

LA CIRCOLARE TRIBUTARIA

Settimanale di aggiornamento e approfondimento professionale in area tributaria

Normativa e prassi in sintesi

Decreto Legge Cura Italia – Sintesi delle principali disposizioni

di Centro studi tributari 3

Giurisprudenza in sintesi

24

Il focus giurisprudenziale

L'agente della casa madre estera: stabile o non stabile organizzazione

di Mara Pilla 32

PTT difensori in cerca di nuovi principi generali

L'incipite manifestazione dell'evoluzione digitale: puntuali, né troppo presto né troppo tardi

di Mara Pilla 37

Focus

La rappresentazione contabile dei finanziamenti: l'iscrizione dei costi di transazione ed effetti fiscali

di Federica Furlani 41

Adempimenti

Differimento adempimenti e versamenti tributari nel Decreto "Cura Italia"

di Sandro Cerato 49

I servizi *online* dell'Amministrazione finanziaria. I servizi fiscali dell'Agenzia delle entrate – Prima parte

di Gianfranco Antico 62

Societario

Piccole società: obbligo di nomina dei revisori dall'esercizio 2020

di Fabio Garrini 70

Immobili

L'omessa, tardiva o incompleta pubblicità sul portale delle vendite pubbliche, effetti nelle procedure esecutive e concorsuali – Parte seconda

di Elena Colantonio 81

Schemi di sintesi

Ristrutturazioni edilizie 90

Il caso risolto

La fuoriuscita dal regime forfettario non è opzione e non vincola per un triennio al regime ordinario

di Centro studi tributari 91

La circolare tributaria n. 11/2020

Decreto Legge Cura Italia – Sintesi delle principali disposizioni

di Centro studi tributari

È stato pubblicato sulla G.U. n. 70 del 17 marzo 2020, il D.L. 18/2020, recante misure di potenziamento del servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, ribattezzato "Cura Italia", le cui norme hanno effetto a decorrere dallo stesso giorno di pubblicazione. Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi di interesse, rimandando a eventuali approfondimenti alcuni aspetti rilevanti.

Articolo	Contenuto
Articolo 5	<p>Incentivi per la produzione e la fornitura di dispositivi medici</p> <p>Per assicurare la produzione e la fornitura di dispositivi medici e dispositivi di protezione individuale, ai valori di mercato correnti al 31 dicembre 2019, è autorizzata l'erogazione di finanziamenti mediante contributi a fondo perduto e in conto gestione, nonché finanziamenti agevolati, alle imprese produttrici di tali dispositivi.</p> <p>A tal fine è autorizzata la spesa di 50 milioni di euro.</p>
Articolo 19	<p>Cassa integrazione ordinaria e assegno ordinario FIS</p> <p>I datori di lavoro che nell'anno 2020 sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19, per lavoratori alle dipendenze al 23 febbraio 2020, prescindendo dall'effettiva anzianità di servizio, possono inoltrare domanda di Cigo o assegno ordinario del FIS con la causale "emergenza COVID-19", dal 23 febbraio 2020 per una durata massima di 9 settimane e comunque entro il mese di agosto 2020.</p> <p>Sono previste alcune facilitazioni rispetto alle procedure ordinarie e i datori di lavoro che presentano domanda sono dispensati dall'osservanza:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dell'articolo 14, D.Lgs. 148/2015 (informazione e consultazione sindacale), salvo quanto più oltre indicato; • dei termini per l'invio della domanda previsti dagli articoli 15, comma 2, e 30, comma 2, D.Lgs. 148/2015. <p>La domanda, inoltre, non è soggetta alla verifica dei requisiti di cui all'articolo 11, D.Lgs. 148/2015 (causali).</p> <p>I periodi concessi per l'emergenza COVID-19:</p>

	<ul style="list-style-type: none"> • non sono conteggiati ai fini dei limiti previsti dall'articolo 4, commi 1 e 2 (durata massima complessiva), e dagli articoli 12 (durata), 29, comma 3 (FIS), 30, comma 1 (assegno ordinario), e 39 (norme applicabili ai Fondi di solidarietà), D.Lgs. 148/2015; • sono neutralizzati ai fini delle successive richieste. <p>Limitatamente all'anno 2020, all'assegno ordinario garantito dal FIS non si applica il tetto aziendale di cui all'articolo 29, comma 4, secondo periodo, D.Lgs. 148/2015.</p> <p>Limitatamente ai periodi concessi per COVID-19, non si applica quanto previsto dai seguenti articoli del D.Lgs. 148/2015 sulle contribuzioni aggiuntive: 5; 29, comma 8, secondo periodo; 33, comma 2.</p> <p>L'assegno ordinario è concesso, limitatamente per il periodo indicato e nell'anno 2020, anche ai lavoratori dipendenti presso datori di lavoro iscritti al FIS che occupano mediamente più di 5 dipendenti ed è prevista la possibilità di richiederne, a mezzo istanza, il pagamento diretto da parte dell'Inps.</p> <p>Sono previste le procedure con le OO.SS.: l'informazione, la consultazione e l'esame congiunto devono essere svolti anche in via telematica entro i 3 giorni successivi a quello della comunicazione preventiva.</p> <p>La domanda deve essere presentata entro la fine del 4° mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa.</p> <p>I Fondi di solidarietà bilaterali alternativi di cui all'articolo 27, D.Lgs. 148/2015, e i Fondi di solidarietà bilaterali del Trentino e dell'Alto Adige, costituiti ai sensi dell'articolo 40, D.Lgs. 148/2015, garantiscono l'erogazione dell'assegno ordinario con le medesime modalità di cui all'articolo 19.</p> <p>Le prestazioni di sostegno al reddito sopra evidenziate (Fondi di solidarietà esclusi) e di cui all'articolo 21 (trattamento di assegno ordinario per i datori di lavoro che hanno trattamenti di assegni di solidarietà in corso) sono riconosciute nel limite massimo di spesa pari a 1.347,2 milioni di euro per l'anno 2020. L'Inps provvede al monitoraggio del limite di spesa e, qualora emerga l'esaurimento delle risorse, non saranno prese in considerazione ulteriori domande.</p>
Articolo 20	<p>Dalla Cigs alla Cigo</p> <p>Le aziende che, al 23 febbraio 2020, avevano in corso un trattamento di integrazione salariale straordinario, per un periodo non superiore a 9 settimane, possono fare richiesta di erogazione del trattamento ordinario di integrazione salariale ai sensi dell'articolo 19. La concessione del trattamento ordinario sospende e sostituisce il trattamento di integrazione straordinario già in corso. La concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale può riguardare anche i medesimi lavoratori beneficiari delle integrazioni salariali straordinarie a totale copertura dell'orario di lavoro.</p> <p>La concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale è subordinata alla sospensione degli effetti della concessione della cassa integrazione straordinaria precedentemente autorizzata.</p> <p>Il periodo di trattamento ordinario di integrazione salariale concesso non è conteggiato ai fini dei limiti previsti dall'articolo 4, commi 1 e 2 (durata massima complessiva), e dall'articolo 12 (durata Cigo), D.Lgs. 148/2015.</p>

	<p>Limitatamente ai periodi di trattamento ordinario di integrazione salariale concessi a questo titolo non si applica quanto previsto dall'articolo 5, D.Lgs. 148/2015 (contribuzione addizionale).</p> <p>In considerazione della limitata operatività conseguente alle misure di contenimento per l'emergenza sanitaria, in via transitoria, all'espletamento dell'esame congiunto e alla presentazione delle relative istanze per l'accesso ai trattamenti straordinari di integrazione salariale non si applicano gli articoli 24 (consultazione sindacale) e 25 (procedimento), D.Lgs. 148/2015, limitatamente ai termini procedurali.</p> <p>Le prestazioni di sostegno al reddito sopra evidenziate sono riconosciute nel limite massimo di spesa pari a 338,2 milioni di euro per l'anno 2020, monitorato dall'Inps. Qualora il limite fosse raggiunto, non saranno prese in considerazione ulteriori domande.</p> <p>All'articolo 14, comma 1, D.L. 9/2020, le parole "<i>all'interruzione</i>" sono sostituite dalle seguenti: "<i>alla sospensione</i>". Tale articolo disciplina il trattamento ordinario di integrazione salariale per le aziende dell'ex zona rossa che si trovavano già in Cigs. La concessione del trattamento è, quindi, subordinata alla sospensione e non all'interruzione degli effetti della concessione della Cigs precedentemente autorizzata.</p>
Articolo 21	<p>Dall'assegno di solidarietà a quello ordinario</p> <p>I datori di lavoro iscritti al FIS che, al 23 febbraio 2020, avevano in corso un assegno di solidarietà, possono richiedere la concessione, per un periodo non superiore a 9 settimane, dell'assegno ordinario ai sensi dell'articolo 19, che sospende e sostituisce l'assegno di solidarietà già in corso e che può riguardare anche i medesimi lavoratori beneficiari dell'assegno di solidarietà a totale copertura dell'orario di lavoro.</p> <p>I periodi in cui vi è coesistenza tra assegno di solidarietà e assegno ordinario, concessi ai sensi dell'articolo 19, non sono conteggiati ai fini dei limiti previsti dall'articolo 4, commi 1 e 2 (durata massima complessiva), e dall'articolo 29, comma 3 (durata prestazioni FIS), D.Lgs. 148/2015.</p> <p>Limitatamente ai periodi di assegno ordinario concessi ai sensi della disposizione in trattazione, non si applica quanto previsto dall'articolo 29, comma 8, secondo periodo (contribuzione addizionale), D.Lgs. 148/2015.</p> <p>Le prestazioni sono riconosciute, come già evidenziato in relazione all'articolo 19, nel limite massimo di spesa pari a 1.347,2 milioni di euro per l'anno 2020, limite che sarà monitorato dall'Inps e che, se raggiunto, impedirà la presa in carico di ulteriori domande.</p>
Articolo 22	<p>Cassa in deroga</p> <p>Regioni e Province autonome (tramite i Fondi di solidarietà bilaterali del Trentino e dell'Alto Adige) possono riconoscere a datori di lavoro del settore privato, ivi inclusi quelli agricoli, della pesca e del Terzo settore, compresi gli enti religiosi civilmente riconosciuti, per i quali non trovino applicazione le tutele previste dalle vigenti disposizioni in materia di sospensione o riduzione di orario, in costanza di rapporto di lavoro, la cassa integrazione salariale in deroga, con riconoscimento ai lavoratori della contribuzione figurativa e dei relativi oneri accessori. Sono esclusi dall'applicazione i datori di lavoro domestico.</p>

Il trattamento è riconosciuto limitatamente ai dipendenti già in forza al 23 febbraio 2020.

L'accordo preventivo può essere concluso anche in via telematica, con le OO.SS. comparativamente più rappresentative a livello nazionale per i datori di lavoro. L'accordo non è richiesto per le imprese che occupano fino a 5 dipendenti.

Il trattamento può essere concesso esclusivamente con la modalità di pagamento diretto della prestazione da parte dell'Inps e si applica la disciplina di cui all'[articolo 44](#), comma 6-ter, D.Lgs. 148/2015 (obbligo per il datore di lavoro di inviare i dati necessari all'Inps).

Il trattamento può essere riconosciuto per la durata della sospensione del rapporto di lavoro e, comunque, per un periodo non superiore a 9 settimane, a decorrere dal 23 febbraio 2020.

Limitatamente ai lavoratori del settore agricolo, per le ore di riduzione o sospensione delle attività, nei limiti ivi previsti, è equiparato a lavoro ai fini del calcolo delle prestazioni di disoccupazione agricola.

Non si applicano le disposizioni di cui all'[articolo 19](#), comma 2, 1° periodo, del Decreto, perciò i datori di lavoro che presentano domanda sono dispensati dall'osservanza dell'[articolo 14](#), D.Lgs. 148/2015 (informazione e consultazione sindacale), e dei termini del procedimento previsti dall'[articolo 15](#), comma 2, nonché dall'[articolo 30](#), comma 2, D.Lgs. 148/2015, per l'assegno ordinario, fermo restando l'informazione, la consultazione e l'esame congiunto che devono essere svolti anche in via telematica entro i 3 giorni successivi a quello della comunicazione preventiva.

Il trattamento è riconosciuto nel limite massimo di 3.293,2 milioni di euro per l'anno 2020, da ripartirsi tra le Regioni e Province autonome con uno o più D.M.. Le risorse destinate alle Province autonome di Trento e di Bolzano sono trasferite ai rispettivi Fondi di solidarietà bilaterali del Trentino e dell'Alto Adige, costituiti ai sensi dell'[articolo 40](#), D.Lgs. 148/2015, che autorizzano le relative prestazioni. L'Inps provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa, fornendo i risultati al Ministero del lavoro e alle Regioni e alle Province autonome interessate. Qualora dal predetto monitoraggio emerga che è stato raggiunto, anche in via prospettica, il limite di spesa, le Regioni non potranno, in ogni caso, emettere altri provvedimenti concessori.

I trattamenti sono concessi con Decreto delle Regioni e delle Province autonome interessate, da trasmettere all'Inps in modalità telematica entro 48 ore dall'adozione, la cui efficacia è in ogni caso subordinata alla verifica del rispetto dei limiti di spesa. Le Regioni e le Province autonome, unitamente al Decreto di concessione, inviano la lista dei beneficiari all'Inps, che provvede all'erogazione delle predette prestazioni, previa verifica del rispetto, anche in via prospettica, dei limiti di spesa.

Le domande sono presentate alla Regione e alle Province autonome, che le istruiscono secondo l'ordine cronologico di presentazione delle stesse.

Il datore di lavoro è obbligato a inviare all'Inps tutti i dati necessari per il pagamento dell'integrazione salariale, secondo le modalità stabilite dall'Istituto, entro lo stesso termine previsto per il conguaglio o la richiesta di rimborso. Trascorso inutilmente tale

	<p>termine, il pagamento della prestazione e gli oneri a essa connessi rimangono a carico del datore di lavoro inadempiente.</p> <p>Resta fermo quanto previsto dagli articoli 15 (Cigd ex zone rosse) e 17 (Cigd Lombardia, Veneto ed Emilia Romagna), D.L. 9/2020.</p>
Articolo 23	<p>Congedo genitori lavoratori</p> <p>In relazione alla chiusura delle scuole e dei servizi per l'infanzia, dal 5 marzo 2020 viene concesso ai genitori lavoratori un periodo di congedo continuativo o frazionato, comunque non superiore a 15 giorni, per i figli di età non superiore ai 12 anni. Tale congedo è soggetto ad alcune regole di seguito esposte:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ai genitori lavoratori dipendenti è riconosciuta un'indennità pari al 50% della retribuzione, intendendosi per retribuzione quella media globale giornaliera del periodo di paga scaduto e immediatamente precedente (senza aggiungervi il rateo giornaliero relativo alla gratifica natalizia o alla tredicesima mensilità e agli altri premi o mensilità o trattamenti accessori eventualmente erogati alla lavoratrice). I suddetti periodi sono coperti da contribuzione figurativa; • l'eventuale congedo parentale per maternità facoltativa, ovvero per ogni minore con <i>handicap</i> in situazione di gravità, fruito dai genitori durante detto periodo di sospensione, viene convertito nel congedo straordinario qui previsto con diritto all'indennità anzidetta e non sarà computato né indennizzato a titolo di congedo parentale; • ai genitori lavoratori iscritti in via esclusiva alla Gestione separata è riconosciuta un'indennità, per ciascuna giornata indennizzabile, pari al 50% di 1/365 del reddito individuato secondo la base di calcolo utilizzata ai fini della determinazione dell'indennità di maternità; • ai genitori lavoratori autonomi iscritti all'Inps è riconosciuta un'indennità commisurata, per ciascuna giornata indennizzabile, al 50% della retribuzione convenzionale giornaliera stabilita annualmente dalla Legge, a seconda della tipologia di lavoro autonomo svolto; • il congedo è fruibile, alternativamente, da entrambi i genitori per il totale complessivo di 15 giorni, ma viene subordinato alla condizione che nel nucleo familiare non risulti che uno dei genitori sia beneficiario di strumenti di sostegno al reddito, in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa, o altro genitore sia disoccupato o non lavoratore; • il limite di età di 12 anni del bambino non si applica in riferimento ai figli con disabilità in situazione di gravità accertata (ex articolo 4, comma 1, L. 104/1992) iscritti a scuole di ogni ordine e grado o ospitati in centri diurni a carattere assistenziale; • ai genitori lavoratori dipendenti con figli minori, di età compresa tra i 12 e i 16 anni, a condizione che nel nucleo familiare non vi sia altro genitore beneficiario di strumenti di sostegno al reddito in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa o che non vi sia genitore non lavoratore, viene concesso il diritto di astenersi dal lavoro per il periodo di sospensione delle scuole o servizi educativi per l'infanzia, senza corresponsione di indennità né riconoscimento di contribuzione figurativa, con divieto di licenziamento e diritto alla conservazione del posto di lavoro;

	<ul style="list-style-type: none"> • le disposizioni trovano applicazione anche nei confronti dei genitori affidatari. <p>Le modalità operative per accedere al congedo saranno stabilite dall'Inps, che provvederà anche al monitoraggio delle domande. Ove emerga il superamento del limite di spesa previsto l'Inps procederà al rigetto delle domande presentate.</p> <p>Bonus baby-sitter</p> <p>In alternativa ai congedi retribuiti innanzi esposti, per i medesimi lavoratori beneficiari, è normativamente prevista la possibilità di optare per la corresponsione di un <i>bonus</i> per l'acquisto di servizi di <i>baby-sitting</i>, nel limite massimo complessivo di 600 euro, da utilizzare per prestazioni effettuate nel periodo di sospensione dei servizi educativi per l'infanzia e delle attività didattiche nelle scuole di ogni ordine e grado. Detto <i>bonus</i> viene erogato mediante il Libretto famiglia di cui all'articolo 54-bis, D.L. 50/2017.</p> <p>Il <i>bonus</i> è riconosciuto anche ai lavoratori autonomi non iscritti all'Inps, subordinatamente alla comunicazione da parte delle rispettive Casse previdenziali del numero dei beneficiari.</p> <p>Anche in questo caso le modalità operative per accedere al congedo saranno stabilite dall'Inps, che provvederà al monitoraggio delle domande. Ove emerga il superamento del limite di spesa previsto, l'Inps procederà al rigetto delle domande presentate.</p>
Articolo 24	<p>Aumento permessi per assistenza persone diversamente abili</p> <p>Viene previsto un incremento dei permessi previsti per assistenza a familiari disabili (ex articolo 33, comma 3, L. 104/1992). Gli ordinari 3 giorni di permesso mensile retribuito, coperto da contribuzione figurativa, previsti <i>ex lege</i> per i casi in esame, vengono incrementati di ulteriori complessive 12 giornate, usufruibili nei mesi di marzo e aprile 2020.</p>
Articolo 25	<p>Congedo e <i>bonus baby-sitter</i> per genitori lavoratori del settore pubblico o del settore sanitario pubblico e privato accreditato</p> <p>Anche per queste categorie di lavoratori, ma con specifiche indicazioni, sono previsti i congedi e l'erogazione del <i>bonus</i> per servizi di <i>baby-sitting</i>.</p> <p>Per i dipendenti pubblici viene previsto un congedo, così come regolato ex articolo 23, commi 1, 2, 4, 5, 6 e 7, D.L. 18/2020, con organizzazione e modalità stabilite dall'Amministrazione di riferimento.</p> <p>Per i lavoratori del settore pubblico o del settore sanitario pubblico e privato accreditato è prevista l'erogazione di un <i>bonus</i> per servizi di <i>baby-sitting</i> pari a 1.000 euro. È prevista una specifica procedura per la domanda.</p>
Articolo 26	<p>Sorveglianza sanitaria attiva</p> <p>Il periodo trascorso dal lavoratore privato in quarantena con sorveglianza attiva o in permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva (ex articolo 1, comma 2, lettere h) e i), D.L. 6/2020) è equiparato alla malattia ai fini del trattamento economico previsto dalla Legge e non è, inoltre, computabile ai fini del periodo di comporto. Il medico curante redige il certificato di malattia indicando gli estremi del provvedimento che ha dato origine alla quarantena con sorveglianza attiva o alla permanenza domiciliare.</p>

