lettere di credito (L/C) stand by e lettere di garanzia autonome e irrevocabili) emessi dall'acquirente estero a fronte di contratti di esportazione di beni e servizi di investimento.

Nel caso del **credito acquirente**, invece, il contributo viene **erogato** all'**acquirente estero** per **ridurre** il **costo** complessivo in **conto interessi** dei propri finanziamenti export, nella forma della stabilizzazione del tasso del finanziamento ad un tasso fisso agevolato pari al CIRR (Tasso di interesse commerciale di riferimento) e di un contributo in conto interesse a fondo perduto. A fianco di questi strumenti, operativi già da tempo, si inseriscono questi **due nuovi** per sostenere le **aziende e società di leasing nazionali** che operano con l'estero.

L'**obiettivo** è garantire, in questa fase di emergenza sanitaria, l'accesso ad un ventaglio più ampio possibile di agevolazioni per consentire alle nostre imprese (in particolare Pmi) un consolidamento/miglioramento del posizionamento competitivo nei confronti dei competitor internazionali.

Entriamo nel dettaglio di questi **due nuovi strumenti** agevolativi.

Contributo sul leasing all'esportazione

Il Contributo sul Leasing all'Esportazione consiste in un'agevolazione a **fondo perduto** in **conto interessi**, applicabile su commesse export e quindi rivolta sia alle **imprese italiane che concedono in leasing** (operativo o finanziario) a medio lungo termine beni strumentali e relativi servizi (es. macchinari, impianti e relativi studi e servizi), sia alle **società di leasing italiane** che

acquistano beni e servizi da produttori italiani per concederli in locazione a controparti estere.

Come opera l'agevolazione:

- a fronte dei **canoni di leasing** vengono emessi **titoli di pagamento** (es. cambiali o tratte);
- l'**Istituto** scontante **sconta i titoli** di pagamento emessi dal **locatario estero** a favore del **locatore italiano**;

- se il **tasso di dilazione** dei canoni di leasing è **inferiore al tasso di sconto** richiesto dall'Istituto scontante, l'operazione è **elegibile** per il contributo export SIMEST;

- il contributo export di SIMEST costituisce un **contributo** agli **interessi a fondo perduto** erogato **pro-rata** sconto direttamente al **locatore italiano**.

Beneficiari	Piccole, medie e grandi imprese (non sono considerate le imprese collegate e associate)
Costi	Nessuno
Domanda	1. Contatto SIMEST nella fase di negoziazione del contratto di leasing 2. Presentazione domanda quando il contratto di leasing è perfezionato
Tool on line	Disponibile una <u>simulazione on line</u> dove immettendo dati del contratto viene calcolata la stima del contributo
Documentazione	Sito SIMEST: <u>Leasing all'esportazione</u>

Contributo su lettere di credito export

Il **secondo strumento** di **SIMEST** entrato in funzione il 18 gennaio è il Contributo su Lettere di Credito Export (L/C Export) e consiste in un'agevolazione alle imprese italiane che richiedono il pagamento delle proprie commesse estere tramite una L/C emessa da una banca estera e finanziata a medio lungo termine da una banca italiana confermante.

Vediamo gli step dell'operazione:

- **stipula** del **contratto** tra l'esportatore italiano e l'acquirente estero;
- il **contratto** è di natura **commerciale** con **pagamenti dilazionati a m/l termine** (24 mesi) regolati da una

lettera di credito, richiesta dall'acquirente estero alla Banca estera a beneficio dell'esportatore italiano, per regolare i pagamenti contrattuali;

- la **banca estera trasmette la lettera di credito** alla **banca italiana confermante** con la richiesta di concessione di un finanziamento a m/l termine a fronte di pagamenti che saranno effettuati all'**esportatore** a valere sulla lettera di credito;

- l'**esportatore riceve i pagamenti** previsti direttamente dalla **banca italiana confermante**, a fronte della presentazione dei **documenti di spedizione** previsti dalla L/C.