	<p>Per i lavoratori dipendenti pubblici e privati, riconosciuti con disabilità in connotazione di gravità (articolo 3, comma 3, L. 104/1992), nonché ai lavoratori in possesso di certificazione rilasciata dai competenti organi medico legali, attestante una condizione di rischio (immunodepressione, esiti da patologie oncologiche, svolgimento di relative terapie salvavita), il periodo di assenza dal lavoro prescritto dalle competenti Autorità sanitarie, fino al 30 aprile 2020, è equiparato al ricovero ospedaliero (articolo 19, comma 1, D.L. 9/2020).</p> <p>Gli oneri che deriverebbero, a carico del datore di lavoro e degli enti previdenziali, connessi con le tutele di cui al presente articolo, sono posti a carico dello Stato nel limite massimo di spesa di 130 milioni di euro per l'anno 2020.</p>
Articolo 27	<p>Indennità professionisti e lavoratori con contratto di co.co.co.</p> <p>Ai liberi professionisti titolari di partita Iva, attiva alla data del 23 febbraio 2020, e ai lavoratori titolari di rapporti di co.co.co., attivi alla medesima data, iscritti alla Gestione separata Inps, che non siano già titolari di pensione e non risultino iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, viene riconosciuta un'indennità, per il mese di marzo 2020, pari a 600 euro. Tale indennità non concorre alla formazione del reddito imponibile.</p> <p>L'indennità è erogata dall'Inps, previa domanda, nel limite di spesa concesso. L'Inps provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa e all'eventuale blocco delle concessioni in caso di suo superamento.</p>
Articolo 28	<p>Indennità lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni speciali Ago</p> <p>Ai lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni speciali Ago (ART – COM), che non siano titolari di pensione e non siano iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie (a esclusione della gestione separata Inps), è riconosciuta un'indennità, per il mese di marzo 2020, pari a 600 euro. Tale indennità non concorre alla formazione del reddito imponibile.</p> <p>L'indennità è erogata dall'Inps, previa domanda, nel limite di spesa concesso. L'Inps provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa e all'eventuale blocco delle concessioni in caso di suo superamento.</p>
Articolo 29	<p>Indennità lavoratori stagionali del turismo e degli stabilimenti termali</p> <p>Ai lavoratori dipendenti stagionali del settore turismo e degli stabilimenti termali che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 17 marzo 2020, che non siano titolari di pensione o di un rapporto di lavoro dipendente al 17 marzo 2020, viene riconosciuta un'indennità, per il mese di marzo 2020, pari a 600 euro - Tale indennità non concorre alla formazione del reddito imponibile.</p> <p>L'indennità è erogata dall'Inps, previa domanda, nel limite di spesa concesso. L'Inps provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa e all'eventuale blocco delle concessioni in caso di suo superamento.</p>
Articolo 30	<p>Indennità lavoratori del settore agricolo</p> <p>Agli operai agricoli a tempo determinato, che non siano titolari di pensione, che nell'anno 2019 abbiano effettuato almeno 50 giornate effettive di attività di lavoro agricolo, è riconosciuta un'indennità, per il mese di marzo 2020, pari a 600 euro. Tale indennità non concorre alla formazione del reddito imponibile.</p>

	L'indennità è erogata dall'Inps, previa domanda, nel limite di spesa concesso. L'Inps provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa e all'eventuale blocco delle concessioni in caso di suo superamento.
Articolo 31	Incumulabilità tra indennità Le indennità, come previste dagli articoli 27 , 28 , 29 , 30 e 38 , non sono tra esse cumulabili e non sono riconosciute ai percettori di reddito di cittadinanza.
Articolo 32	Proroga del termine di presentazione delle domande di disoccupazione agricola nell'anno 2020 Il termine per le domande di disoccupazione agricola (ordinariamente il 31 marzo), per gli operai a tempo determinato e indeterminato e per le figure equiparate, ovunque residenti o domiciliati sul territorio nazionale, viene prorogato, solo per le domande non già presentate in competenza 2019, al giorno 1° giugno 2020.
Articolo 33	Proroga dei termini di presentazione delle domande di NASpl e DIS-COLL Per i casi di disoccupazione involontaria, verificatisi a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, l'ordinario termine di decadenza per presentazione delle domande di NASpl e DIS-COLL viene ampliato da 68 a 128 giorni. Per le anzidette domande presentate oltre il termine ordinario è fatta salva la decorrenza della prestazione dal 68° giorno successivo alla data di cessazione involontaria del rapporto di lavoro. Vengono anche ampliati, di 60 giorni, i termini previsti per la presentazione della domanda di incentivo all'autoimprenditorialità.
Articolo 34	Proroga termini decadenziali in materia previdenziale e assistenziale A decorrere dal 23 febbraio 2020 e sino al 1° giugno 2020 viene sospeso il decorso dei termini di decadenza e di prescrizione relativi alle prestazioni previdenziali, assistenziali e assicurative erogate dall'Inps e dall'Inail.
Articolo 35	Terzo settore Viene prorogato al 31 ottobre 2020 il termine, originariamente previsto al 30 giugno, per lo svolgimento, con assemblea ordinaria, delle assemblee di adeguamento degli statuti ai precetti obbligatori previsti dal Codice del Terzo settore per Onlus, Organizzazioni di volontariato (Odv) e Associazioni di promozione sociale (Aps). Parimenti, al 31 ottobre 2020 slitta il termine per procedere alle modifiche statutarie delle imprese e cooperative sociali. Infine, viene prorogato al 31 ottobre 2020 il termine per l'approvazione del bilancio da parte di Onlus, Odv e Aps, che per Legge, regolamento o statuto avrebbero dovuto farlo entro il 31 luglio 2020.
Articolo 36	Patronati I patronati, in deroga a quanto previsto all' articolo 4 , D.M. 193/2008, possono acquisire, fino alla cessazione dello stato di emergenza sanitaria, il mandato di patrocinio in via telematica; tuttavia, terminato lo stato emergenziale, è necessaria l'immediata regolarizzazione del mandato.
Articolo 37	Sospensione versamento contributi previdenziali e assistenziali per i collaboratori domestici

	<p>Sono sospesi i termini relativi ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria dovuti dai datori di lavoro domestico in scadenza nel periodo 23 febbraio – 31 maggio 2020.</p> <p>I pagamenti sospesi saranno effettuati entro il 10 giugno 2020, senza applicazione di sanzioni e interessi.</p> <p>Non si fa luogo al rimborso dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria già versati.</p> <p>Viene, inoltre, previsto che i termini di prescrizione previsti dall'articolo 3, comma 9, L. 335/1995, sono sospesi per il periodo 23 febbraio-30 giugno 2020 e riprendono dal 1° luglio. Nel caso in cui il decorso abbia inizio durante la sospensione, lo stesso è differito alla fine del periodo.</p>
Articolo 38	<p>Indennità lavoratori dello spettacolo</p> <p>Ai lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo, aventi almeno 30 contributi giornalieri versati al Fondo nell'anno 2019, da cui risulta un reddito non superiore a 50.000 euro, e che non siano titolari di pensione, viene riconosciuta un'indennità, per il mese di marzo 2020, pari a 600 euro. L'indennità di cui al presente articolo non concorre alla formazione del reddito imponibile. Tale indennità non spetta ai lavoratori titolari di rapporto di lavoro dipendente alla data del 17 marzo 2020.</p> <p>L'indennità è erogata dall'Inps, previa domanda, nel limite di spesa concesso. L'Inps provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa e all'eventuale blocco delle concessioni in caso di suo superamento.</p>
Articolo 39	<p>Disposizioni in materia di <i>smart working</i> e lavoratori disabili</p> <p>Fino alla data del 30 aprile 2020 i lavoratori dipendenti disabili o che abbiano nel proprio nucleo familiare una persona con disabilità, con connotazione di gravità, hanno diritto a svolgere la prestazione di lavoro in modalità agile (<i>smart working</i>), sempre che tale modalità sia compatibile con le caratteristiche della prestazione da loro svolta.</p> <p>Anche ai lavoratori del settore privato affetti da gravi e comprovate patologie, da cui derivi una ridotta capacità lavorativa, viene riconosciuta la priorità nell'accoglimento delle istanze di svolgimento delle prestazioni lavorative in modalità agile (<i>smart working</i>).</p>
Articolo 40	<p>Sospensione delle misure di condizionabilità</p> <p>Vengono sospesi per 2 mesi, a far data dal 17 marzo 2020:</p> <ul style="list-style-type: none"> • gli obblighi connessi alla fruizione del reddito di cittadinanza e i relativi termini; • le misure di condizionalità e i relativi termini comunque previsti (D.Lgs. 22/2015) per i percettori di NASpl e di DIS-COLL e per i beneficiari di integrazioni salariali (D.Lgs. 148/2015); • gli adempimenti relativi agli obblighi di assunzione di lavoratori disabili (L. 68/1999); • le procedure di avviamento e selezione e i termini per le convocazioni da parte dei Centri per l'impiego per la partecipazione a iniziative di orientamento (D.Lgs. 150/2015).
Articolo 41	<p>Sospensione dell'attività dei Comitati Inps</p> <p>Vengono sospese fino al 1° giugno 2020 le attività dei Comitati dell'Inps. Fino a tale data i presidenti dei Comitati amministratori dei Fondi di solidarietà bilaterali, ove già</p>

	costituiti, sono nominati commissari dei rispettivi Fondi. Le integrazioni salariali di competenza dei Fondi di solidarietà bilaterali (D.Lgs. 148/2015) saranno, quindi, concesse dai commissari anzidetti.
Articolo 42	<p>Disposizioni Inail</p> <p>A decorrere dal 23 febbraio 2020 e sino al 1° giugno 2020 viene sospeso il decorso dei termini di decadenza e di prescrizione relativi alle richieste di prestazioni erogate dall'Inail. Vengono sospesi anche i termini di revisione della rendita su domanda del titolare, nonché su disposizione dell'Inail.</p> <p>Nei casi accertati di infezione da coronavirus in occasione di lavoro, il medico redige il consueto certificato di infortunio, inviandolo telematicamente all'Inail; l'Istituto assicura, di conseguenza, la relativa tutela dell'infortunato. Tali prestazioni Inail sono erogate anche per i periodi di quarantena o di permanenza domiciliare fiduciaria.</p> <p>Questi eventi infortunistici graveranno sulla gestione assicurativa e non verranno, quindi, computati ai fini della determinazione dell'oscillazione del tasso medio. La presente disposizione si applica ai datori di lavoro sia privati sia pubblici.</p>
Articolo 43	<p>Contributi per il potenziamento per la sicurezza dei lavoratori</p> <p>Entro il 30 aprile 2020 è previsto il trasferimento dall'Inail a Invitalia di 50 milioni di euro da destinare per la continuità, in sicurezza, dei processi produttivi delle imprese, a seguito dell'emergenza sanitaria. L'importo sarà erogato alle imprese per l'acquisto di dispositivi e altri strumenti di protezione individuale.</p>
Articolo 45	<p>Personale addetto ai lavori necessari al ripristino del servizio elettrico</p> <p>Le abilitazioni, già in possesso dello specifico personale, conservano la loro validità fino al 30 aprile 2020, anche nei casi di temporanea impossibilità a effettuare i moduli di aggiornamento pratico.</p>
Articolo 46	<p>Blocco dei licenziamenti (collettivi e individuali gmo)</p> <p>A far data dal 17 marzo 2020 non potranno essere avviate, per 60 giorni, le procedure di licenziamento collettivo (L. 223/1991) e, per il medesimo periodo, vengono sospese quelle ancora pendenti, avviate successivamente alla data del 23 febbraio 2020.</p> <p>Sino alla data del 16 maggio 2020 viene vietato al datore di lavoro, indipendentemente dal numero dei dipendenti in forza, di poter recedere dal contratto per giustificato motivo oggettivo (articolo 3, L. 604/1966).</p>
Articolo 47	<p>Strutture per le persone con disabilità e misure compensative di sostegno anche domiciliare</p> <p>Nei centri semiresidenziali, comunque denominati dalle normative regionali, a carattere socio-assistenziale, socio-educativo, polifunzionale, socio-occupazionale, sanitario e socio-sanitario per persone con disabilità, l'attività viene sospesa fino al 3 aprile 2020.</p> <p>Fermo quanto previsto in tema di congedo (articolo 23), aumento permessi di cui alla L. 104/1992 (articolo 24) o per lavoro agile (articolo 39), fino alla data del 30 aprile 2020 l'assenza dal posto di lavoro da parte di uno dei genitori conviventi di una persona con disabilità non può costituire giusta causa di recesso dal contratto di lavoro (ex articolo 2119, cod. civ.), sempre che l'assenza sia preventivamente comunicata e venga motivata l'impossibilità di accudire la persona con disabilità.</p>

<p>Articolo 48</p>	<p>Prestazioni individuali domiciliari</p> <p>Durante la sospensione dei servizi educativi e scolastici e delle attività socio-sanitarie e socio-assistenziali nei centri diurni per anziani e per persone con disabilità, le P.A. forniscono prestazioni in forme individuali domiciliari o a distanza, avvalendosi del personale disponibile già impiegato in tali servizi, dipendente da soggetti privati che operano in convenzione, concessione o appalto.</p> <p>Le P.A. sono autorizzate al pagamento dei gestori privati dei suddetti servizi per il periodo della sospensione; le prestazioni effettuate saranno retribuite ai gestori con quota parte dell'importo dovuto per l'erogazione del servizio secondo le modalità attuate precedentemente alla sospensione, subordinatamente alla verifica dell'effettivo svolgimento dei servizi. Sarà, inoltre, corrisposta un'ulteriore quota, che, sommata alla precedente, darà luogo, in favore dei soggetti cui è affidato il servizio, a una corresponsione complessiva di entità pari all'importo già previsto, al netto delle eventuali minori entrate connesse alla diversa modalità di effettuazione del servizio stesso.</p> <p>Tali pagamenti comporteranno la cessazione dei trattamenti FIS o Cig in deroga, laddove riconosciuti, per la sospensione dei servizi educativi o dei centri diurni per anziani e persone con disabilità.</p>
<p>Articolo 49</p>	<p>Fondo centrale di garanzia pmi</p> <p>A decorrere dal 17 marzo 2020, per 9 mesi, in deroga alle disposizioni del Fondo centrale di garanzia pmi di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a), L. 662/1996, sono previsti alcuni interventi a supporto degli investimenti garantiti delle pmi.</p> <p>La garanzia, infatti, è concessa a titolo gratuito e l'importo massimo garantito per singola impresa viene elevato, nel rispetto della disciplina UE, a 5 milioni di euro.</p> <p>Nel caso di interventi di garanzia diretta viene prevista una percentuale massima di copertura dell'80% dell'ammontare di ogni operazione di finanziamento, nel limite massimo garantito per singola impresa di 1.500.000 euro.</p> <p>Per operazioni di investimento immobiliare nei settori turistico-alberghiero e delle attività immobiliari, con durata minima di 10 anni e di importo superiore a 500.000 euro, la garanzia del Fondo può essere cumulata con altre forme di garanzia acquisite sui finanziamenti.</p> <p>A tal fine sono stanziati, per il 2020, 1,5 miliardi di euro.</p> <p>Inoltre, in quanto compatibili, le misure di cui sopra si rendono applicabili anche alle imprese agricole e della pesca e, a tal fine, vengono assegnati a Ismea 80 milioni di euro per il 2020.</p>
<p>Articolo 51</p>	<p>Garanzie Confidi</p> <p>Viene previsto che i contributi annui, nonché le altre somme corrisposte, con l'eccezione delle sanzioni, dai Confidi all'Organismo per la tenuta del relativo Albo, sono deducibili dal contributo obbligatorio versato al Fondo di garanzia interconsortile.</p>
<p>Articolo 54</p>	<p>Estensione c.d. Fondo Gasparrini</p> <p>A decorrere dal 17 marzo 2020, per 9 mesi, anche i lavoratori autonomi e i liberi professionisti possono accedere ai benefici previsti dal c.d. Fondo Gasparrini (articolo 2, commi 475-480, L. 244/2007), consistenti, tra l'altro, nella possibilità di richiedere la</p>

	<p>sospensione del pagamento delle rate di mutuo acceso per l'acquisto dell'abitazione principale.</p> <p>A tal fine, è necessaria un'autocertificazione ex articoli 46 e 47, D.P.R. 445/2000, in cui si attesti che, in un trimestre successivo al 21 febbraio 2020, ovvero nel minor lasso di tempo intercorrente tra la data della domanda e la predetta data, vi è stato un calo del proprio fatturato superiore al 33% del fatturato dell'ultimo trimestre 2019 in conseguenza della chiusura o della restrizione della propria attività operata in attuazione delle disposizioni adottate dall'Autorità competente per l'emergenza coronavirus.</p> <p>Ai fini dell'accesso non è richiesta la presentazione dell'Isee.</p>
Articolo 55	<p>Estensione trasformazione DTA</p> <p>Viene estesa la possibilità di trasformazione in crediti di imposta delle DTA.</p> <p>In particolare, tale possibilità è concessa alle società che, entro il 31 dicembre 2020, procedono alla cessione a titolo oneroso di crediti pecuniari, vantati nei confronti di debitori inadempienti da almeno 90 giorni.</p> <p>In tal caso, è ammessa la trasformazione delle DTA relative a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • perdite fiscali non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile ai sensi dell'articolo 84, Tuir; • Ace non ancora dedotto né fruito tramite credito d'imposta alla data della cessione. <p>Ai fini della determinazione delle perdite fiscali non si tiene conto della limitazione prevista per i soggetti che fruiscono di un regime di esenzione dell'utile (riportabilità per l'ammontare che eccede l'utile che non ha concorso alla formazione del reddito negli esercizi precedenti).</p> <p>Ai fini della trasformazione delle DTA, le perdite e l'Ace sono computabili nel limite del 20% del valore nominale dei crediti ceduti che non possono eccedere un valore nominale massimo pari a 2 miliardi di euro, determinato tenendo conto di tutte le cessioni effettuate entro il 31 dicembre 2020 dalle società tra loro legate da rapporti di controllo ex articolo 2359, cod. civ., e dalle società controllate, anche indirettamente, dallo stesso soggetto. Ai fini della trasformazione non è necessario che le DTA siano iscritte in bilancio; la trasformazione avviene alla data di efficacia della cessione dei crediti.</p> <p>Inoltre, a decorrere da tale data, per il cedente:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite di cui all'articolo 84, Tuir, relative alle DTA complessivamente trasformabili in credito d'imposta; 2. non sono deducibili né fruibili tramite credito d'imposta le eccedenze di Ace. <p>I crediti d'imposta derivanti dalla trasformazione non producono interessi e possono essere:</p> <ul style="list-style-type: none"> • utilizzati, senza limiti di importo, in compensazione; • ceduti ex articoli 43-bis o 43-ter, D.P.R. 602/1973; o • chiesti a rimborso. <p>I crediti d'imposta vanno indicati nella dichiarazione dei redditi e non concorrono alla formazione del reddito di impresa né della base imponibile Irap.</p>

	<p>La trasformazione è condizionata all'esercizio entro la fine dell'esercizio di cessione del credito dell'opzione di cui all'articolo 11, comma 1, D.L. 59/2016.</p> <p>La conversione non si applica con riferimento alla cessione di crediti infragruppo e alle società per le quali sia stato accertato lo stato di dissesto o il rischio di dissesto ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 180/2015, o lo stato di insolvenza.</p>
Articolo 56	<p>Sostegno finanziario alle PMI</p> <p>Vengono previste, per le PMI come definite ai sensi della Raccomandazione 2003/361/CE, aventi sede in Italia e danneggiate dall'epidemia di COVID-19, e comunicazione con allegata autocertificazione di aver subito la riduzione parziale o totale dell'attività, le seguenti misure di sostegno:</p> <p>a) per le aperture di credito a revoca e per i prestiti accordati a fronte di anticipi su crediti esistenti alla data del 29 febbraio 2020 o, se superiori, al 17 marzo 2020, gli importi accordati, sia per la parte utilizzata sia per quella non ancora utilizzata, non possono essere revocati in tutto o in parte fino al 30 settembre 2020;</p> <p>b) per i prestiti non rateali con scadenza contrattuale prima del 30 settembre 2020 i contratti sono prorogati, unitamente ai rispettivi elementi accessori e senza alcuna formalità, fino al 30 settembre 2020 alle medesime condizioni;</p> <p>c) per i mutui e gli altri finanziamenti a rimborso rateale, anche perfezionati tramite il rilascio di cambiali agrarie, il pagamento delle rate o dei canoni di <i>leasing</i> in scadenza prima del 30 settembre 2020 è sospeso sino al 30 settembre 2020 e il piano di rimborso delle rate o dei canoni oggetto di sospensione è dilazionato, unitamente agli elementi accessori e senza alcuna formalità, secondo modalità che assicurino l'assenza di nuovi o maggiori oneri per entrambe le parti; è facoltà delle imprese richiedere di sospendere soltanto i rimborsi in conto capitale.</p> <p>Tali misure sono concesse a condizione che al 17 marzo 2020 le esposizioni debitorie non siano classificate come esposizioni creditizie deteriorate ai sensi della disciplina applicabile agli intermediari creditori.</p> <p>L'ente finanziatore può chiedere telematicamente, con indicazione dell'importo massimo garantito, l'ammissione delle misure di cui sopra, alla garanzia, che ha natura sussidiaria, del Fondo previsto dall'articolo 2, comma 100, lettera a), L. 662/1996, senza necessità di valutazione.</p> <p>A tal fine, la Sezione speciale è dotata di 1.730 milioni di euro e garantisce:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. per il 33% i maggiori utilizzi, al 30 settembre 2020, rispetto all'importo fruito al 17 marzo 2020, dei prestiti di cui alla lettera a); 2. per il 33% i prestiti e gli altri finanziamenti la cui scadenza viene prorogata al 30 settembre 2020; e 3. per il 33% le singole rate dei mutui e degli altri finanziamenti a rimborso rateale o dei canoni di <i>leasing</i> in scadenza entro il 30 settembre 2020. <p>L'escussione della garanzia può essere richiesta dagli intermediari nei 18 mesi successivi al termine delle misure di sostegno in relazione a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • inadempimento totale o parziale delle esposizioni; • mancato pagamento, anche parziale, delle somme dovute per capitale e interessi relative ai prestiti prorogati;

	<ul style="list-style-type: none"> • inadempimento di una o più rate di prestiti o canoni di <i>leasing</i>.
Articolo 57	<p>Supporto alla liquidità delle pmì</p> <p>Al fine di supportare la liquidità delle imprese colpite dall'emergenza COVID-19, le esposizioni assunte da Cassa depositi e prestiti Spa, anche nella forma di garanzie di prima perdita su portafogli di finanziamenti, in favore delle banche e degli altri soggetti autorizzati all'esercizio del credito che erogano finanziamenti alle imprese che hanno sofferto una riduzione del fatturato a causa dell'emergenza, operanti in settori individuati con successivo D.M., e che non hanno accesso alla garanzia del Fondo di garanzia PMI di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a), L. 662/1996, possono essere assistite dalla garanzia dello Stato.</p>
Articolo 58	<p>Sospensione rimborso finanziamenti Fondo L. 394/1981</p> <p>Viene prevista la possibilità di prevedere, in riferimento ai finanziamenti erogati, ai sensi dell'articolo 2, L. 394/1981, alle imprese esportatrici a fronte di programmi di penetrazione commerciale in Paesi extra UE e di attività relative alla promozione commerciale all'estero del settore turistico al fine di acquisire i flussi turistici verso l'Italia, la sospensione, per un massimo di 12 mesi, della quota capitale degli interessi relativi alle rate scadenti nel 2020.</p>
Articolo 60	<p>Slittamento versamenti del 16 marzo al 20 marzo</p> <p>Viene previsto un rinvio generalizzato (e quindi per tutti i soggetti a prescindere dalla dimensione) di tutti i versamenti (fiscali, contributivi e per premi assicurativi) scadenti nella giornata del 16 marzo. Il nuovo termine di versamento è fissato al 20 marzo 2020.</p>
Articolo 61	<p>Sospensione versamenti ritenute su lavoro dipendente e assimilato</p> <p>Viene previsto il rinvio degli adempimenti connessi al versamento delle ritenute, dei contributi previdenziali e assicurativi dovuti fino al 30 aprile 2020 sul lavoro dipendente e assimilato, relativamente alle imprese che operano in determinati settori.</p> <p>Il comma 3 prevede il rinvio del versamento anche dell'Iva in scadenza nel mese di marzo 2020.</p> <p>I soggetti interessati sono quelli dei settori maggiormente colpiti dal COVID-19 (tra cui si ricordano i soggetti che gestiscono teatri, sale da concerto, sale cinematografiche, soggetti che organizzano corsi, fiere ed eventi, ivi compresi quelli di carattere artistico, culturale, ludico, sportivo e religioso, soggetti che gestiscono attività di ristorazione, gelaterie, pasticcerie, bar e <i>pub</i>, etc.).</p> <p>Il termine per il versamento dei predetti tributi e contributi è fissato al prossimo 31 maggio in unica soluzione, ovvero in 5 rate mensili di pari importo a partire da maggio 2020 (in ogni caso senza applicazione di sanzioni e interessi).</p> <p>La norma, richiamando l'articolo 8, D.L. 9/2020, riguarda anche le imprese che operano nel settore turistico, per le quali il differimento era già stato previsto per ritenute e contributi.</p> <p>Per le Federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e le società sportive, professionistiche e dilettantistiche, la sospensione opera fino al 31 maggio e il versamento è differito al 30 giugno 2020 (in unica soluzione o in 5 rate mensili)</p>

<p>Articolo 62</p>	<p>Sospensione adempimenti e versamenti fiscali e contributi</p> <p>Il comma 1 sospende tutti gli adempimenti tributari, diversi dai versamenti e dall'effettuazione delle ritenute alla fonte e trattenute per addizionali regionali e comunali, che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020 (resta fermo quanto già previsto dal D.L. 9/2020 per gli adempimenti connessi alla precompilata).</p> <p>Il comma 5 stabilisce che i predetti adempimenti devono essere eseguiti entro il 30 giugno 2020 senza applicazione di sanzioni.</p> <p>Il comma 2 contiene un differimento dei termini di versamento, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 marzo 2020, dei tributi oggetto di autoliquidazione riguardanti le ritenute, i contributi previdenziali e assicurativi riferiti ai dipendenti e soggetti assimilati, nonché all'Iva, ma limitatamente alle imprese e agli esercenti arti e professioni con un volume di ricavi e compensi non superiore a 2.000.000 di euro (da verificare nel periodo d'imposta 2019).</p> <p>Il comma 4 stabilisce che il termine per il versamento (dei tributi e contributi di cui al comma 2) è fissato al 31 maggio 2020 in unica soluzione, ovvero in 5 rate mensili di pari importo a partire da maggio, senza aggiunta di interessi e sanzioni.</p> <p>La sospensione dei tributi e contributi di cui al comma 2 si applica a tutte le imprese (a prescindere dal volume di ricavi) e ai professionisti che hanno la sede o il domicilio nelle Province di Bergamo, Cremona, Lodi e Piacenza. Il termine per il versamento è stabilito al 31 maggio 2020 in unica soluzione o in 5 rate mensili senza sanzioni e interessi.</p> <p>Il comma 7 prevede un "aiuto" finanziario alle imprese e ai professionisti con ricavi o compensi non eccedenti l'importo di 400.000 euro (da verificarsi con riferimento al 2019), stabilendo che tali soggetti possono chiedere al sostituto di non operare le ritenute di cui agli articoli 25 e 25-bis, D.P.R. 600/1973, in relazione ai ricavi e compensi percepiti nel periodo tra la data di entrata in vigore del Decreto e il 31 marzo. È necessario manifestare apposita opzione al sostituto d'imposta, con obbligo di versare tali importi (in autoliquidazione) entro il prossimo 31 maggio 2020 in unica soluzione, ovvero in 5 rate mensili di pari importo a partire dal mese di maggio (senza sanzioni e interessi).</p> <p>Restano ferme le particolari disposizioni contenute nel D.M. 24 febbraio 2020 per i soggetti che hanno il domicilio fiscale nei Comuni di cui all'allegato 1, D.P.C.M. 1° marzo 2020.</p>
<p>Articolo 63</p>	<p>Premio ai lavoratori dipendenti</p> <p>Ai dipendenti con un reddito complessivo non superiore a 40.000 euro viene riconosciuto un premio, per il mese di marzo 2020, che non concorre alla formazione del reddito, pari a 100 euro, da rapportare al numero di giorni di lavoro svolti nella propria sede di lavoro in tale mese.</p> <p>L'incentivo viene riconosciuto automaticamente da parte dei sostituti d'imposta, a partire dalla retribuzione corrisposta nel mese di aprile e comunque entro il termine di effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno. A tal fine, i sostituti procederanno al riconoscimento tramite compensazione ex articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p>

<p>Articolo 64</p>	<p>Credito d'imposta sanificazione</p> <p>Viene riconosciuto, per il periodo d'imposta 2020, con l'obiettivo di incentivare la sanificazione degli ambienti di lavoro, per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, un credito d'imposta, nella misura del 50% delle spese di sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro sostenute e documentate, nel limite di 20.000 euro per ciascun beneficiario.</p> <p>Con Decreto Mise, di concerto con il Mef, da adottare entro 30 giorni a decorrere dal 17 marzo 2020, sono stabiliti i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta.</p> <p>Ai fini del presente credito sono stanziati 50 milioni di euro per l'anno 2020.</p>
<p>Articolo 65</p>	<p>Credito d'imposta per botteghe e negozi</p> <p>Viene riconosciuto per l'anno 2020, agli esercenti attività d'impresa, un credito d'imposta nella misura del 60% dell'ammontare del canone di locazione, relativo al mese di marzo 2020, di immobili rientranti nella categoria catastale C/1.</p> <p>Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione ex articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p> <p>L'agevolazione non si applica ai soggetti esercenti le attività di cui agli allegati 1 e 2, D.P.C.M. 11 marzo 2020.</p>
<p>Articolo 66</p>	<p>Detrazione per erogazioni liberali in denaro e natura</p> <p>Per le erogazioni liberali in denaro e in natura, effettuate nel 2020, in favore dello Stato, delle Regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, finalizzate a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza COVID-19, è riconosciuto:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle persone fisiche ed enti non commerciali una detrazione dall'imposta lorda ai fini dell'imposta sul reddito pari al 30%, nel limite di 30.000 euro; • ai soggetti titolari di un reddito di impresa, ai sensi di quanto previsto all'articolo 27, L. 133/1999 (c.d. Legge Visco) la deducibilità integrale. Ai fini Irap, le deduzioni si applicano nel periodo di effettuazione delle erogazioni. <p>Per le erogazioni in natura si applicano, ove compatibili, le disposizioni di cui agli articoli 3 e 4, D.M. 28 novembre 2019.</p>
<p>Articolo 67</p>	<p>Sospensione attività accertative e di riscossione</p> <p>Viene prevista la sospensione, per il periodo 8 marzo - 31 maggio 2020, delle seguenti attività:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori; 2. termini per la risposta a istanze di interpello, comprese quelle da rendere a seguito di richiesta di documentazione integrativa, ex articolo 11, L. 212/2000, articolo 6, D.Lgs. 128/2015 e articolo 2, D.Lgs. 147/2015; 3. termini di cui all'articolo 7, comma 2, D.Lgs. 128/2015, articolo 1-bis, D.L. 50/2017, articoli 31-ter e 31-quater, D.P.R. 600/1973, e termini ex articolo 1, commi 37-43, L. 190/2014. <p>I termini di cui sopra tornano a decorrere a partire dal 1° giugno 2020.</p>

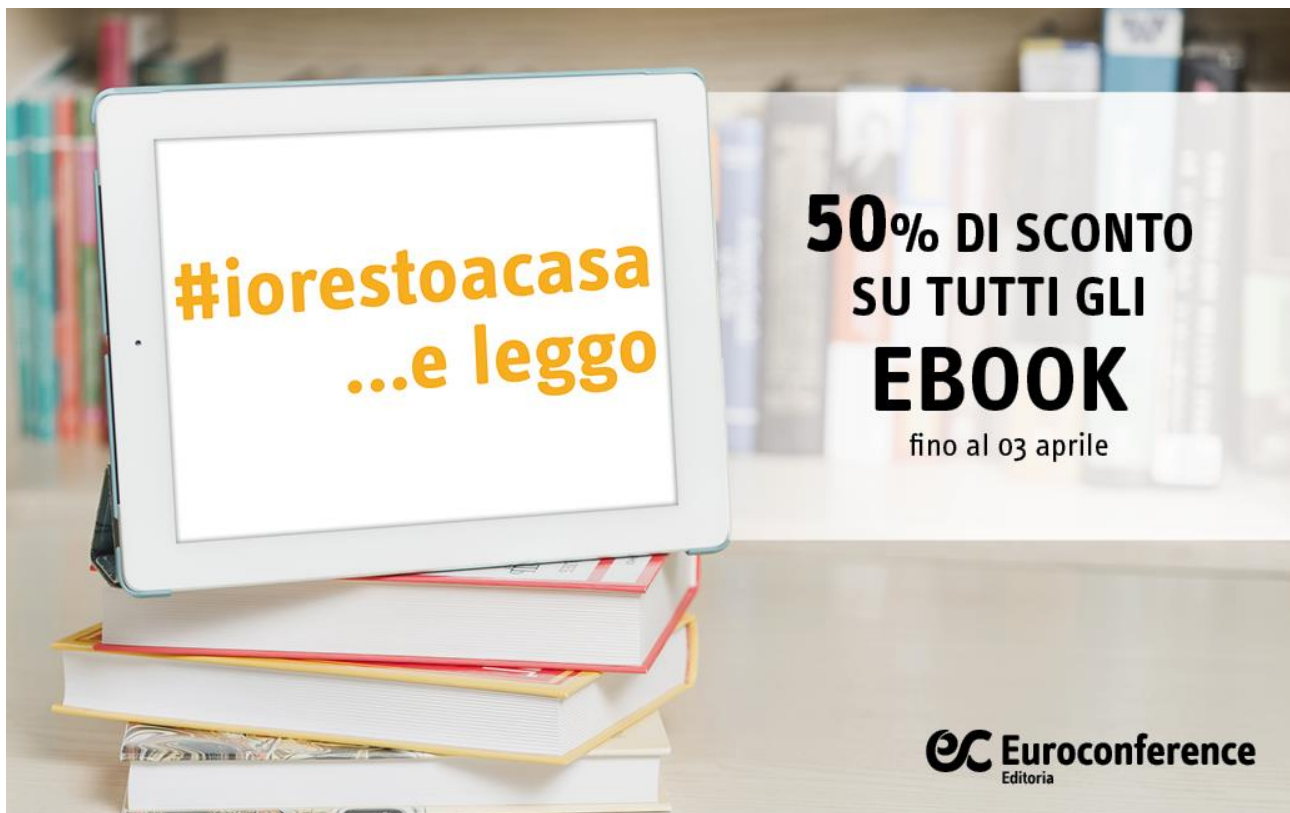
	<p>Durante il periodo di sospensione le relative istanze sono ammesse solo in via telematica a mezzo pec.</p> <p>I soggetti non residenti che non si avvalgono di un domiciliatario nel territorio dello Stato possono inviare l'interpello all'indirizzo mail div.contr.interpello@agenziaentrate.it.</p> <p>Sempre fino al 31 maggio 2020 sono sospese le attività, non aventi carattere di indifferibilità e urgenza, consistenti nelle risposte alle istanze, formulate ai sensi degli articoli 492-bis, c.p.c, 155-<i>quater</i>, 155-<i>quinqües</i> e 155-<i>sexies</i>, disposizioni di attuazione, di accesso alla banca dati dell'Anagrafe tributaria.</p> <p>Infine, i termini di prescrizione relativi agli accertamenti per l'anno 2015 vengono prorogati di 2 anni.</p>
Articolo 68	<p>Sospensione riscossione</p> <p>Vengono sospesi, con riferimento alle entrate tributarie e non tributarie, i versamenti, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 maggio 2020, derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli avvisi previsti dagli articoli 29 e 30, D.L. 78/2010.</p> <p>Tali versamenti saranno eseguiti in unica soluzione entro giugno 2020.</p> <p>Non è previsto il rimborso di eventuali versamenti già effettuati.</p> <p>Parimenti, sospesi sono i versamenti relativi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • agli atti di cui all'articolo 9, commi 3-<i>bis</i> - 3-<i>sexies</i>, D.L. 16/2012; • alle ingiunzioni ex R.D.L. 639/1910, emesse dagli enti territoriali; • agli atti di cui all'articolo 1, comma 792, L. 160/2019. <p>I versamenti previsti al 28 febbraio 2020 relativi a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • articolo 3, commi 2, lettera b), D.L. 119/2018; • articolo 23, D.L. 119/2018; • articolo 16-bis, comma 1, lettera b), n. 2, D.L. 34/2019; <p>e quello del 31 marzo di cui all'articolo 1, comma 190, L. 145/2018, slittano al 31 maggio 2020.</p> <p>Ai fini di coordinamento viene, infine, previsto che le comunicazioni di inesigibilità relative alle quote affidate agli agenti della riscossione negli anni 2018, 2019 e 2020 sono presentate, rispettivamente, entro il 31 dicembre 2023, 31 dicembre 2024 e 31 dicembre 2025.</p>
Articolo 69	<p>Versamenti settore giochi</p> <p>Vengono prorogati al 29 maggio 2020 i termini in scadenza al 30 aprile relativi a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • prelievo erariale unico sugli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettere a) e b), R.D. 773/1931, e • canone concessorio. <p>Le somme possono essere versate con rate mensili di pari importo, con debenza degli interessi legali calcolati giorno per giorno.</p> <p>La prima rata è versata entro il 29 maggio e le successive entro l'ultimo giorno del mese. L'ultima rata è versata entro il 18 dicembre 2020.</p> <p>Non è dovuto il canone di cui all'articolo 1, comma 636, L. 147/2013.</p>

	Infine, sono prorogati di 6 mesi i termini di cui all'articolo 1, comma 727 , L. 160/2019 e dagli articoli 24 , 25 e 27 , D.L. 124/2019.
Articolo 71	<p>Menzione per i versamenti comunque effettuati</p> <p>Il Mef, con Decreto, potrà prevedere forme di menzione per i contribuenti che, non avvalendosi di una o più tra le sospensioni di versamenti previste e dall'articolo 37 (contributi lavoratori domestici), effettuino alcuno dei versamenti sospesi e ne diano comunicazione al Mef.</p>
Articolo 73 , comma 4	<p>Deroga alle sedute in videoconferenza</p> <p>Fino alla cessazione dello stato di emergenza, le associazioni private anche non riconosciute, e le fondazioni che non hanno regolamentato modalità di svolgimento delle sedute in videoconferenza, possono riunirsi secondo tali modalità, nel rispetto di criteri di trasparenza e tracciabilità previamente fissati, purché siano individuati sistemi che consentano di identificare con certezza i partecipanti nonché adeguata pubblicità delle sedute, ove previsto, secondo le modalità individuate da ciascun ente.</p>
Articolo 78	<p>Misure in favore del settore agricolo</p> <p>Viene elevata dal 50 al 70% la misura dell'anticipazione dei contributi Pac prevista all'articolo 10-ter, comma 2, D.L. 27/2019.</p> <p>Viene, inoltre, costituito un Fondo, con una dotazione per l'anno 2020 pari a 100 milioni di euro, per far fronte ai danni diretti e indiretti derivanti dall'emergenza COVID-19 e per assicurare la continuità aziendale delle imprese agricole, della pesca e dell'acquacoltura.</p> <p>Tale Fondo è destinato alla copertura totale degli interessi passivi su finanziamenti bancari destinati al capitale circolante e alla ristrutturazione dei debiti, per la copertura dei costi sostenuti per interessi maturati negli ultimi 2 anni su mutui contratti dalle medesime imprese, nonché per l'arresto temporaneo dell'attività di pesca.</p> <p>Con uno o più Decreti Mipeef, saranno definiti criteri e modalità di attuazione del Fondo, nel rispetto degli aiuti <i>de minimis</i> nel settore agricolo.</p>
Articolo 83	<p>Sospensione procedimenti civili, penali e tributari</p> <p>Viene prevista la sospensione, dal 9 marzo al 15 aprile 2020, di tutte le udienze dei procedimenti civili e penali pendenti presso tutti gli uffici giudiziari.</p> <p>Vengono, per lo stesso periodo, sospesi anche i termini per il compimento di qualsiasi atto dei procedimenti civili e penali. In particolare, sono sospesi, per la stessa durata, i termini stabiliti per la fase delle indagini preliminari, per l'adozione di provvedimenti giudiziari e per il deposito della loro motivazione, per la proposizione degli atti introduttivi del giudizio e dei procedimenti esecutivi, per le impugnazioni e, in genere, tutti i termini procedurali. Nel caso in cui il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo.</p> <p>Sono, nello specifico, sospesi, per la stessa durata, i termini per la notifica del ricorso in primo grado innanzi alle Commissioni Tributarie e il termine di cui all'articolo 17-bis, comma 2, D.Lgs. 546/1992.</p> <p>Il comma 3 prevede delle specifiche deroghe a tale sospensione delle udienze e dei termini.</p>

<p>Articolo 95</p>	<p>Sospensione canoni settore sportivo</p> <p>Vengono sospesi, fino al 31 maggio 2020, i versamenti dei canoni di locazione e concessori relativi all'affidamento di impianti sportivi pubblici dello Stato e degli enti territoriali dovuti da parte di Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, società e associazioni sportive, professionistiche e dilettantistiche, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato.</p> <p>Tali versamenti saranno effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di giugno 2020.</p>
<p>Articolo 96</p>	<p>Indennità collaboratori sportivi</p> <p>Viene riconosciuta un'indennità, in misura pari a 600 euro per il mese di marzo 2020, che non concorre alla formazione del reddito del percipiente, anche ai rapporti di collaborazione presso Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, società e associazioni sportive dilettantistiche, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), Tuir.</p> <p>Le domande, comprensive dell'autocertificazione attestante la preesistenza del rapporto di collaborazione e della mancata percezione di altro reddito da lavoro, devono essere prestante alla società Sport e Salute Spa, che le istruisce secondo l'ordine cronologico di presentazione.</p> <p>Le modalità di presentazione saranno definite con Decreto Mef, da emanarsi entro 15 giorni a decorrere dal 17 marzo 2020, Decreto con cui verranno individuati anche i criteri di gestione del Fondo.</p> <p>A copertura dell'indennità vengono stanziati 50 milioni di euro.</p>
<p>Articolo 98, comma 1</p>	<p>Bonus pubblicità</p> <p>Viene modificato il c.d. <i>bonus</i> pubblicità prevedendo che, limitatamente al 2020, il credito d'imposta è concesso, alle stesse condizioni e ai medesimi soggetti ivi contemplati, nella misura unica del 30% del valore degli investimenti effettuati.</p> <p>Inoltre, per il solo 2020, la relativa comunicazione telematica deve essere presentata nel periodo compreso tra il 1° e il 30 settembre 2020, fermo restando che le eventuali comunicazioni presentate tra il 1° e il 31 marzo 2020 restano comunque valide.</p>
<p>Articolo 98, comma 2</p>	<p>Credito d'imposta edicole</p> <p>Per il solo anno 2020, viene elevato a 4.000 euro il credito d'imposta riconosciuto agli esercenti attività commerciali che operano esclusivamente nel settore della vendita al dettaglio di giornali, riviste e periodici, parametrato agli importi pagati a titolo di Imu, Tasi, Cosap e Tari, con riferimento ai locali dove si svolge la medesima attività di vendita di giornali, riviste e periodici al dettaglio, nonché ad altre eventuali spese di locazione o ad altre spese individuate con D.P.C.M. 31 maggio 2019.</p>
<p>Articolo 105</p>	<p>Estensione presunzione di esclusione del rapporto di lavoro in agricoltura</p> <p>A decorrere dal 17 marzo 2020, modificando quanto previsto dall'articolo 74, D.Lgs. 276/2003, è estesa al VI grado e non più al IV, la presunzione per cui non integrano in ogni caso un rapporto di lavoro autonomo o subordinato le prestazioni svolte da parenti e affini in modo meramente occasionale o ricorrente di breve periodo, a titolo di aiuto,</p>