Attività preliminare	Contatto SIMEST nella fase di negoziazione del contratto commerciale
Chi presenta la domanda	La Banca italiana o estera confermante
Operazioni ammissibili	Finanziamenti regolati da L/C, di contratti di esportazione di macchinari, impianti, studi, progettazioni e lavori, servizi o attività ad esse collegate di origine italiana, comunitaria e extracomunitaria tra l'Esportatore e l'Acquirente estero
Documentazione e modulistica	Sito SIMEST, <u>Conferme L/C export</u>

Come nel caso del primo strumento, anche in questo secondo strumento l'obiettivo è quello di rendere più

competitivo il tasso d'interesse dell'operazione.

Finanziamenti

In Gazzetta Ufficiale

Tasso di attualizzazione e rivalutazione: dal 1° gennaio 2021 allo 0,55%

Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto del Ministero dello Sviluppo Economico che aggiorna allo 0,55%, a partire dal 1° gennaio 2021, il tasso da applicare per le operazioni di attualizzazione e rivalutazione ai fini della concessione ed erogazione delle agevolazioni in favore delle imprese.

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 22 del 28 gennaio 2021 il decreto 30 dicembre 2020 del Ministero dello Sviluppo Economico che aggiorna il **tasso** da applicare per le operazioni di attualizzazione e rivalutazione ai fini della concessione ed erogazione delle agevolazioni a favore delle imprese.

Il tasso base annuo è stato aggiornato dalla Commissione europea, con decorrenza **1° gennaio 2021**, nella misura pari a - 0,45%, dallo stesso periodo, e pertanto il tasso da applicare per le operazioni di attualizzazione e rivalutazione ai fini della concessione ed erogazione delle agevolazioni in favore delle imprese, è **pari allo 0,55%**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, decreto 30/12/2020 (Gazzetta Ufficiale 28/01/2021, n. 22)

Finanziamenti

In Gazzetta Ufficiale

PMI: definiti i contributi in favore dei distributori di carburanti

Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto del Ministero dello Sviluppo Economico che definisce le modalità e procedure di concessione ed erogazione del contributo in favore delle micro, piccole e medie imprese titolari del servizio di distribuzione di carburanti nelle autostrade per il periodo di emergenza da COVID-19. Possono beneficiare dell'agevolazione le PMI a condizione che siano in regola con il versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali alla data del 1° marzo 2020. Con successivo provvedimento saranno definite le modalità e i termini di presentazione delle domande.

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 22 del 28 gennaio 2021 il decreto 14 dicembre 2020 del Ministero dello Sviluppo Economico, recante le modalità e procedure di concessione ed erogazione del **contributo in favore delle micro, piccole e medie imprese** titolari del servizio di **distribuzione di carburanti nelle autostrade** per il periodo di emergenza da COVID-19.

Risorse disponibili

Le risorse finanziarie disponibili per la concessione delle agevolazioni ammontano, per il 2020, a euro **4.000.000,00 (quattro milioni/00)**.

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione le PMI a condizione che siano **in regola con il versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali alla data del 1° marzo 2020** e che, alla data di presentazione della domanda, siano in possesso dei seguenti requisiti:

- risultino regolarmente costituite, iscritte e «attive» al registro delle imprese;
- svolgano un servizio di distribuzione di carburanti, disponendo di un impianto;
- non siano destinatarie di sanzioni interdittive;
- si trovino nel pieno e libero esercizio dei propri diritti e che non sono in liquidazione volontaria o sottoposte a procedure concorsuali con finalità liquidatorie.

Determinazione e misura dell'agevolazione

L'agevolazione sarà concessa in forma di **contributo in conto esercizio**, nei limiti delle risorse disponibili ed è **commisurato ai contributi previdenziali e assistenziali**, con esclusione dei premi per l'assicurazione obbligatoria infortunistica, a carico dei soggetti proponenti, dovuti sulle retribuzioni da lavoro dipendente corrisposte nei mesi di marzo, aprile e maggio 2020. Il decreto stabilisce che nel caso in cui l'importo complessivo delle agevolazioni concedibili ai soggetti proponenti sia superiore all'ammontare della dotazione finanziaria il Ministero procederà al riparto delle risorse disponibili **in proporzione all'importo dell'agevolazione richiesto da ciascuna impresa** indipendentemente dall'ordine cronologico di invio della domanda.

Procedura di accesso all'agevolazione

I termini e le modalità di presentazione delle domande di agevolazioni saranno definiti con successivo provvedimento del direttore generale per gli incentivi alle imprese del Ministero dello Sviluppo Economico.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, decreto

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.