	<p>mutuo aiuto, obbligazione morale senza corresponsione di compensi, salvo le spese di mantenimento e di esecuzione dei lavori in agricoltura.</p>
<p>Articolo 106</p>	<p>Deroghe per l'approvazione dei bilanci</p> <p>In deroga ai termini ordinari previsti dagli articoli 2364, comma 2, e 2478-bis, cod. civ., o da previsioni statutarie, l'assemblea ordinaria per l'approvazione dei bilanci deve essere convocata entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, e non più 120 giorni.</p> <p>Con l'avviso di convocazione delle assemblee ordinarie o straordinarie Spa, Sapa, Srl, società cooperative e mutue assicuratrici possono prevedere, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, l'espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione; inoltre, è possibile prevedere che l'assemblea si svolga, anche esclusivamente, mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, ai sensi e per gli effetti di cui agli articoli 2370, comma 4, 2479-bis, comma 4, e 2538, comma 6, cod. civ., senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio.</p> <p>Per le Srl, in deroga a quanto previsto dall'articolo 2479, comma 4, cod. civ., e alle diverse disposizioni statutarie, è possibile prevedere che l'espressione del voto avvenga mediante consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto.</p> <p>Limitatamente alla Spa quotate, è ammesso che designino per le assemblee ordinarie o straordinarie il rappresentante previsto dall'articolo 135-undecies, D.Lgs. 58/1998, anche ove lo statuto disponga diversamente. Le medesime società possono, altresì, prevedere nell'avviso di convocazione che l'intervento in assemblea si svolga esclusivamente tramite il rappresentante designato di cui sopra, a cui possono essere conferite anche deleghe o subdeleghe ai sensi dell'articolo 135-novies, D.Lgs. 58/1998.</p> <p>Le banche popolari e le banche di credito cooperativo, le società cooperative e le mutue assicuratrici, anche in deroga, possono designare per le assemblee ordinarie o straordinarie il rappresentante previsto dall'articolo 135-undecies, D.Lgs. 58/1998. Le medesime società possono, altresì, prevedere, nell'avviso di convocazione, che l'intervento in assemblea si svolga esclusivamente tramite il predetto rappresentante designato. Il termine per il conferimento della delega è fissato al secondo giorno precedente la data di prima convocazione dell'assemblea.</p> <p>Le disposizioni di cui sopra si applicano anche ai soggetti infrannuali, per i quali il termine ordinario di convocazione scadrebbe comunque entro il 31 luglio.</p>
<p>Articolo 107</p>	<p>Differimento termini</p> <p>Viene rinviato al 30 giugno 2020 il termine concesso per la determinazione delle tariffe Tari e della Tari corrispettivo.</p> <p>I Comuni, inoltre, in deroga a quanto previsto dall'articolo 1, commi 654 e 683, L. 147/2013, possono approvare le tariffe Tari e la tariffa corrispettiva applicata per il 2019 anche per il 2020.</p>
<p>Articolo 113</p>	<p>Rinvio scadenze adempimenti rifiuti</p> <p>Vengono prorogati al 30 giugno 2002 i seguenti termini:</p> <ul style="list-style-type: none"> • presentazione del modello unico di dichiarazione ambientale (MUD);

- presentazione della comunicazione annuale dei dati relativi alle pile e accumulatori immessi sul mercato nazionale nell'anno precedente ex [articolo 15](#), comma 3, D.Lgs. 188/2008, e trasmissione dei dati relativi alla raccolta e al riciclaggio dei rifiuti di pile e accumulatori portatili, industriali e per veicoli ex [articolo 17](#), comma 2, lettera c), D.Lgs. 188/2008;
- presentazione al Centro di Coordinamento della comunicazione di cui all'[articolo 33](#), comma 2, D.Lgs. 49/2014; e
- versamento del diritto annuale di iscrizione all'Albo nazionale gestori ambientali.



**#iorestoacasa
...e leggo**

**50% DI SCONTO
SU TUTTI GLI
EBOOK**
fino al 03 aprile

e Euroconference
Editoria

La circolare tributaria n. 11/2020

Accertamento

Non servono i verbali di verifica e conclusivo per l'accertamento a tavolino

In tema di accertamento tributario, la redazione del verbale di verifica e di quello conclusivo delle operazioni è richiesta dal D.P.R. 633/1972, articolo 52, comma 6, (applicabile non solo in materia di Iva ma anche di imposte dirette, in virtù del richiamo operato dal D.P.R. 600/1973, articolo 33, comma 1) esclusivamente nelle ipotesi di accesso finalizzato all'acquisizione di documentazione, e non anche in quello di accertamenti documentali c.d. a tavolino, espletati autonomamente dall'Amministrazione finanziaria nei propri uffici (cfr. sentenza n. 8246/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 6350 – 12 dicembre 2019 – 5 marzo 2020](#)

AmMESSO il pagamento della cartella anche in assenza della preventiva comunicazione di irregolarità

L'invio al contribuente della comunicazione d'irregolarità, al fine di evitare la reiterazione di errori e di consentire la regolarizzazione degli aspetti formali, è dovuto solo ove dai controlli automatici emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione ovvero un'imposta o una maggiore imposta e, comunque, la sua omissione determina una mera irregolarità e non preclude, una volta ricevuta la notifica della cartella, di corrispondere quanto dovuto con riduzione della sanzione, mentre tale adempimento non è prescritto in caso di omessi o tardivi versamenti, ipotesi in cui, peraltro, non spetta la riduzione delle sanzioni amministrative ai sensi del D.Lgs. 462/1997, articolo 2, comma 2 (cfr. sentenze n. 2277/2017, n. 13759/2016, n. 12023/2015 e n. 3366/2013).

[Cassazione – ordinanza n. 6348 – 11 dicembre 2019 – 5 marzo 2020](#)

AmMESSA la riemissione dell'accertamento

La pronuncia di una sentenza che dichiara la nullità dell'atto di accertamento per motivi di forma, sia o meno passata in giudicato, non solo non preclude ma impone all'Amministrazione finanziaria, ove ancora non decaduta dall'esercizio del relativo potere per il decorso dei termini di cui al D.P.R. 600/1973, articolo 43, di emettere un nuovo avviso, emendato dei vizi formali che andrà, se necessario, ad "autoannullare" il precedente, in quanto l'Amministrazione non ha il potere di rinunciare all'azione volta al recupero del credito erariale (cfr. sentenze n. 23675/2018, n. 22336/2018 e n. 10376/2011).

[Cassazione – ordinanza n. 6024 – 27 giugno 2019 – 4 marzo 2020](#)

Nulla l'accertamento con motivazioni contrastanti

L'avviso di accertamento è affetto da nullità laddove sia fondato su motivi d'imposizione distinti e inconciliabili, in quanto, rispondendo la motivazione alla duplice esigenza di rispettare i principi d'informazione e collaborazione, già fissati dalla L. 241/1990, articolo 3 e, specificamente in materia fiscale, dalla L. 212/2000, articolo 10 e di garantire il pieno esercizio del diritto di difesa, non è legittimo l'intento dell'Amministrazione di formulare una motivazione contraddittoria con funzione di "riserva", sia perché la pretesa impositiva per essere conforme a legge può basarsi su elementi concorrenti, ma non su presupposti fattuali contrastanti, sia perché l'alternatività delle ragioni giustificatrici della pretesa, lasciando l'Amministrazione arbitra di scegliere nel corso della procedura contenziosa, quella

che più le convenga secondo le circostanze, espone la controparte a un esercizio difensivo difficile o talora impossibile (cfr. sentenza n. 25197/2009).

[Cassazione – sentenza n. 6014 – 29 aprile 2019 – 4 marzo 2020](#)

Catasto

Individuazione del saggio di capitalizzazione delle rendite catastali

In tema di reddito dei fabbricati a fini fiscali, il saggio di capitalizzazione delle rendite catastali, al quale fa riferimento il D.P.R. 1142/1949, articolo 29, per la determinazione del capitale fondiario, è indicato uniformemente e autoritativamente per ciascun gruppo senza che l'UTE abbia alcun potere discrezionale nella sua individuazione. Ne consegue che l'UTE, in mancanza di contestazioni riguardanti il gruppo di appartenenza o il valore di mercato dell'immobile (a fondamento dell'attribuzione della rendita catastale ai sensi del D.M. 20 gennaio 1990, applicabile *ratione temporis*), non può eccedere il tasso di fruttuosità (stabilito come variabile solo fra l'1 e il 3%) proprio dei fabbricati a uso industriale e pari al 2%, e applicare un differente tasso, esorbitante dalla misura massima consentita (cfr. sentenze n. 25555/2014 e n. 14383/2011).

[Cassazione – ordinanza n. 6718 – 11 dicembre 2019 – 10 marzo 2020](#)

Litisconsorzio per l'impugnazione del classamento del fondo cointestato

In tema di contenzioso tributario, l'impugnazione dell'atto di classamento di un fondo di cui siano proprietari più soggetti, al fine di ottenere l'accertamento della natura agricola dello stesso, dà luogo a un litisconsorzio necessario tra tutti i comproprietari, non potendosi ammettere che tale accertamento – vincolante ai fini dell'esercizio del potere impositivo da parte del Comune in materia di Ici – possa condurre a valutazioni diverse in ordine alla natura dell'immobile medesimo (cfr. sentenze n. 3068/2014 e n. 15489/2010).

[Cassazione – ordinanza n. 6489 – 18 dicembre 2019 – 6 marzo 2020](#)

Contenzioso tributario

Inammissibile il ricorso per cassazione che non riporta i motivi del gravame

È inammissibile, per violazione del criterio dell'autosufficienza, il ricorso per cassazione col quale si lamenti la mancata pronuncia del giudice di appello su uno o più motivi di gravame, se essi non siano compiutamente riportati nella loro integralità nel ricorso, si da consentire alla Corte di verificare che le questioni sottoposte non siano “nuove” e di valutare la fondatezza dei motivi stessi senza dover procedere all'esame dei fascicoli di ufficio o di parte (cfr. sentenza n. 17049/2015).

[Cassazione – sentenza n. 6695 – 23 ottobre 2019 – 10 marzo 2020](#)

[Cassazione – sentenza n. 6694 – 23 ottobre 2019 – 10 marzo 2020](#)

[Cassazione – sentenza n. 6693 – 23 ottobre 2019 – 10 marzo 2020](#)

[Cassazione – sentenza n. 6692 – 23 ottobre 2019 – 10 marzo 2020](#)

I motivi della notifica ex articolo 143

I presupposti, legittimanti la notificazione a norma dell'articolo 143, c.p.c., non sono solo il dato

soggettivo dell'ignoranza, da parte del richiedente o dell'ufficiale giudiziario, circa la residenza, la dimora o il domicilio del destinatario dell'atto, né il mero possesso del certificato anagrafico, dal quale risulti il destinatario stesso trasferito per ignota destinazione, essendo anche richiesto che la condizione di ignoranza non sia superabile attraverso le indagini possibili nel caso concreto, da compiersi a opera del mittente con l'ordinaria diligenza. A tal fine, la relata di notificazione fa fede, fino a querela di falso, circa le attestazioni che riguardano l'attività svolta dall'ufficiale giudiziario procedente e limitatamente ai soli elementi positivi di essa, mentre non sono assistite da pubblica fede le attestazioni negative, come l'ignoranza circa la nuova residenza del destinatario della notificazione (Cass. 27/11/2012, n. 20971).

[Cassazione – ordinanza n. 6679 – 18 dicembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

Gli effetti della scadenza del termine di impugnazione della cartella

Il principio, di carattere generale, secondo cui la scadenza del termine perentorio sancito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo, o comunque di riscossione coattiva, produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, ma non anche la c.d. "conversione" del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale, ai sensi dell'articolo 2953, cod. civ., si applica con riguardo a tutti gli atti – in ogni modo denominati – di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva di crediti degli enti previdenziali, ovvero di crediti relativi a entrate dello Stato, tributarie ed extratributarie, nonché di crediti delle Regioni, delle Province, dei Comuni e degli altri enti locali, nonché delle sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie o amministrative e così via. Pertanto, ove per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'opposizione, non consente di fare applicazione dell'articolo 2953, cod. civ., tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo (cfr. sentenze n. 11800/2018 e n. 23397/2016).

[Cassazione – ordinanza n. 6549 – 22 novembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

Niente decadenza in caso di mancata comunicazione della data di trattazione

L'omessa comunicazione della data di trattazione dell'appello da parte della segreteria della CTR non impedisce la decorrenza del termine di decadenza dall'impugnazione previsto dall'articolo 327, c.p.c., che decorre appunto "indipendentemente dalla notificazione". La norma è espressione di un principio di carattere generale diretto a garantire sicurezza e stabilità dei rapporti giuridici (cfr. sentenza SS.UU. n. 954/1994).

[Cassazione – ordinanza n. 6536 – 17 settembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

Rilevazione di ufficio per il mancato deposito della notifica a controparte

L'improcedibilità del ricorso per cassazione prevista dall'articolo 369, c.p.c., comma 1, per l'ipotesi in cui il ricorso stesso non venga depositato nella cancelleria della Corte nel termine di 20 giorni dalla data di notificazione alla parte contro il quale esso è stato proposto, deve essere rilevata d'ufficio, stante il carattere perentorio di detto termine, e non potendo la suddetta violazione ritenersi sanata dalla circostanza che la parte resistente abbia notificato il proprio controricorso senza sollevare eccezione di improcedibilità (cfr., sentenza n. 12894/2013 e ordinanze n. 22914/2013, n. 15544/2012, n. 1635/2006, n. 10699/2004 e n. 4452/1997).

[Cassazione – ordinanza n. 6334 – 12 dicembre 2019 – 5 marzo 2020](#)

Dichiarazioni

Emendabile la dichiarazione della controllante per errori ai fini dell'utilizzo di crediti trasferiti

La società controllante, la quale eserciti, congiuntamente alle società controllate, l'opzione per la dichiarazione e tassazione dei redditi del gruppo di imprese a termini degli articoli 117, 118, Tuir e commetta, in sede di compilazione della dichiarazione quale consolidante, errori formali nella indicazione dei dati necessari alla determinazione dell'imposta, con particolare riguardo alla compilazione del quadro ai fini dell'utilizzo dei crediti trasferiti alla tassazione di gruppo, può sempre emendare tale dichiarazione, costituendo la dichiarazione della consolidante dichiarazione di scienza.

[Cassazione – sentenza n. 6016 – 13 novembre 2019 – 4 marzo 2020](#)

Dogane

Il certificato di origine AGRIM non limita i poteri dell'ufficio

In tema di tributi doganali, il provvedimento formale di rilascio del certificato di origine AGRIM (rappresentativo della quota) della merce importata non preclude il potere dell'ufficio doganale di contestare la irregolarità e illiceità dell'importazione, sulla base di elementi accertati in sede di verifica o di revisione a posteriori, attesa l'assenza di norme che subordinino il recupero del dazio alla previa revoca dei titoli AGRIM, che, alla stregua della disciplina comunitaria (articolo 10, Regolamento 954/2002/CE), può essere effettuata, unitamente ai benefici fiscali accordati, solo se siano stati concessi in base a documentazione falsa o fraudolenta (cfr. sentenza n. 25974/2014).

[Cassazione – sentenza n. 6524 – 17 aprile 2019 – 9 marzo 2020](#)

Fiscalità internazionale

I requisiti per la sussistenza della stabile organizzazione

In base all'articolo 162, comma 6, Tuir, se un soggetto agisce nel territorio dello Stato per conto di un'impresa non residente e abitualmente conclude contratti o opera ai fini della conclusione di contratti senza modifiche sostanziali da parte di tale impresa, si considera che tale impresa abbia una stabile organizzazione nel territorio dello Stato in relazione a ogni attività svolta dal suddetto soggetto per conto dell'impresa. Per l'imponibilità del reddito di impresa del soggetto non residente, è necessaria: una presenza che sia incardinata nel territorio dell'altro Stato e dotata di una certa stabilità; una sede di affari capace, anche solo in via potenziale, di produrre reddito; un'attività autonoma rispetto a quella svolta dalla casa madre, dovendo aggiungersi che, ai fini dell'applicazione delle imposte dirette, la relativa indagine deve essere condotta non solo sul piano formale, ma anche – e soprattutto – su quello sostanziale (cfr. sentenze n. 30033/2018, n. 14573/2018, n. 1103/2013, n. 20597/2011 e n. 28815/2010).

[Cassazione – ordinanza n. 6497 – 11 dicembre 2019 – 6 marzo 2020](#)

Irap

Sconta imposta il socio dello studio

In tema d'Irap, l'esercizio della professione in forma associata costituisce presupposto per l'applicazione dell'imposta, senza che occorra accertare in concreto la sussistenza dell'autonoma organizzazione, da

considerarsi implicita, salva la possibilità per il contribuente di fornire la prova contraria, avente ad oggetto non l'assenza dell'autonoma organizzazione nell'esercizio in forma associata, bensì l'insussistenza dell'esercizio in forma associata dell'attività stessa (cfr. ordinanze n. 24088/2016, n. 21164/2016, n. 18920/2016 e sentenza SS.UU. n. 7371/2016).

[Cassazione – ordinanza n. 6355 – 12 dicembre 2019 – 5 marzo 2020](#)

Iva

Requisiti per l'accertamento sulla vendita immobiliare

La previsione di cui al D.L. 41/1995, articolo 15, deve essere interpretata nel senso che se il corrispettivo indicato nell'atto di compravendita è superiore al valore catastale, seppure inferiore al valore di mercato, è consentita una rettifica ai fini Iva solo sulla base di atti e documenti che comprovino l'omessa fatturazione di una parte del prezzo; qualora, invece, il corrispettivo pattuito tra le parti ed indicato nell'atto di compravendita è inferiore al valore catastale, può essere emesso avviso di rettifica ai fini Iva sulla base di elementi di natura documentale oppure, in relazione al D.P.R. 633/1972, articolo 54, comma 2, se lo scostamento tra corrispettivo dichiarato e valore di mercato configuri presunzione grave, precisa e concordante che consente di procedere ad accertamento.

[Cassazione – ordinanza n. 6063 – 18 dicembre 2019 – 4 marzo 2020](#)

Ammessa la detrazione anche in assenza dei requisiti formali

In tema di Iva, il diritto alla detrazione deve essere riconosciuto anche nel caso di violazione di requisiti formali di cui alla Direttiva 77/388/CEE, articoli 18 e 22, (cd. VI Direttiva) - quali la mancata redazione delle dichiarazioni periodiche o di quella annuale, ovvero l'omessa tenuta del registro Iva acquisti - qualora il contribuente dimostri, mediante fatture o altra idonea documentazione contabile, il rispetto dei requisiti sostanziali di cui all'articolo 17, VI Direttiva, purché detto diritto venga esercitato entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello nel quale è sorto ai sensi del D.P.R. 322/1998, articolo 8, comma 3 (cfr. sentenza n. 19938/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 6055 – 17 dicembre 2019 – 4 marzo 2020](#)

Sanzionabile il ritardo nel versamento sull'Iva per i depositi fiscali

In tema di Iva, l'utilizzo da parte dell'importatore dei depositi fiscali in via meramente virtuale per finalità solo contabili, pur non consentendo il recupero dell'imposta, anche ove tardivamente assolta, con il meccanismo del *reverse charge*, legittima, in ragione dello scarto temporale tra la dichiarazione e l'auto fatturazione, l'applicazione della sanzione ai sensi del D.Lgs. 471/1997, articolo 13, sia pure nel rispetto del principio di proporzionalità (cfr. sentenze n. 24447/2018, n. 18928/2018 e n. 12231/2017).

[Cassazione – ordinanza n. 6025 – 27 giugno 2019 – 4 marzo 2020](#)

Operazioni straordinarie

I soci dell'estinta possono far valere i diritti su crediti esposti in dichiarazione

Sono trasferiti ai soci esclusivamente le obbligazioni ancora inadempite e i beni o i diritti non compresi nel bilancio finale di liquidazione, con esclusione, invece, delle mere pretese, ancorché azionabili in giudizio, e dei crediti ancora incerti o illiquidi necessitanti dell'accertamento giudiziale non concluso, il

cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente, quindi, di ritenere che la società vi abbia implicitamente rinunciato, con la conseguenza che gli *ex* soci non hanno la legittimazione a farli valere in giudizio. La situazione di certezza del credito Iva è però ravvisabile qualora il credito di imposta era stato indicato nella dichiarazione dei redditi e non era mai stato contestato dall'ufficio per cui doveva ritenersi che i soci potessero azionarlo, quali successori *ex lege* della società dopo la sua cancellazione. L'estinzione della società per avvenuta cancellazione volontaria dal Registro Imprese non priva infatti i soci dell'interesse alla decisione in un giudizio di accertamento di un credito sociale coltivato dal liquidatore prima di detta cancellazione, stante la qualificazione di tale iniziativa come attività ulteriore escludente una rinuncia alla pretesa azionata e stante l'interesse dei soci anzidetti a determinare l'entità del rapporto giuridico facente capo all'ente estinto (cfr. sentenze n. 8582/2018, n. 31037/2017 e n. 23269/2016).

[Cassazione – sentenza n. 6019 – 13 novembre 2019 – 4 marzo 2020](#)

Reddito di impresa

I requisiti per qualificare come finanziamento l'erogazione del socio

In tema di Srl, ai fini della qualificazione in termini di finanziamento della erogazione di denaro fatta dal socio alla società, è determinante la circostanza che l'operazione sia stata contabilizzata nel bilancio di esercizio che costituisce il documento contabile fondamentale nel quale la società dà conto dell'attività svolta e che rende detta operazione opponibile ai terzi, compreso l'Erario, essendo invece irrilevante la modalità di conferimento prescelta all'interro dell'ente (cfr. sentenza n. 6104/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 6157 – 12 dicembre 2019 – 5 marzo 2020](#)

Detraibili i costi di ristrutturazione su immobile di terzi

L'esercente attività d'impresa o professionale può dedurre dai redditi d'impresa i costi occorsi per i lavori di ristrutturazione o manutenzione di un immobile condotto in locazione, anche se si tratta di un bene di proprietà di terzi, purché sussista il requisito dell'inerenza, avente valenza qualitativa, e quindi da intendersi come nesso di strumentalità, anche solo potenziale, tra il bene e l'attività svolta (cfr. sentenze n. 23278/2018 e n. 18904/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 6022 – 27 giugno 2019 – 4 marzo 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 6021 – 27 giugno 2019 – 4 marzo 2020](#)

Registro

La servitù non va trattata alla stregua del trasferimento

Il termine "trasferimento", conformemente all'etimo latino, è stato usato dal Legislatore per indicare tutti quegli atti che prevedono il passaggio da un soggetto a un altro della proprietà di beni immobili o della titolarità di diritti reali immobiliari di godimento. Il termine in questione non può essere riferito agli atti che costituiscono diritti reali di godimento come la servitù, la quale non comporta trasferimento di diritti o facoltà del proprietario del fondo servente ma compressione del diritto di proprietà di questi a vantaggio di un determinato fondo (dominante). L'applicabilità della maggior aliquota del 15% ai soli atti traslativi è ulteriormente dimostrata dal fatto che nelle note all'articolo 1 della nuova Tariffa, proprio in relazione agli atti previsti dal secondo periodo, vengono usate espressioni (come acquirente, parte acquirente e beni alienati) e si prescrivono adempimenti che all'evidenza riguardano le alienazioni

e non possono tecnicamente rapportarsi alla parte in favore della quale sia stata costituita una servitù.

[Cassazione – ordinanza n. 6677 – 18 dicembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 6676 – 18 dicembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 6675 – 18 dicembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 6674 – 18 dicembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 6673 – 18 dicembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 6672 – 18 dicembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 6671 – 18 dicembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

Decadenza in caso di affitto del fondo acquistato con ppc

Ai sensi della L. 604/1954, articolo 7, comma 1, la decadenza dalle agevolazioni fiscali relative all'acquisto della piccola proprietà contadina, nell'ipotesi di cessazione della coltivazione diretta del fondo da parte dell'acquirente, prima del decorso di 5 anni dall'acquisto, non opera qualora la mancata attivazione derivi da fatti obiettivi sopravvenuti non riconducibili all'acquirente sotto un profilo soggettivo, stante il principio di trasparenza e conoscibilità degli oneri fiscali, per il quale non possono essere poste a carico di un soggetto le conseguenze di fatti sopravvenuti a lui non imputabili. All'ipotesi considerata non è certamente riconducibile l'affitto del fondo. Invero all'affitto consegue la perdita del beneficio fiscale, salvo che avvenga a favore del coniuge o dei parenti entro il terzo grado o degli affini entro il secondo, che, in base al D.Lgs. 228/2001, articolo 11, comma 3, esercitano a loro volta l'attività di imprenditore agricolo di cui all'articolo 2135, cod. civ.. Per tale ragione, del resto, si afferma che la violazione del divieto sopra detto non comporta la nullità del contratto di affitto, essendo la nullità esclusa dalla presenza di una sanzione specifica e diversa, idonea al perseguimento del medesimo obiettivo (cfr sentenze n. 23119/2018, n. 3199/2018, n. 6688/2014 e n. 18849/2007).

[Cassazione – ordinanza n. 6553 – 11 dicembre 2019 – 9 marzo 2020](#)

Per le cave non si applica la valutazione automatica

In tema di imposta di registro, l'applicazione del criterio della valutazione automatica di cui al D.P.R. 131/1986, articolo 52, n. 4, postula l'iscrizione in Catasto dell'immobile in questione con attribuzione di corrispondente rendita (oltre che, in ordine ai terreni, la non previsione di una destinazione edificatoria degli stessi negli strumenti urbanistici), con la conseguente inapplicabilità dell'istituto quando le risultanze catastali non corrispondano alla effettiva e giuridica destinazione dei suoli, anche se il contribuente non abbia avuto cura di denunciarne la variazione; così che, nel caso di terreni sfruttati come cave, la valutazione di cui si tratta deve essere operata con il metodo del valore venale di cui al citato D.P.R. 131/1986, articolo 52, n. 1, avuto riguardo alla circostanza che il R.D. 1572/1931, articolo 18, esclude le cave dalla stima fondiaria, e che la eventuale indebita iscrizione delle aree nel Catasto terreni non può valere a ravvisare nella rendita fondiaria erroneamente risultante da tale iscrizione l'idoneità ad esprimere la potenzialità reddituale derivante dallo sfruttamento dei terreni stessi per una finalità estrattiva di natura esclusivamente industriale (cfr. sentenze n. 31604/2018, n. 21277/2013, n. 17571/2009, n. 18755/2006, n. 24568/2005, n. 12774/2001 e n. 649/2001).

[Cassazione – ordinanza n. 6207 – 3 dicembre 2019 – 5 marzo 2020](#)

Tributi locali – Ici

Categoria E in assenza di caratteristiche commerciali e/o industriali

In tema di Ici, ai fini del classamento di un immobile nella categoria E, come previsto dal D.L. 262/2006, articolo 2, comma 40, convertito dalla L. 286/2006, è necessario che lo stesso presenti caratteristiche tipologico -funzionali tali da renderlo estraneo a ogni uso commerciale o industriale, con la conseguenza che le aree portuali non sono classificabili in detta categoria se in concreto destinate a tali finalità. Ciò in quanto l'imposizione Ici sulle aree portuali è fondata sul criterio della funzione (attività libero-imprenditoriale) e non sul criterio di ubicazione, con la conseguenza che il censimento catastale delle stesse impone l'accertamento non già della loro localizzazione, bensì dell'esercizio dell'attività secondo parametri imprenditoriali, restando invece irrilevante l'interesse pubblico al suo svolgimento (cfr. sentenze n. 23067/2019 e n. 10674/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 6709 – 21 novembre 2019 – 10 marzo 2020](#)

e Euroconference

PARERI E QUESITI

**Il servizio di consulenza specialistica in
area fiscale, societaria, contabile e giuslavoristica per i professionisti**

Pacchetto 5 quesiti su DICHIARAZIONE DEI REDDITI

€ 450 + IVA Non cumulabile con sconto Privilege

- ✓ **Tempestività nella risposta** La risposta è sulla Vostra scrivania entro 5 giorni lavorativi
- ✓ **Completezza** La risposta è corredata dalla documentazione di riferimento
- ✓ **Autorevolezza** Gli esperti sono tra i più qualificati nella materia di competenza

SCOPRI DI PIÙ

La circolare tributaria n. 11/2020

L'agente della casa madre estera: stabile o non stabile organizzazione

di Mara Pilla – dottore commercialista e revisore legale

La Corte di Cassazione, con l'[ordinanza n. 6497/2020](#), riepiloga i requisiti che deve possedere un agente di una casa madre estera, operante nel territorio dello Stato, per la configurabilità della stabile organizzazione: agire per conto della casa madre, stabilmente concludere per la stessa contratti senza modifiche sostanziali da parte dell'impresa, che sulla base di tali contratti fornirà i propri servizi o prodotti all'utenza, in quella tal modalità da rivelare l'idoneità a una autonoma produzione del reddito. La stabile organizzazione è una sede "di affari" di un'impresa non residente, collocata nel territorio dello Stato per l'esercizio dell'attività, oppure di un'impresa residente nel territorio di uno Stato estero ([articolo 162](#), Tuir, che contiene definizione e corollari della definizione di stabile organizzazione). La titolarità del reddito prodotto dalla stabile organizzazione è della casa madre, che risponde di tutte le obbligazioni della stabile organizzazione, che non gode di una propria autonomia. Tipicamente, quindi, l'Agenzia delle entrate individua una società estera, la qualifica come casa madre di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato e le imputa i redditi prodotti da quest'ultima, contestandole l'omessa presentazione della dichiarazione in Italia. L'[articolo 23](#), comma 1, lettera e), Tuir, infatti, dispone sui redditi dei non residenti nel senso dell'applicazione dell'imposta alla casa madre non residente in relazione ai redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni. Altresì, l'[articolo 151](#), comma 2, Tuir, dispone sul reddito complessivo delle società e degli enti commerciali non residenti nel senso dell'attrazione per territorio, ove si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi di cui all'articolo 23, Tuir. Per distinguere il reddito prodotto nel territorio da una stabile organizzazione rispetto al reddito prodotto da un'autonoma società da considerarsi residente, occorre far riferimento al criterio della sufficienza della presenza nel territorio, per la maggior parte del periodo di imposta, della sede legale o sede amministrativa, oppure in alternativa e assoluta equivalenza della sufficienza della collocazione nel territorio dell'oggetto principale dell'attività (per le società di persone, sulla base dell'atto costitutivo, se esistente in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata, e in mancanza, in base all'attività effettivamente esercitata, cfr. [articolo 5](#), Tuir; per le società di capitali, sulla base della legge, dello

statuto e, in ogni caso, dell'attività effettivamente esercitata, essenziale al raggiungimento dello scopo sociale, cfr. [articolo 73](#), Tuir). Basta, in sostanza, il soddisfacimento di una delle 2 condizioni per attrarre l'impresa alla residenza italiana. Dirime i casi dubbi, ossia quelli in cui in applicazione della normativa interna di 2 diversi Stati, la società sarebbe residente in entrambi, la *Tie break Rule* (§ 3, articolo 4, Modello Ocse): la sede della direzione effettiva, ossia quella in cui si decide la gestione, costituisce il criterio d'elezione.

In tema di legittimazione processuale, inoltre, la Corte di Cassazione ha stabilito che la medesima deve desumersi dall'esito della controversia nel merito (Corte di Cassazione, [ordinanza n. 1977/2020](#)): se il giudice ritiene provata la sussistenza di una stabile organizzazione in Italia di una casa madre estera, allora quest'ultima sarà la titolare del reddito prodotto in Italia dalla stabile organizzazione e, correlativamente sarà munita sia della capacità di essere parte (*legitimatio ad causam* – *id est* attitudine a essere titolare di posizioni giuridiche processuali) sia della capacità processuale (legittimazione processuale - *legitimatio ad processum* – capacità di stare in giudizio – *id est* capacità di validamente disporre di tali posizioni giuridiche processuali attraverso il compimento di atti processuali).

La stabile organizzazione può riguardare soggetti, che sono presenti in un certo territorio per concludere affari, oppure anche oggetti, che vengono coinvolti in una organizzazione materiale asservita all'attività della controllante. Il caso più liquido, e conseguentemente più difficile da qualificare sul piano giuridico, è quello del soggetto presente molto limitatamente sul territorio, eppure capace, per la rete di relazioni abilmente intessuta piuttosto che per la poca materialità che connota l'oggetto degli affari conclusi, di promuoverne il perfezionamento, senza un significativo intervento da parte della casa madre.

Nell'ipotesi per la quale è stata interpellata la Corte, l'Agenzia delle entrate, sulla base di un processo verbale di constatazione della G. di F., aveva emesso un avviso di accertamento notificato a carico di una persona fisica, socio e amministratore di una società egiziana.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, infatti, dalle movimentazioni finanziarie dei rapporti di conto corrente detenuti dall'egiziano, si desumeva lo svolgimento in Italia di un'attività commerciale della società egiziana. La CTP aveva accolto il ricorso proposto avverso l'atto impositivo e, nella stessa direzione, la CTR aveva respinto l'appello dell'Agenzia delle entrate avverso la decisione di *primae curae*. L'Agenzia delle entrate si rivolge ai giudici di piazza Cavour con ricorso articolato in un unico motivo, con cui lamenta la violazione e falsa applicazione dell'[articolo 162](#), Tuir, come detto, contenente la definizione di stabile organizzazione, nel quadro della norma procedimentale di cui all'[articolo 39](#), comma 2, Tuir, in materia di accertamento induttivo nonché dell'[articolo 2697](#), cod. civ. in materia di assolvimento dell'onere della prova. Secondo la tesi erariale, in sostanza, il secondo giudice sarebbe

incorso in violazione di legge ([articolo 360](#), comma 1, n) 3, c.p.c.) sia nell'inquadrare la fattispecie concreta nell'ambito della fattispecie astratta di cui all'[articolo 162](#), Tuir sia nel governare le norme del procedimento di accertamento, di cui all'[articolo 39](#), Tuir, sia nel valutare l'assolvimento dell'onere probatorio da parte del soggetto onerato, come disposto dall'[articolo 2697](#), cod. civ.. La CTR aveva ritenuto dimostrato che la persona fisica egiziana si occupava stabilmente della conclusione di contratti nel territorio nazionale, aventi a oggetto la somministrazione di prestazioni turistiche. Sui conti del soggetto in questione, del resto confluivano somme di denaro, corrisposte da agenzie di viaggio italiane e, a fronte di tali somme, la casa madre egiziana forniva i servizi turistici. Da tale fatto, tuttavia, il secondo giudice aveva ritratto il convincimento che la prova addotta dall'Agenzia delle entrate fosse valevole a dimostrare *“soltanto che una parte dei pagamenti effettuati dai clienti della NTS (la casa madre egiziana ndA) avveniva mediante accrediti sui conti italiani intestati al suo amministratore”*. Come a dire che la modalità di pagamento del servizio da parte delle agenzie di viaggio italiane non era idonea a dimostrare *“lo svolgimento in Italia di una effettiva attività di contrattazione con le agenzie di viaggio per la somministrazioni di servizi erogati dalla NTS”*. A bene vedere, dunque, il nodo della decisione non aveva riguardato l'erogazione del servizio o il pagamento del corrispettivo, bensì la concreta modalità di acquisizione del cliente, esattamente come prescrive la norma, che parla di redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni ([articolo 23](#), comma 1, lettera e), Tuir), non già di redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato. La CTR, inoltre, si era rassicurata sulla propria valutazione riscontrando che l'amministratore della società egiziana era stato presente in Italia pochi giorni nel corso dell'anno. Come arguirne, allora, l'opportunità, se non anche la probabilità, dell'organizzazione stabile di un'attività volta alla conclusione degli affari? indi, la CTR si era orientata per la ricostruzione di una fattispecie concreta decisamente più banale di quella tratteggiata dall'ufficio:

“la società egiziana somministrava i propri servizi turistici nei confronti dei viaggiatori destinati a recarsi in Egitto, avvalendosi della intermediazione delle agenzie italiane, indipendenti dalla committente, così realizzando l'ipotesi esclusa dalla configurabilità della stabile organizzazione di una impresa estera e dalla conseguente imposizione fiscale contemplata dall'articolo 162, comma 7, Tuir”.

La norma sostanziale in questione, puntualmente, non si limita alle definizioni, ma completa il quadro con inclusioni ed esclusioni. Sono incluse la sede di direzione, la succursale, l'ufficio, l'officina, il laboratorio e la miniera nonché più in generale, nella formulazione attualmente vigente, a seguito delle modifiche applicabili a decorrere dal 1° gennaio 2018, a opera dell'articolo 1, [comma 1010](#), L. 205/2017, la significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato costruita in modo tale da

non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio stesso. Sono esclusi, se di carattere preparatorio o ausiliario e non correlati ad altri nel territorio (nella formulazione attualmente vigente, a seguito delle modifiche applicabili a decorrere dal 1° gennaio 2018), i magazzini e le installazioni per soli deposito, esposizione o consegna di beni o merci appartenenti all'impresa, i magazzini per la sola trasformazione da parte di un'altra impresa, le sedi fisse per soli acquisti o mera raccolta di informazioni, per altre attività nonché per lo svolgimento combinato delle attività di sede di direzione, succursale, ufficio, officina o laboratorio. A parte, naturalmente, è trattata l'ipotesi dei cantieri, che sono considerati stabile organizzazione soltanto se di durata superiore a 3 mesi. Infine, sempre con specifica a parte, la norma annovera la casistica dell'attività di agenzia: è stabile organizzazione, nella formulazione previgente, quella dell'impresa che si avvalga nel territorio di un soggetto, residente o non residente, che nel territorio dello Stato abitualmente conclude in nome dell'impresa stessa contratti diversi dagli acquisti (nella formulazione vigente, è richiesta – tra le altre – anche l'assenza di modifiche sostanziali apportate dalla casa madre). Non è, al contrario stabile organizzazione, nella formulazione previgente, quella dell'impresa che eserciti nel territorio dello Stato la propria attività per mezzo di un mediatore, un commissionario generale, o un altro intermediario indipendente (nella formulazione vigente, è richiesta – tra le altre – anche la non esclusività del rapporto con l'indipendente).

Chiaro, quindi, che l'Agenzia delle entrate abbia scelto di lamentare la violazione e falsa applicazione dell'[articolo 2697](#), cod. civ. che pone a carico di chi intenda far valere un diritto in giudizio la prova dei fatti che ne costituiscono il fondamento e di chi eccepisca l'inefficacia di tali fatti la prova dei fatti su cui l'eccezione si fonda. È che l'Agenzia delle entrate, e qui la Suprema Corte dà lezione all'Avvocatura dello Stato, ha impugnato la sentenza in parametro alla violazione di legge ([articolo 360](#), comma 1, n. 3, c.p.c.), ossia ha lamentato che il giudice dell'appello non avesse correttamente sussunto la fattispecie concreta nella fattispecie astratta, mentre:

“la sentenza impugnata, nell'escludere la stabile organizzazione in Italia della società egiziana National Travel Service e di El Manawi Khaled, ha esaminato tutti i presupposti dell'imposizione e avrebbe dovuto, dunque, essere censurata sotto il profilo dell'articolo 360, comma 1, n. 5, circostanza nella specie non avvenuta”.

Il nocciolo della questione, pertanto si trova nella motivazione per cui gli elementi ravvisati, sufficienti nell'ambito dell'elenco del paradigma normativo della fattispecie astratta, non sono stati ritenuti adeguati a desumere la configurabilità della stabile organizzazione per la fattispecie concreta esaminata. Se un soggetto agisce nel territorio dello Stato, osservano i giudici di piazza Cavour:

“per conto di un’impresa non residente e abitualmente conclude contratti o opera ai fini della conclusione di contratti senza modifiche sostanziali da parte dell’impresa e detti contratti sono relativi alla fornitura di servizi da parte di tale impresa, si considera che tale impresa abbia una stabile organizzazione nel territorio dello Stato in relazione a ogni attività svolta dal suddetto soggetto per conto dell’impresa. Per l’imponibilità del reddito d’impresa del soggetto non residente, è necessaria: una presenza che sia incardinata nel territorio dell’altro Stato e dotata di una certa stabilità; una sede di affari capace, anche solo in via potenziale, di produrre reddito; un’attività autonoma rispetto a quella svolta dalla casa madre, dovendo aggiungersi che, ai fini dell’applicazione delle imposte dirette, la relativa indagine deve essere condotta non solo sul piano formale, ma anche - e soprattutto - su quello sostanziale (cfr. Cassazione n. 28815/2010; n. 20597/2011; n. 1103/2013; n. 30033/2018; n. 14573/2018)”.

Linea guida nella nuova formulazione della norma, quindi, da utilizzare anche *de praeterito*.



Euroconference
Editoria

PRASSI FLASH

Prassi flash è il nuovo settimanale dedicato all'approfondimento della principale prassi emanata. In maniera semplice e di immediata percezione viene esposto il principio espresso e analizzato il contesto normativo in cui si incardina. A completare la scheda l'analisi dei precedenti di prassi e giurisprudenza e i rimandi agli articoli delle riviste.

Direzione scientifica: Alessandro Bonuzzi

Prezzo di listino abbonamento annuale € 70,00 + IVA 4%

Per tutti gli abbonati è previsto l'invio **gratuito** della rivista fino al **30 aprile 2020**.
In seguito, l'offerta riservata agli abbonati sarà di € 40,00 + iva 4%

ACQUISTA ORA

La circolare tributaria n. 11/2020

L'incipiente manifestazione dell'evoluzione digitale: puntuali, né troppo presto né troppo tardi

di Mara Pilla – dottore commercialista e revisore legale

La Corte di Cassazione, con l'[ordinanza n. 6074/2020](#), affronta il tema dell'evoluzione digitale, calata nella casistica in cui l'elemento percettivo trascende l'elemento cognitivo e la parte processuale amplifica l'eco anticipatoria del *de iure condendo* ponendo in essere adempimenti con modalità non ancora normativamente previste. L'approccio futurista non può che nuocere alla parte, che divisava di andare alla sostanza dell'operazione in cui l'adempimento consiste, dimentica che non sono frequentissime le situazioni in cui nel procedimento trionfa la prevalenza della sostanza sulla forma. Tanto più nel grado di legittimità, per sua natura connotato da un più spiccato livello di formalistico rigore.

Un magistrato, rappresentato e difeso da sé medesimo, proponeva ricorso straordinario per cassazione e ricorso per revocazione avverso un'ordinanza emessa dalle Sezioni Unite della Suprema Corte, nel giudizio d'impugnazione di una sentenza emessa dalla Sezione Disciplinare del Consiglio Superiore della Magistratura. Con i medesimi ricorsi, il magistrato contestava anche la declaratoria di inammissibilità della decisione con cui le stesse Sezioni Unite avevano escluso la possibilità della difesa personale senza patrocinio e l'inammissibilità di un ulteriore ricorso straordinario. Nell'intricata vicenda processuale, la Corte opta per una trattazione congiunta dei ricorsi e si concentra principalmente sulla modalità di trasmissione delle anzidette impugnazioni:

“alla Cancelleria a mezzo di posta elettronica certificata, senza essere preventivamente notificate al Ministero della giustizia ed al Procuratore generale, e ciò in virtù del richiamo al D.Lgs. 109/2006, articolo 24, che, ai fini del ricorso per cassazione avverso i provvedimenti della Sezione Disciplinare del CSM, dichiara applicabili i termini e le forme previsti dal c.p.p.”.

Da osservare, infatti, che il procedimento avanti alla Suprema Corte relativo ai provvedimenti disciplinari del CSM è regolato dal codice di procedura penale e viene deciso dalla Corte di Cassazione a Sezioni Unite civili. Tuttavia, nel caso in argomento, il magistrato non si era limitato all'impugnazione

avanti alla Suprema Corte del provvedimento della Sezione disciplinare del CSM, ma aveva per così dire reiterato l'impugnazione, opponendosi avanti alla Corte all'ordinanza con la quale le Sezioni Unite civili avevano deciso sulla prima impugnazione con 2 mezzi: il ricorso straordinario e la revocazione. Di qui, la Corte ha valutato che il rito da seguire non fosse quello della procedura penale, bensì l'ordinario rito civile che da un lato prevede il patrocinio obbligatorio da parte di un difensore abilitato al patrocinio dinanzi alle magistrature superiori, munito di procura speciale, e dall'altro impone la notificazione del ricorso alla controparte, nel caso il Ministero della giustizia, nonché alla Procura generale della Repubblica presso la Corte di Cassazione. Fatta tale premessa le Sezioni Unite osservano:

“l'assoggettamento alle forme previste dal c.p.c. comporta inoltre che il deposito del ricorso non può aver luogo mediante trasmissione per posta elettronica certificata, ai sensi del D.L. 179/2012, articolo 16-bis, convertito con modificazioni dalla L. 221/2012: l'applicazione di tale disposizione al giudizio di legittimità risulta infatti preclusa dall'incompleta attuazione della disciplina del processo telematico, la cui operatività resta attualmente limitata, ai sensi del D.M. 19 gennaio 2016, alle sole comunicazioni ed alle notificazioni effettuate dalle cancellerie delle sezioni civili, non essendo stato ancora emanato il decreto ministeriale previsto dell'articolo 16-bis, comma 6, che, accertando la funzionalità dei servizi di comunicazione, fa decorrere il termine per l'applicabilità agli uffici giudiziari diversi dai tribunali della disciplina dettata dai primi quattro commi della medesima disposizione; continuano dunque a trovare applicazione le disposizioni di cui all'articolo 369, c.p.c. e all'articolo 134, disposizioni attuative c.p.c., in virtù delle quali il deposito del ricorso per cassazione dev'essere effettuato, a pena d'improcedibilità, mediante consegna diretta dell'atto in cancelleria o mediante l'invio dello stesso per posta in plico raccomandato, in originale o, se predisposto in originale telematico e notificato a mezzo di posta elettronica certificata, in copia analogica munita di attestazione di conformità ai sensi della L. 53/1994, articolo 9, commi 1-bis e 1-ter (cfr. Cassazione n. 10266/2018; n. 10266/2018; n. 16822/2018; n. 30918/2017)”.

Le Sezioni Unite, in sostanza, ricordano che il procedimento civile avanti alla Suprema Corte è ancora analogico, trovando limitata applicazione il rito digitale alle sole comunicazioni e notificazioni delle cancellerie, ai sensi del D.M. 19 gennaio 2016 (Attivazione delle notificazioni e comunicazioni telematiche presso la Corte di Cassazione, ai sensi dell'[articolo 16](#), comma 10, D.L. 179/2012, convertito, con modificazioni, nella L. 221/2012, limitatamente al settore civile). Uno stato di avanzamento nell'evoluzione verso il rito digitale, quello del procedimento civile avanti alla Corte di Cassazione, simile a quello del processo tributario anteriore all'introduzione del S.I.G.I.T. - Sistema Informativo della Giustizia Tributaria, quando, via pec potevano eseguirsi soltanto le comunicazioni e le notificazioni delle

segreterie delle Commissioni Tributarie. Poi con il D.M. 4 agosto 2015 è divenuto operativo il portale e l'adeguamento al rito analogico è stato progressivamente esteso di regione in regione. Infine, con l'[articolo 16](#), D.L. 119/2018, convertito con modificazioni in L. 136/2018, che ha novellato l'[articolo 16-bis](#), D.Lgs. 546/1992, in relazione ai giudizi instaurati in primo e in secondo grado a partire dal 1° luglio, le parti, i consulenti nonché i consulenti e gli organi tecnici sono stati, tutti ed ovunque, obbligati a notificare e depositare (una volta completata la registrazione al S.I.G.I.T. - Sistema Informativo della Giustizia Tributaria, ex articoli [2](#) e [4](#), D.M. 4 agosto 2015) gli atti processuali, i documenti e i provvedimenti giurisdizionali esclusivamente con le modalità telematiche di cui al D.M. 163/2013 cit..

Torna alla mente un'altra, meno recente, pronunzia della Corte di Cassazione che, con la [sentenza n. 15070/2014](#), aveva affrontato il tema dell'evoluzione digitale, calata nella casistica in cui l'elemento percettivo trascende l'elemento cognitivo e la parte processuale, sorda all'eco del *de iure condito*, pone in essere adempimenti con modalità non più normativamente previste, parte di un patrimonio tralatizio da dismettere. Anche in questo caso l'approccio è privo di conducenza, giacché il procedimento non ammette soluzioni avveniristiche, ma nemmeno ha il gusto del *rétro*. In un caso in cui una Corte d'appello aveva convocato le parti all'udienza di prima comparizione, notificando il decreto di fissazione al procuratore della parte a mezzo pec, all'indirizzo indicato nell'atto di appello, detto procuratore, casualmente presente per altre udienze convocate nella stessa data, aveva eccepito di non aver ricevuto la notificazione. L'avvocato, infatti, aveva fatto presente di non essere ancora in possesso delle credenziali per accedere alla propria pec, che aveva attivato qualche giorno prima della notifica dell'appello in cui aveva correttamente indicato il relativo indirizzo. Conseguentemente, il legale aveva chiesto alla Corte d'appello termine per poter intervenire in una diversa data. Secondo l'interpretazione dell'avvocato, infatti, il decreto di trattazione non sarebbe stato validamente notificato, mancando l'ulteriore *"comunicazione cartacea a mezzo di ufficiale giudiziario ovvero a mezzo fax"*. A fronte di tale pretesa, la Suprema Corte aveva fornito una risposta negativa e in qualche modo sollecitatoria e monitoria nei confronti di tutti coloro che avessero preso alla leggera la digitalizzazione della Giustizia: non si applica l'[articolo 291](#), c.p.c. in materia di contumacia del convenuto, quando non sussistono vizi che importino la nullità nella notificazione della citazione, di talché sia giustificata una rinnovazione della notificazione prima della cancellazione della causa dal ruolo e, quindi, dell'estinzione della controversia. L'[articolo 136](#), comma 2, c.p.c., ha osservato la Corte già nel 2014:

"abilita i cancellieri ad effettuare le comunicazioni alle parti che sono prescritte dalla legge e a dare notizia di quei provvedimenti per i quali è disposta dalla legge una forma abbreviata di comunicazione, trasmettendo le comunicazioni stesse" a mezzo posta elettronica certificata, nel rispetto della

normativa ... il comma 3 dello stesso articolo 136 stabilisce che "salvo che la legge disponga diversamente", si può utilizzare la trasmissione a mezzo telefax ovvero la notifica a mezzo dell'ufficiale giudiziario solo "se non è possibile procedere ai sensi del comma che precede".

Chiaro che in un momento in cui erano già in vigore le norme in materia di notificazione a mezzo pec dei decreti di fissazione delle udienze nei processi civili:

"una volta ottenuta da parte dell'ufficio giudiziario interessato la prescritta abilitazione, ogni avvocato, dopo la comunicazione del proprio indirizzo di pec al Ministero della giustizia attraverso il Consiglio dell'ordine di appartenenza, diventa responsabile della gestione della propria pec, nel senso che se non la apre ne risente le conseguenze".

Regolarmente ricevuto il decreto di fissazione dell'udienza, l'avvocato responsabile e diligente avrebbe dovuto procedere con i successivi adempimenti processuali, che nel caso specifico sarebbero consistiti nella notifica alla controparte dell'atto di appello e del pedissequo decreto di comparizione entro il termine previsto per legge. L'ulteriore comunicazione a mezzo fax, della cui mancanza si era lamentato l'avvocato, non era dovuta alla luce dell'[articolo 136](#), comma 3, c.p.c. che la prevede per i soli casi in cui non sia possibile procedere a mezzo pec, non anche per i casi in cui la pec non sia stata aperta per indisponibilità della *password*. Uno stato di avanzamento nell'evoluzione verso il rito digitale, quello del procedimento civile avanti alla Corte d'Appello nell'anno 2014, simile a quello del processo tributario successivo al D.Dirett. 26 aprile 2012 (Regole tecniche per l'utilizzo, nell'ambito del processo tributario, della posta elettronica certificata - pec), che ha previsto la comunicazione per via telematica, a mezzo pec, da parte dell'ufficio di segreteria della Commissione Tributaria, di messaggi contenenti in allegato i relativi documenti informatici, ad esempio gli avvisi di trattazione.

La circolare tributaria n. 11/2020

La rappresentazione contabile dei finanziamenti: l'iscrizione dei costi di transazione ed effetti fiscali

di Federica Furlani – dottore commercialista e revisore legale

La rilevazione contabile dei finanziamenti secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale, o, ove consentito, al valore nominale, produce degli impatti anche a livello fiscale, dove opera, in tema della deducibilità degli interessi passivi, l'[articolo 96](#), Tuir, così come riformulato dal D.Lgs. 142/2018 (attuativo della c.d. Direttiva ATAD) a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 (2019 per i soggetti "solari").

A tal proposito la norma di comportamento Aidc n. 207, di recente emanazione, ha fornito un'utile riflessione sul tema del trattamento dei "costi di transazione" sostenuti per ottenere i finanziamenti: l'applicazione del criterio del costo ammortizzato piuttosto che quello del valore nominale ha delle conseguenze sull'assoggettamento o meno di tali componenti ai limiti di deducibilità previsti dal nuovo articolo 96, Tuir.

Il criterio del costo ammortizzato

L'[articolo 2426](#), comma 1, n. 8 cod. civ. stabilisce che i debiti, sia di natura commerciale sia finanziaria, vanno rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale.

L'applicazione di tale criterio impatta sia in sede di rilevazione iniziale dei debiti, sia in fase di valutazione negli esercizi successivi.

In particolare, in fase di rilevazione iniziale, il valore di iscrizione di un debito è pari al suo valore nominale al netto dei costi di transazione, salva la necessità di procedere all'attualizzazione per tener conto del fattore temporale.

Di conseguenza, i costi di transazione, quali:

- le spese di istruttoria;
- gli oneri di perizia del valore dell'immobile;

- i costi accessori per l'ottenimento di finanziamenti e mutui ipotecari;
- le commissioni attive e passive iniziali, le spese di emissione sostenute per l'emissione di prestiti obbligazionari;
- gli aggi e i disaggi di emissione;
- ogni altra differenza tra valore iniziale e valore nominale a scadenza

sono inclusi nella determinazione del costo ammortizzato attraverso il criterio dell'interesse effettivo. Essi devono pertanto essere ammortizzati lungo la durata attesa del debito e il loro ammortamento integra o rettifica, seguendo la medesima classificazione a Conto economico, gli interessi passivi calcolati al tasso nominale.

In questo modo il tasso di interesse effettivo è costante lungo la durata del debito: viene calcolato al momento della rilevazione iniziale dello stesso, sulla base di tutti i termini contrattuali della transazione che lo ha originato, e poi utilizzato nelle valutazioni degli anni successivi (salvo nel caso di tassi variabili).

Inoltre, per tener conto del fattore temporale richiesto dall'[articolo 2426](#), comma 1, n. 8 cod. civ., è necessario confrontare il tasso di interesse desumibile dalle condizioni contrattuali (ovvero il tasso che prende in considerazione tutti i flussi di cassa pagati tra le parti e previsti da contratto, ma non i costi di transazione) con il tasso di interesse del mercato, definito come il tasso che sarebbe stato applicato se 2 parti indipendenti avessero negoziato un'operazione similare di finanziamento con termini e altre condizioni comparabili a quella oggetto di esame.

Se significativamente diverso, il tasso di interesse di mercato va utilizzato per attualizzare i flussi finanziari futuri derivanti dal debito e il valore di iscrizione iniziale del debito è pari al valore attuale dei flussi finanziari futuri meno gli eventuali costi di transazione.

Una volta determinato il valore di iscrizione iniziale a seguito dell'attualizzazione, occorre calcolare il tasso di interesse effettivo, ossia il tasso interno di rendimento, costante lungo la durata del debito, che rende uguale il valore attuale dei flussi finanziari futuri derivanti dal debito e il suo valore di rilevazione iniziale.

Infine, nel caso dei debiti di natura finanziaria, la differenza tra le disponibilità liquide ricevute e il valore attuale dei flussi finanziari futuri è rilevata tra i proventi finanziari del Conto economico al momento della rilevazione iniziale, salvo che la sostanza dell'operazione o del contratto non inducano

ad attribuire a tale componente una diversa natura. In tal caso, la società valuta ogni fatto e circostanza che caratterizza il contratto o l'operazione¹.

Alla chiusura di ogni esercizio, per determinare il valore dei debiti valutati al costo ammortizzato da iscrivere in bilancio è necessario:

1. determinare l'ammontare degli interessi calcolati con il criterio del tasso di interesse effettivo sul valore contabile del debito all'inizio dell'esercizio, o alla più recente data di rilevazione iniziale;
2. aggiungere l'ammontare degli interessi così ottenuto al valore del debito come risulta contabilmente;
3. sottrarre i pagamenti per interessi e capitale intervenuti nel periodo.

ESEMPIO 1

La società Alfa Spa riceve al 1° gennaio 2020 un finanziamento passivo del valore nominale di 200.000 euro, sostenendo dei costi accessori di transazione pari a 5.000 euro.

Le altre condizioni del finanziamento sono:

- tasso di interesse nominale: 2% con pagamento interessi al 31 dicembre di ogni anno;
- tasso di interesse di mercato: 4%;
- rimborso del prestito: 31 dicembre 2023.

Il tasso di interesse desumibile dalle condizioni contrattuali, che non deve includere l'effetto dei costi di transazione, è nel caso di specie pari a quello nominale (2%). Se tale tasso di interesse si discosta significativamente dal tasso di interesse di mercato, che si ipotizza pari al 4%, e se gli effetti sono rilevanti, in sede di rilevazione iniziale occorre:

1. calcolare il valore attuale dei flussi finanziari futuri utilizzando il tasso di interesse di mercato del 4%, che si ottiene dalla seguente operazione:

$$4.000/(1,04) + 4.000/(1,04)^2 + 4.000/(1,04)^3 + 204.000/(1,04)^4 = 185.480,42 \text{ euro}$$

2. al valore attuale così ottenuto sottrarre i costi di transazione pari a 5.000 euro.

Il valore di iscrizione iniziale del debito è pertanto pari a 180.480,42 euro e la differenza, pari a 14.519,58 euro, va rilevata tra i proventi finanziari, al momento della rilevazione iniziale, salvo che la

¹ In caso di finanziamento erogato da una società che controlla con un'interessenza significativa un'altra società, se dalle evidenze disponibili (ad esempio verbali del CdA, struttura del gruppo, situazione economica e finanziaria dell'impresa o del gruppo, elementi del contratto etc.) fosse desumibile che la natura della transazione è il rafforzamento patrimoniale della società controllata, la differenza andrebbe iscritta:

- dalla controllante ad incremento del valore della partecipazione (invece che tra gli oneri finanziari);
- dalla controllata ad incremento del patrimonio netto (invece che tra i proventi finanziari).

sostanza dell'operazione o del contratto non inducano ad attribuire a tale componente una diversa natura e quindi un diverso trattamento contabile;

3. calcolare il tasso di interesse effettivo e utilizzarlo per le valutazioni successive del debito al costo ammortizzato. Il tasso di interesse effettivo (i), pari al 4,7355%, rappresenta il tasso interno di rendimento che attualizza esattamente i flussi finanziari futuri al valore contabile netto rilevato in sede di rilevazione iniziale pari a 180.480,42 euro ed è così determinato:

$$180.480,42 = 4.000/(1+i) + 4.000/(1+i)^2 + 4.000/(1+i)^3 + 204.000/(1+i)^4$$

risolvibile con la formula excel del tasso interno di rendimento (TIR).

La scrittura contabile di rilevazione iniziale è pertanto la seguente:

1° gennaio 2020

Banca c/c Sp	a	Diversi	200.000,00	
	a	Finanziamento Sp		180.480,42
	a	Proventi finanziari Ce		14.519,58
	a	Debiti verso fornitori Sp		5.000,00

La tabella che segue riepiloga i valori di costo ammortizzato, interessi passivi e flussi finanziari per tutta la durata del prestito.

Valore contabile del debito a inizio esercizio	interessi passivi calcolati al tasso di interesse effettivo	flussi in uscita per interessi passivi nominali e capitale	valore contabile del debito a fine esercizio
180.480,42	8.546,62	4.000,00	185.027,04
185.027,04	8.761,93	4.000,00	189.788,97
189.788,97	8.987,43	4.000,00	194.776,40
194.776,40	9.223,60	204.000,00	-

Le scritture contabili da rilevare al termine di ogni esercizio sono le seguenti:

31 dicembre 2020

Interessi passivi Ce	a	Diversi	8.546,62	
	a	Finanziamento Sp		4.546,62
	a	Banca c/c Sp		4.000,00

31 dicembre 2021

Interessi passivi Ce	a	Diversi	8.761,93	
	a	Finanziamento Sp		4.761,93
	a	Banca c/c Sp		4.000,00

31 dicembre 2022

Interessi passivi Ce	a	Diversi	8.987,43	
----------------------	---	---------	----------	--

	a	Finanziamento Sp		4.987,43
	a	Banca c/c Sp		4.000,00

31 dicembre 2023

Interessi passivi Ce	a	Diversi	9.223,60	
	a	Finanziamento Sp		5.223,60
	a	Banca c/c Sp		4.000,00

31 dicembre 2023

Finanziamento Sp	a	Diversi	200.000	
	a	Banca c/c Sp		200.000

Dal punto di vista fiscale, gli interessi passivi imputati a bilancio sulla base del tasso di interesse effettivo, rilevano ai fini della deducibilità ai sensi dell'[articolo 96](#), Tuir.

Il predetto articolo attribuisce infatti rilevanza agli interessi passivi qualificati come tali dai Principi contabili adottati dall'impresa, qualificazione che deve inoltre essere confermata dalle disposizioni di attuazione del c.d. principio di derivazione rafforzata ai fini della determinazione del reddito di impresa, ovvero il D.M. 1° aprile 2009, il D.M. 8 giugno 2011 e il D.M. 3 agosto 2017.

Il criterio del valore nominale

Il criterio del costo ammortizzato può non essere applicato se gli effetti rispetto al valore nominale sono irrilevanti; irrilevanza che si presume se:

- i debiti sono a breve termine (scadenza inferiore a 12 mesi);
- i costi di transazione, le commissioni e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo rispetto al valore nominale.

Inoltre, le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e le micro imprese hanno la facoltà di iscrivere i debiti al valore nominale, senza ricorrere al criterio del costo ammortizzato e alla successiva attualizzazione.

Coloro che decidono di fare uso di queste semplificazioni devono darne in ogni caso menzione in Nota integrativa.

Nel caso in cui i debiti siano rilevati al valore nominale, ai sensi del Principio contabile Oic 19, gli eventuali costi di transazione sostenuti per ottenere i finanziamenti sono rilevati tra i risconti attivi nella classe D dell'attivo dello Stato patrimoniale e sono addebitati a Conto economico lungo la durata del prestito a quote costanti a integrazione degli interessi passivi nominali.

Riprendendo l'esempio di cui sopra, la scrittura contabile di rilevazione iniziale del finanziamento secondo il criterio del valore nominale è la seguente:

1° gennaio 2020

Banca c/c Sp	a	Diversi	200.000	
	a	Finanziamento Sp		200.000

Risconti attivi Sp	a	Diversi	5.000	
	a	Banca c/c Sp		5.000

e le scritture al termine di ogni esercizio sono le seguenti:

31 dicembre 2020/21/22/23

Interessi passivi Ce	a	Diversi	5.250	
	a	Risconti attivi Sp		1.250
	a	Banca c/c Sp		4.000

31 dicembre 2023

Finanziamento Sp	a	Diversi	200.000	
	a	Banca c/c Sp		200.000

È importante evidenziare che in tal caso gli interessi passivi imputati ogni anno a bilancio, per la parte di addebito progressivo dei risconti attivi, non soggiacciono ai fini fiscali ai limiti di deducibilità previsti dall'[articolo 96](#), Tuir, in quanto la riclassificazione contabile tra gli oneri finanziari non risulta anche confermata dalla disposizioni fiscali di attuazione del principio di derivazione rafforzata.

La recente noma di comportamento n. 207 dell'Aidc – Associazione italiana dottori commercialisti ed esperti contabili Sezione di Milano, dedicata ai “Costi di transazione sui finanziamenti iscritti al valore nominale” ha specificato che:

“Poiché la determinazione degli interessi non è frutto del procedimento di attualizzazione del debito, previamente ridotto in ragione del sostenimento dei costi di transazione, quale declinazione concreta del principio di rappresentazione sostanziale, tali componenti di costo non rientrano – per espressa previsione normativa – nell’ambito di applicazione dell’articolo 96, Tuir”.

Ricordiamo che l’articolo 96, Tuir è stato modificato dal D.Lgs. 142/2018 (a recepimento della Direttiva ATAD) a partire dal periodo d’imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2018, e quindi la nuova versione va utilizzata per il calcolo del carico fiscale dell’esercizio 2019.

La nuova versione dell’articolo 96, comma 3, Tuir individua gli interessi passivi e gli oneri assimilati da assoggettare alla disciplina del monitoraggio del Rol. Si tratta in particolare degli:

1. interessi passivi e oneri finanziari assimilati, che sono qualificati come tali dai Principi contabili adottati dall’impresa;

2. per i quali tale qualificazione è confermata dalle disposizioni di attuazione del principio di derivazione rafforzata (D.M. 1° aprile 2009, D.M. 8 giugno 2011, D.M. 3 agosto 2017);
3. che derivano da un'operazione o da un rapporto contrattuale aventi causa finanziaria o da un rapporto contrattuale contenente una componente di finanziamento significativa.

Di conseguenza:

“per le micro imprese e soggetti assimilati, ai quali, per espressa previsione normativa fiscale, non si applica il c.d. “principio di derivazione rafforzata”, il requisito di cui al n. 2) non è mai verificato, a prescindere dal fatto che la società abbia optato, o meno, per la rilevazione dei debiti al valore nominale”.

Inoltre, anche per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata, la classificazione dei costi di transazione legati all'accensione di finanziamenti nella voce C17) del Conto economico non determina una “finanziarizzazione” degli stessi che pertanto non rientrano nell'ambito di applicazione dell'[articolo 96](#), Tuir.

Lo stesso vale per le società che redigono il bilancio in forma ordinaria e che derogano all'obbligo di applicazione del criterio del costo ammortizzato e dell'attualizzazione, in quanto la sua inosservanza produce effetti irrilevanti al fine di fornire una rappresentazione veritiera e corretta ([articolo 2423](#), comma 4, cod. civ.).

“Sul piano logico e sistematico, infatti, ove una società applichi legittimamente una disposizione del codice civile in materia di bilancio, gli effetti che ne derivano trovano pieno riconoscimento – ove non espressamente derogati dalla norma fiscale – anche ai fini della determinazione della base imponibile delle imposte sui redditi”.

Per completezza si evidenzia che, ai fini Irap, per effetto di quanto disposto dall'[articolo 5](#), commi 1 e 5, D.Lgs. 446/1997, la riclassificazione dei costi di transazione nella voce C17) del Conto economico determina l'indeducibilità degli stessi, sempreché la relativa base imponibile non comprenda le componenti finanziarie del Conto economico.

SCHEDA DI SINTESI

L'articolo 2426, comma 1, n. 8 cod. civ. stabilisce che i debiti, sia di natura commerciale sia finanziaria, vanno rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale.



In fase di rilevazione iniziale, il valore di iscrizione di un debito è pari al suo valore nominale al netto dei costi di transazione, salva la necessità di procedere all'attualizzazione per tener conto del fattore temporale.



Una volta determinato il valore di iscrizione iniziale a seguito dell'attualizzazione, occorre calcolare il tasso di interesse effettivo, ossia il tasso interno di rendimento, costante lungo la durata del debito, che rende uguale il valore attuale dei flussi finanziari futuri derivanti dal debito e il suo valore di rilevazione iniziale.



Il criterio del costo ammortizzato può non essere applicato se gli effetti rispetto al valore nominale sono irrilevanti; irrilevanza che si presume se:

- i debiti sono a breve termine (scadenza inferiore a 12 mesi);
- i costi di transazione, le commissioni e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo rispetto al valore nominale.



PARERI E QUESITI

Il servizio di consulenza specialistica per i professionisti



Pareri e quesiti è un servizio di consulenza in area fiscale, societaria, contabile e giuslavoristica rivolto ai professionisti e agli amministratori di condominio.

L'obiettivo è quello di supportare il professionista nello svolgimento dell'attività in base ai diversi bisogni.

Euroconference mette a disposizione il Comitato Scientifico e i migliori esperti del settore al fine di garantire un utile ausilio nella corretta interpretazione della normativa e della prassi e nell'individuazione delle soluzioni migliori per le questioni più complesse e che richiedono un'accurata attività di ricerca e studio.

[ACCEDI AL SITO](#)

La circolare tributaria n. 11/2020

Differimento adempimenti e versamenti tributari nel Decreto “Cura Italia”

di Sandro Cerato – dottore commercialista e pubblicista

Premessa

L'emergenza sanitaria provocata dal Coronavirus (COVID-19) riverbera necessariamente i suoi effetti anche sul comparto delle imprese e dei professionisti, oltreché sulle famiglie italiane. Per questo motivo il Governo ha approvato il D.L. 18/2020 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 70 del 17 marzo 2020), in cui sono contenute numerose disposizioni riguardanti anche il differimento degli adempimenti e dei versamenti riguardanti i tributi, i contributi previdenziali e quelli assicurativi. Nel presente contributo si analizzano le norme del D.L. 18/2020 in cui sono contenute disposizioni che consentono ai contribuenti (tipicamente imprese e professionisti) di differire i termini per eseguire alcuni adempimenti fiscali in scadenza nel mese di marzo o nei prossimi mesi, nonché di rinviare il versamento di alcuni tributi, contributi e premi assicurativi. Come si vedrà meglio nel seguito, le disposizioni che interessano gli adempimenti e i versamenti tributari sono contenute negli articoli da [60](#) a [62](#) del Decreto, e la scelta del Legislatore (che non lo esime da critiche) non è stata quella di prevedere un generalizzato rinvio degli adempimenti e dei versamenti, bensì di “suddividere” i contribuenti in diverse fasce, attribuendo diversi “benefici” in relazione al settore in cui operano e alle dimensioni delle stesse.

Rimessione in termini generalizzata

Il primo aspetto da evidenziare riguarda l'articolo 60, D.L. 18/2020 che testualmente recita:

“I versamenti nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni, inclusi quelli relativi ai contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria, in scadenza il 16 marzo 2020 sono prorogati al 20 marzo 2020”.

Si tratta di una norma “tampone” in quanto intende consentire a tutti i contribuenti di poter differire, sia pure di pochi giorni, i termini per il versamento di imposte, tributi, contributi e premi assicurativi. Come si vedrà in seguito, la norma in questione assume particolare rilievo per le imprese con volume di ricavi superiore a 2.000.000 euro in quanto costituisce l'unico differimento che alle stesse è accordato, a meno

che non si tratti di imprese che operano in determinati settori (di cui si dirà in seguito).

Con il comunicato n. 50 del 13 marzo scorso, il Mef aveva già anticipato il contenuto del Decreto precisando che *“I termini relativi ai versamenti previsti al 16 marzo saranno differiti con una norma nel Decreto Legge di prossima adozione da parte del Consiglio dei Ministri, relativo alle misure per il contenimento degli effetti dell'epidemia di COVID-19. Il Decreto legge introdurrà anche ulteriori sospensioni dei termini e misure fiscali a sostegno di imprese, professionisti e partite Iva colpite dagli effetti dell'emergenza sanitaria”*. È appena il caso di evidenziare che trattandosi di un comunicato emanato a ridosso della scadenza del 16 marzo (relativa anche all'Iva annuale 2019), molte imprese e professionisti hanno comunque proceduto all'esecuzione dei versamenti dovuti nel termine ordinario del 16 marzo.

In merito alla portata applicativa dell'[articolo 60](#), D.L. 18/2020, e più in generale con riferimento all'intero Decreto, si segnala che la Fondazione nazionale commercialisti (Fnc) è intervenuta con un documento di ricerca del 18 marzo in cui ha sottolineato che la rimessione in termini appare poco efficace in quanto rinvia solamente di pochi giorni il termine per il versamento di quanto dovuto il 16 marzo 2020.

Interventi settoriali

L'[articolo 61](#), D.L. 18/2020 contiene delle disposizioni che consentono alle imprese che operano in determinati settori di poter differire il termine per l'effettuazione di alcuni versamenti. Più in dettaglio, l'articolo 61 amplia in maniera significativa l'ambito applicativo dell'articolo 8, comma 1, D.L. 9/2020, che in un primo momento ha consentito alle imprese turistico ricettive, alle agenzie di viaggio e turismo e ai tour operator di sospendere fino al 30 aprile i versamenti riguardanti le ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto d'imposta per redditi di lavoro dipendente assimilato, nonché per contributi previdenziali e premi assicurativi riguardanti i predetti soggetti. I versamenti i cui termini scadono entro la citata data del 30 aprile sono stati differiti al 31 maggio, senza interessi e sanzioni, precisando che non si dà luogo a rimborso nei casi in cui le imprese abbiano comunque eseguiti i versamenti entro i termini ordinari.

Soggetti interessati

Ora, come anticipato, con l'articolo 61, D.L. 18/2020 si interviene in maniera più “organica” in quanto è previsto che le disposizioni di cui all'articolo 8, comma 1, D.L. 9/2020 si applicano anche ai seguenti soggetti (che si aggiungono a quelli già indicati in precedenza):

- a) associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche, nonché soggetti che gestiscono stadi, impianti sportivi, palestre, *club* e strutture per danza, *fitness* e culturismo, centri sportivi, piscine e centri natatori;
- b) soggetti che gestiscono teatri, sale da concerto, sale cinematografiche, ivi compresi i servizi di biglietteria e le attività di supporto alle rappresentazioni artistiche, nonché discoteche, sale da ballo, *nightclub*, sale gioco e biliardi;
- c) soggetti che gestiscono ricevitorie del lotto, lotterie, scommesse, ivi compresa la gestione di macchine e apparecchi correlati;
- d) soggetti che organizzano corsi, fiere ed eventi, ivi compresi quelli di carattere artistico, culturale, ludico, sportivo e religioso;
- e) soggetti che gestiscono attività di ristorazione, gelaterie, pasticcerie, bar e *pub*;
- f) soggetti che gestiscono musei, biblioteche, archivi, luoghi e monumenti storici e attrazioni simili, nonché orti botanici, giardini zoologici e riserve naturali;
- g) soggetti che gestiscono asili nido e servizi di assistenza diurna per minori disabili, servizi educativi per l'infanzia e servizi didattici di primo e secondo grado, scuole di vela, di navigazione, di volo, che rilasciano brevetti o patenti commerciali, scuole di guida professionale per autisti;
- h) soggetti che svolgono attività di assistenza sociale non residenziale per anziani e disabili;
- i) aziende termali di cui alla L. 323/2000, e centri per il benessere fisico;
- l) soggetti che gestiscono parchi divertimento o parchi tematici;
- m) soggetti che gestiscono stazioni di autobus, ferroviarie, metropolitane, marittime o aeroportuali;
- n) soggetti che gestiscono servizi di trasporto passeggeri terrestri, aereo, marittimo fluviale, lacuale e lagunare, ivi compresa la gestione di funicolari, funivie, cabinovie, seggiovie e *ski-lift*;
- o) soggetti che gestiscono servizi di noleggio di mezzi di trasporto terrestri, marittimo, fluviale, lacuale e lagunare;
- p) soggetti che gestiscono servizi di noleggio di attrezzature sportive e ricreative ovvero di strutture e attrezzature per manifestazioni e spettacoli;
- q) soggetti che svolgono attività di guida e assistenza turistica.

La norma non contiene indicazioni in merito al criterio che deve essere utilizzato per individuare i soggetti elencati, ma si limita a individuare i soggetti che “gestiscono” determinate attività (ovvero impianti, beni, etc.). Sul punto, si segnala che il citato documento della Fnc del 18 marzo contiene una tabella in cui si fa riferimento ai codici Ateco per l'individuazione delle imprese appartenenti ai settori richiamati dalla norma. Con la [risoluzione n. 12/E/2020](#), l'Agenzia delle

entrate ha precisato, confermando quanto indicato nel citato documento, che per l'individuazione delle imprese interessate si deve aver riguardo ai codici Ateco, fornendo una tabella in cui sono elencati, a titolo indicativo, i codici Ateco interessati.

Allegato 1
Codici Ateco
49.10.00 - trasporto ferroviario di passeggeri (interurbano)
49.20.00 - trasporto ferroviario di merci
49.31.00 - trasporto terrestre di passeggeri in aree urbane e suburbane
49.32.10 - trasporto con taxi
49.32.20 - trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente
49.39.01 - gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano ...
49.39.09 - altre attività di trasporti terrestri di passeggeri n.c.a.
49.41.00 - trasporto di merci su strada
49.42.00 - servizi di trasloco
50.10.00 - trasporto marittimo e costiero di passeggeri
50.20.00 - trasporto marittimo e costiero di merci
50.30.00 - trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari)
50.40.00 - trasporto di merci per vie d'acqua interne
51.10.10 - trasporto aereo di linea di passeggeri
51.10.20 - trasporto aereo non di linea di passeggeri-voli charter
51.21.00 - trasporto aereo di merci
52.21.30 - gestione di stazioni per autobus
55.10.00 - alberghi
55.20.10 - villaggi turistici
55.20.20 - ostelli della gioventù
55.20.30 - rifugi di montagna
55.20.40 - colonie marine e montane
55.20.51 - affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence
55.20.52 - attività di alloggio connesse alle aziende agricole
55.30.00 - aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte
55.90.10 - gestione di vagoni letto
55.90.20 - alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero
56.10.11 - ristorazione con somministrazione
56.10.12 - attività di ristorazione connesse alle aziende agricole
56.10.30 - gelaterie e pasticcerie
56.10.41 - gelaterie e pasticcerie ambulanti
56.10.42 - ristorazione ambulante
56.10.50 - ristorazione su treni e navi
56.21.00 - catering per eventi, banqueting

56.29.10 - mense
56.29.20 - catering continuativo su base contrattuale
56.30.00 - bar e altri esercizi simili senza cucina
59.14.00 - attività di proiezione cinematografica
77.11.00 - noleggio di autovetture e autoveicoli leggeri
77.21.01 - noleggio di biciclette
77.21.02 - noleggio senza equipaggio di imbarcazioni da diporto (inclusi i pedalò)
77.21.09 - noleggio di altre attrezzature sportive e ricreative
77.34.00 - noleggio di mezzi di trasporto marittimo e fluviale
77.39.10 - noleggio di altri mezzi di trasporto terrestri
77.39.94 - noleggio di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli: impianti luce ed audio senza ...
79.11.00 - attività delle agenzie di viaggio
79.12.00 - attività dei tour operator
79.90.11 - servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento
79.90.19 - altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio
79.90.20 - attività delle guide e degli accompagnatori turistici
82.30.00 - organizzazione di convegni e fiere
82.99.99 - altri servizi di supporto alle imprese n.c.a.
85.10.00 - istruzione di grado preparatorio: scuole dell'infanzia, scuole speciali ...
85.20.00 - istruzione primaria: scuole elementari
85.31.10 - istruzione secondaria di primo grado: scuole medie
85.31.20 - istruzione secondaria di secondo grado di formazione generale: licei
85.32.01 - scuole di vela e navigazione che rilasciano brevetti o patenti commerciali
85.32.02 - scuole di volo che rilasciano brevetti o patenti commerciali
85.32.03 - scuole di guida professionale per autisti, ad esempio di autocarri, di autobus e di pullman
85.32.09 - altra istruzione secondaria di secondo grado di formazione tecnica ...
85.41.00 - istruzione e formazione tecnica superiore (IFTS)
85.42.00 - istruzione universitaria e post-universitaria-accademie e conservatori
85.51.00 - corsi sportivi e ricreativi
85.52.01 - corsi di danza
85.52.09 - altra formazione culturale
85.53.00 - autoscuole, scuole di pilotaggio e nautiche
85.59.10 - università popolare
85.59.20 - corsi di formazione e corsi di aggiornamento professionale
85.59.30 - scuole e corsi di lingua
85.59.90 - altri servizi di istruzione n.c.a.
85.60.01 - consulenza scolastica e servizi di orientamento scolastico
85.60.09 - altre attività di supporto all'istruzione
88.10.00 - assistenza sociale non residenziale per anziani e disabili
88.91.00 - servizi di asili nido e assistenza diurna per minori disabili
90.01.01 - attività nel campo della recitazione

90.01.09 - altre rappresentazioni artistiche
90.02.01 - noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli
90.02.02 - attività nel campo della regia
90.02.09 - altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche
90.04.00 - gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
91.01.00 - attività di biblioteche e archivi
91.02.00 - attività di musei
91.03.00 - gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili
91.04.00 - attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali
92.00.01 - ricevitorie del lotto, superenalotto, totocalcio eccetera
92.00.02 - gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta ...
92.00.09 - altre attività connesse con le lotterie e le scommesse
93.11.10 - gestione di stadi
93.11.20 - gestione di piscine
93.11.30 - gestione di impianti sportivi polivalenti
93.11.90 - gestione di altri impianti sportivi n.c.a.
93.12.00 - attività di club sportivi
93.13.00 - gestione di palestre
93.19.10 - enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi
93.19.91 - ricarica di bombole per attività subacquee
93.19.92 - attività delle guide alpine
93.19.99 - altre attività sportive n.c.a.
93.21.00 - parchi di divertimento e parchi tematici
93.29.10 - discoteche, sale da ballo night-club e simili
93.29.20 - gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali
93.29.30 - sale giochi e biliardi
93.29.90 - altre attività di intrattenimento e di divertimento n.c.a.
94.99.20 - attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby
96.04.10 - servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali)
96.04.20 - stabilimenti termali
96.09.05 - organizzazione di feste e cerimonie

Ambito oggettivo del differimento e nuovi termini

Per le imprese elencate in precedenza, nonché per le imprese già richiamate nell'[articolo 8](#), comma 1, D.L. 9/2020, l'[articolo 61](#), commi 3 e 4, D.L. 18/2020 prevede la sospensione dei seguenti versamenti:

- Iva in scadenza nel mese di marzo 2020 (tipicamente quella annuale 2019 per i contribuenti trimestrali, ovvero quella del mese di febbraio 2020 per i contribuenti mensili);

– ritenute operate sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (di cui agli articoli [23](#) e [24](#), D.P.R. 600/1973), nonché dei contributi previdenziali e premi assicurativi dovuti fino al 30 aprile 2020.

I suddetti versamenti, se sospesi (se eseguiti non è possibile richiedere il rimborso), possono essere effettuati:

– entro il 31 maggio 2020 in unica soluzione (che slitta al 1° giugno in quanto il 31 maggio cade di domenica);

– in 5 rate mensili a partire dal mese di maggio (e quindi fino al mese di settembre) senza aggiunta di sanzioni e interessi.

Va evidenziato che il differimento previsto dall'[articolo 61](#), D.L. 18/2020 riguarda tutte le imprese che operano nei settori elencati, a prescindere dalle dimensioni e dalla forma giuridica adottata (nonché dal regime contabile). Possono quindi fruire delle disposizioni descritte le imprese individuali (compresi i forfettari e i minimi), le società di persone, le società di capitali, nonché i professionisti (anche in forma associata o Stp).

Associazioni e società sportive

Il comma 5, articolo 61, D.L. 18/2020, contiene un differimento dei termini più ampio per alcuni soggetti operanti nel modo sportivo. Infatti, per le associazioni indicate nella lettera a) dello stesso articolo 61, D.L. 18/2020, nonché per le Federazioni sportive nazionali e gli Enti di promozione sportiva, la sospensione dei termini di versamento opera fino al 31 maggio 2020. Gli stessi saranno eseguiti entro il 30 giugno 2020 in unica soluzione, ovvero in 5 rate mensili a partire dal mese di giugno (senza applicazione di sanzioni e interessi), fermo restando che non si dà luogo a rimborso di quanto eventualmente già versato. È bene precisare che l'ambito oggetto delle somme oggetto di sospensione è il medesimo già illustrato in precedenza (Iva, ritenute e contributi).

Differimento adempimenti tributari e versamenti

L'[articolo 62](#), D.L. 18/2020 contiene numerose disposizioni tra loro variegate, poiché alcune riguardano il differimento dei termini per alcuni adempimenti fiscali, mentre altre riguardano lo slittamento dei termini per l'effettuazione dei versamenti tributari e previdenziali ma limitatamente ad alcuni soggetti. Infine, uno specifico comma, come si vedrà in seguito, riguarda la possibilità per i professionisti e gli intermediari di poter richiedere al sostituto d'imposta di non subire la ritenuta rinviando il relativo versamento.

Adempimenti tributari differiti

L'[articolo 62](#), comma 1, D.L. 18/2020, sospende tutti gli adempimenti tributari, diversi dai versamenti e dall'effettuazione delle ritenute alla fonte e trattenute per addizionali regionali e comunali, che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020. Secondo il successivo comma 6 dello stesso articolo, i predetti adempimenti devono essere eseguiti entro il 30 giugno 2020 senza applicazione di sanzioni.

La norma riveste particolare interesse relativamente alla presentazione della dichiarazione annuale Iva 2020 (per l'anno 2019), il cui termine originario di presentazione (prima della modifica) scade il 30 aprile 2020, nonché per la presentazione della liquidazione periodica (Lipe) per il primo trimestre 2020 e per il c.d. "esterometro" del primo trimestre 2020 (che per effetto delle modifiche introdotte con il D.L. 124/2019 a partire dal 2020 deve essere presentato con cadenza trimestrale e non più mensile). Sono interessati dal differimento anche gli elenchi Intrastat riferiti ai mesi di febbraio, marzo e aprile (in quanto da presentare nel periodo interessato dalla proroga).

La possibilità di differire il termine per la presentazione del modello Iva (del tutto facoltativa) esplica effetti anche per quanto riguarda il conseguente termine per non considerare omessa la dichiarazione, ossia i 90 giorni successivi al termine originario. Considerando il nuovo termine di presentazione, la dichiarazione si considera valida (anche se tardiva) a condizione che la presentazione avvenga entro il prossimo 28 settembre 2020 (novantesimo giorno successivo al 30 giugno).

La disposizione in questione si applica in via generalizzata a tutti i contribuenti, a prescindere dalla forma giuridica e dalle dimensioni (l'unico vincolo previsto è di avere il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato).

Dichiarazione precompilata

Il secondo periodo del comma 1, articolo 62, D.L. 18/2020, stabilisce che:

"resta ferma la disposizione di cui all'articolo 2, D.L. 9/2020, recante disposizioni riguardanti i termini relativi alla dichiarazione dei redditi precompilata 2020".

Si ricorda infatti che con l'[articolo 1](#), D.L. 9/2020 (recante misure urgenti per imprese, lavoratori e famiglie a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19), sono stati infatti differiti i termini relativi alle Certificazioni Uniche, alla dichiarazione precompilata e ai modelli 730 in tutto il territorio nazionale e non solo quindi con riferimento ai soggetti coinvolti dalle disposizioni di contrasto all'emergenza

sanitaria.

In particolare, oltre all'invio telematico delle Certificazioni Uniche 2020, è stato prorogato al 31 marzo 2020 anche il termine per effettuare la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi agli oneri deducibili e detraibili da utilizzare per la precompilazione delle dichiarazioni dei redditi relative al 2019, il cui termine è scaduto il 28 febbraio scorso.

Si tratta quindi delle comunicazioni relative al 2019 riguardanti:

- gli interessi passivi e gli oneri accessori relativi ai mutui agrari e fondiari;
- i premi per contratti assicurativi sulla vita, causa morte e contro gli infortuni;
- i contributi previdenziali e assistenziali obbligatori;
- i contributi di previdenza complementare, versati senza il tramite del sostituto d'imposta;
- i contributi sanitari a enti e casse aventi esclusivamente fine assistenziale e a fondi integrativi del Servizio sanitario nazionale, versati direttamente dal contribuente o tramite un soggetto diverso dal sostituto d'imposta, nonché le spese sanitarie rimborsate per effetto di tali contributi;
- le rette per la frequenza di asili nido e per servizi infantili, e relativi rimborsi;
- le spese universitarie, i relativi rimborsi e contributi;
- le spese funebri;
- i dati relativi ai bonifici di pagamento delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, antisismici e di riqualificazione energetica degli edifici; e
- le erogazioni liberali in denaro ricevute da Onlus, Aps, fondazioni e associazioni riconosciute che svolgono attività nell'ambito dei beni culturali e paesaggistici o della ricerca scientifica, effettuate da persone fisiche (la comunicazione in esame è però facoltativa).

Differimento dei termini di versamento per i soggetti di minori dimensioni

Il comma 2, [articolo 62](#), D.L. 18/2020, contiene il differimento dei termini di versamento per alcune categorie di soggetti esercenti attività d'impresa o professionale. Si tratta, più in particolare, dei soggetti esercenti attività d'impresa e dei professionisti (con sede legale, sede operativa o domicilio in Italia) con ricavi o compensi non superiori a 2.000.000 di euro. Al fine di verificare il mancato superamento della soglia, la norma richiede di aver riguardo al periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del D.L. 18/2020, con la conseguenza che per la maggior parte dei soggetti si deve aver riguardo all'esercizio chiuso al 31 dicembre 2019.

Si osserva che non sussiste alcun vincolo in relazione alla forma giuridica dell'impresa o dell'esercente arte o professione, ragion per cui rientrano nell'ambito applicativo della norma le

imprese individuali, le società (di persone e di capitali), i professionisti, gli studi associati, nonché coloro che operano fruendo del regime forfettario o di quello dei minimi. Tuttavia, il riferimento al periodo d'imposta 2019 per verificare il volume di ricavi e compensi è del tutto inadeguato trattandosi di una annualità non ancora oggetto di dichiarazione.

Ulteriore questione si pone per l'individuazione dei ricavi rilevanti per la verifica della soglia, poiché non è precisato che si debba aver riguardo solo a quelli tipici (oggetto dell'attività propria) o anche a quelli accessori, fermo restando che si deve tener conto della modalità adottata dalla singola impresa (criterio di competenza o di cassa per le imprese minori).

Per quanto riguarda l'oggetto del differimento, lo stesso comma 2 precisa che si tratta dei seguenti versamenti da autoliquidazione:

- ritenute alla fonte di cui agli articoli [23](#) e [34](#), D.P.R. 600/1973 (riferite ai redditi di lavoro dipendente e assimilato), nonché delle trattenute relative alle addizionali (regionali e comunali) operate in qualità di sostituto d'imposta;
- Iva;
- contributi previdenziali e assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria.

In buona sostanza, si tratta in primo luogo dei versamenti che scaturiscono dagli obblighi stabiliti per i sostituti d'imposta per quanto riguarda i pagamenti effettuati in qualità di sostituto d'imposta, anche se "limitatamente" al lavoro dipendente e assimilato, nonché dei versamenti periodici dovuti ai fini Iva.

Non è stato previsto alcun differimento dei termini in relazione agli obblighi di effettuazione e versamento delle ritenute operate dai soggetti in questione ai sensi degli articoli [25](#) e [25-bis](#), D.P.R. 600/1973, rispettivamente riferiti ai compensi erogati ai lavoratori autonomi e ad alcuni intermediari (fatto salvo quanto si dirà in seguito in base al contenuto del comma 7).

Il successivo comma 3 prevede una generalizzata sospensione dei versamenti già indicati per tutte le imprese e professionisti (a prescindere dal volume di ricavi e compensi del 2019) che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Cremona, Lodi e Piacenza.

Il comma 5, [articolo 62](#), D.L. 18/2020, individua il nuovo termine per l'effettuazione dei versamenti sospesi, riguardante sia i soggetti di "piccole" dimensioni (di cui al comma 2) sia quelle operanti nelle predette Province, stabilendo che i versamenti stessi debbano essere effettuati entro il 31 maggio 2020 in unica soluzione, ovvero in 5 rate mensili di pari importo a partire da maggio 2020, precisando che non sono previsti rimborsi per coloro che hanno già versato entro le ordinarie scadenze.

Richiesta di non applicazione delle ritenute

Il comma 7, [articolo 62](#), D.L. 18/2020, contiene una particolare disposizione, che si potrebbe definire di natura “finanziaria”, in base alla quale si consente ai soggetti (con domicilio o sede in Italia) con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro nel periodo d’imposta precedente a quella di entrata in vigore del Decreto (quindi è necessario aver riguardo anche in questo caso al 2019) di chiedere al sostituto d’imposta di non effettuare le ritenute d’acconto di cui agli articoli [25](#) e [25-bis](#), D.P.R. 600/1973 per le somme percepite nel periodo intercorrente tra la data di entrata in vigore del D.L. 18/2020 (17 marzo 2020) e il 31 marzo 2020. Evidenziando sin da subito che la norma introduce una facoltà, e non un obbligo, l’ambito applicativo è “limitato” ai compensi e ai ricavi di cui agli articoli 25 e 25-bis, D.P.R. 600/1973, ossia ai compensi pagati rispettivamente per redditi di lavoro autonomo e per quelli riguardanti alcuni intermediari (di commercio e finanziari) che svolgono un’attività d’impresa. Tuttavia, affinché il percipiente tali redditi possa avvalersi della norma in esame, sono richieste 2 condizioni:

- la prima di carattere procedurale, che consiste nel rilascio al sostituto d’imposta di un’apposita dichiarazione dalla quale risulti che i ricavi o compensi non sono soggetti a ritenuta (con il richiamo all’articolo 62, comma 7, D.L. 18/2020);
- la seconda di carattere “sostanziale”, poiché è previsto che per avvalersi della norma nel mese antecedente a quello di pagamento delle somme (e quindi febbraio 2020) il percipiente non abbia sostenute spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato.

Laddove ci siano le condizioni per avvalersi della norma in esame, e il contribuente opti per la non applicazione delle ritenute, è previsto che il versamento dovrà avvenire in autoliquidazione da parte del sostituto stesso in un’unica soluzione entro il 31 maggio 2020 (1° giugno tenendo conto che il 31 maggio cade di domenica), ovvero in 5 rate mensili a partire dal mese di maggio, senza applicazione di sanzioni e interessi.

In merito alla reale portata applicativa della disposizione in esame, è del tutto evidente che l’effetto pratico è alquanto limitato. E ciò sia per il ristretto ambito temporale (14 giorni che decorrono dal 17 marzo al 31 marzo), nonché per il reale aiuto finanziario, considerando che è poi richiesto il successivo versamento in autoliquidazione già a partire dalla fine di maggio. È probabile che tale norma resti del tutto inapplicata.

SCHEDA DI SINTESI

Il D.L. 18/2020 contiene disposizioni speciali anche sul fronte fiscale per far fronte all'emergenza sanitaria COVID-19. Sono stati differiti numerosi adempimenti fiscali e i versamenti tributari, ma non per tutte le imprese in modo indistinto.



L'articolo 60, D.L. 18/2020 contiene una rimessione in termini generalizzate per tutti i contribuenti in relazione ai versamenti fiscali e contributivi in scadenza il 16 marzo 2020 che sono prorogati al 20 marzo.



L'articolo 61, D.L. 18/2020, prevede una sospensione dei termini di versamento delle ritenute, dei contributi previdenziali ed assicurativi dovuti fino al 30 aprile 2020 sul lavoro dipendente e assimilato, relativamente alle imprese che operano in determinati settori (indicati nella risoluzione n. 12/E/2020). Si prevede il rinvio del versamento anche dell'Iva in scadenza nel mese di marzo 2020. Il termine per il versamento dei predetti tributi e contributi è fissato al prossimo 31 maggio in unica soluzione, ovvero in cinque rate mensili di pari importo a partire da maggio 2020 (in ogni caso senza applicazione di sanzioni e interessi).

Per le Federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e le società sportive, professionistiche e dilettantistiche, la sospensione opera fino al 31 maggio ed il versamento è differito al 30 giugno 2020 (in unica soluzione o in cinque rate mensili)



L'articolo 62, comma 1, D.L. 18/2020, sospende tutti gli adempimenti tributari, diversi dai versamenti e dall'effettuazione delle ritenute alla fonte e trattenute per addizionali regionali e comunali, che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo ed il 31 maggio 2020. Il successivo comma 5 stabilisce che i predetti adempimenti devono essere eseguiti entro il 30 giugno 2020 senza applicazione di sanzioni.



Il comma 2, articolo 62, D.L. 18/2020, contiene un differimento dei termini di versamento, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 marzo 2020, dei tributi oggetto di autoliquidazione riguardanti le ritenute, i contributi previdenziali ed assicurativi riferiti ai dipendenti e soggetti assimilati, nonché all'imposta sul valore aggiunto, ma limitatamente alle imprese ed agli esercenti arti e professioni con un volume di ricavi e compensi non superiore a 2.000.000 euro (da verificare nel periodo d'imposta 2019)

Il successivo comma 4 stabilisce che il termine per il versamento (dei tributi e contributi di cui al comma 2) è fissato al 31 maggio 2020 in unica soluzione, ovvero in cinque rate mensili di pari importo a partire da maggio, senza aggiunta di interessi e sanzioni.



Il comma 7 prevede un “aiuto” finanziario alle imprese e ai professionisti con ricavi o compensi non eccedenti l'importo di 400.000 euro (da verificarsi con riferimento al 2019), stabilendo che tali soggetti possono chiedere al sostituto di non operare le ritenute di cui agli articoli 25 e 25-*bis*, D.P.R. 600/1973 in relazione ai ricavi e compensi percepiti nel periodo tra la data di entrata in vigore del decreto ed il 31 marzo. È necessario manifestare apposita opzione al sostituto d'imposta, con obbligo di versare tali importi (in autoliquidazione) entro il prossimo 31 maggio 2020 in unica soluzione, ovvero in cinque rate mensili di pari importo a partire dal mese di maggio (senza sanzioni e interessi).

La circolare tributaria n. 11/2020

I servizi *online* dell'Amministrazione finanziaria. I servizi fiscali dell'Agenzia delle entrate – Prima parte

di Gianfranco Antico – pubblicista

Premessa

In relazione all'emergenza sanitaria da COVID - 19 (c.d. Coronavirus)¹ – verifichiamo in questa prima parte del nostro intervento i diversi servizi del comparto dell'Agenzia delle entrate fruibili direttamente da casa o dal proprio studio professionale, per poi nel successivo intervento dedicarci ai servizi *online* del comparto Territorio e, infine, concludere con quelli fruibili per quanto riguarda la riscossione.

Spesso, infatti, presi dalla quotidianità dei comportamenti non attenzioniamo il ventaglio dei servizi offerti dal Fisco, che consente anche una migliore gestione del tempo.

I servizi *online* senza registrazione

L'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei contribuenti diverse applicazioni – disponibili facilmente accedendo al sito – con le quali, senza che sia necessario registrarsi, è possibile effettuare una serie di operazioni.

I servizi offerti senza registrazione			
Richiedere il duplicato della tessera sanitaria o del tesserino di codice fiscale	Calcolare il bollo auto e l'addizionale erariale (superbollo), inserendo la targa, i kW o i Cv	Verificare la validità di un numero di partita Iva o di un codice fiscale	Calcolare gli importi per la tassazione degli atti giudiziari
Verificare la regolarità dei contrassegni telematici (sostitutivi delle marche da bollo)	Controllare la validità delle partite Iva comunitarie (archivio Vies)	Calcolare le rate in seguito a controllo automatizzato e formale della dichiarazione	Verificare i documenti con glifo inviati dall'Agenzia delle entrate
Compilare e stampare il modello F23	Verificare le dichiarazioni d'intento	Prenotazioni appuntamenti	Elimina code <i>online</i>

¹ Come si legge nel [comunicato stampa del 10 marzo 2020](#), presso le sedi degli uffici sarà possibile consegnare documenti e richiedere servizi per la successiva lavorazione in *back-office*. È possibile ricorrere all'utilizzo della posta elettronica certificata (gli indirizzi sono riportati sul sito Internet www.agenziaentrate.gov.it, nell'area nazionale e in quelle regionali) per la presentazione di istanze e documenti che saranno lavorati in *back-office*, il cui esito sarà comunicato dall'ufficio sempre con posta elettronica.

Ricerca del codice identificativo dei contratti di locazione ²	Ricerca professionisti abilitati all'apposizione visto di conformità	Prenotazione di richiamata	Trova l'ufficio
---	--	----------------------------	-----------------

Nel sito, distinto per cittadini, imprese, professionisti, intermediari ed enti e P.A., è possibile ottenere i servizi offerti. Infatti, cliccando il relativo comparto, vengono indicati i relativi servizi.

Dichiarare, versare, registrare, consultare, calcolare.

Dichiarare, versare, registrare, consultare, calcolare, è possibile farlo sul sito dell'Agenzia delle entrate, registrandosi ai servizi Entratel e Fisconline e ottenere il codice pin.

Entratel e Fisconline	
Entratel	È il canale riservato a: - intermediari; - P.A.; - contribuenti, società ed enti che devono presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta (modello 770 Semplificato) per più di 20 soggetti
Fisconline	È il canale che può essere utilizzato: - da tutti i contribuenti persone fisiche (compresi i cittadini italiani residenti all'estero) che non hanno i requisiti per essere abilitati a Entratel; - da società ed enti che presentano la dichiarazione dei sostituti d'imposta (modello 770 Semplificato) per un numero massimo di 20 soggetti

Per accedere a Entratel è necessario presentare o, preferibilmente, spedire apposita domanda corredata di richiesta di pre iscrizione a un qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle entrate, ovvero alle Direzioni regionali che offrono tale possibilità, della Regione in cui ricade il domicilio fiscale dell'interessato. L'accoglimento della domanda è subordinato ad alcuni controlli di tipo amministrativo ed è evasa normalmente in tempo reale³.

Il servizio telematico Fisconline

Per richiedere il codice pin per accedere a Fisconline vi sono diverse possibilità:

Modalità di richiesta del Pin	
Online	→ dalla pagina di registrazione ai servizi telematici (http://telematici.agenziaentrate.gov.it/Main/Registrati.jsp). Inserendo alcuni dati personali relativi all'ultima dichiarazione presentata si riceve subito la prima parte del codice pin. La <i>password</i> iniziale e la seconda parte del codice pin saranno inviate

² Questa funzione permette di reperire il codice identificativo di un contratto di locazione o di affitto da indicare nel modello F24 Elementi identificativi per i pagamenti relativi agli adempimenti successivi alla prima registrazione (annualità successiva, cessione, risoluzione e proroga del contratto). Il codice identificativo del contratto assicura l'abbinamento del versamento al contratto.

³ Sul punto si rinvia al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 10 giugno 2009 e alla [circolare n. 30/E/2009](#).

		per posta al proprio domicilio. Se si possiede la Carta Nazionale dei Servizi (CNS), il sistema fornirà direttamente il codice pin completo e la <i>password</i> iniziale.
Dispositivi mobili	→	<i>smartphone</i> e <i>tablet</i> , tramite l' <i>app</i> dell'Agenzia delle entrate, scaricabile gratuitamente dal sito <i>internet</i> o dai principali <i>store</i>
In ufficio	→	<ul style="list-style-type: none"> - se si richiede personalmente l'abilitazione, si presenta un documento di identità e si ottiene subito la prima parte del codice pin, la <i>password</i> iniziale e le istruzioni per prelevare la seconda parte del codice pin dal sito dell'Agenzia delle entrate - se si richiede l'abilitazione tramite delegato, l'ufficio gli consegnerà la prima parte del codice pin. La seconda parte, insieme alla <i>password</i> iniziale, sarà inviata per posta al suo domicilio

Cosa si può fare con il codice pin

In estrema sintesi, con il codice pin si può ottenere una serie di servizi.

I servizi ottenibili				
Accedere alla "dichiarazione precompilata"		Pagare imposte, tasse e contributi	Inviare la dichiarazione dei redditi e altri documenti	Registrare un contratto di locazione
Verificare la cancellazione dell'ipoteca sul proprio immobile		Accedere al Cassetto fiscale	Comunicare le coordinate del proprio conto (bancario o postale) per l'accredito dei rimborsi	Ricevere assistenza sulle comunicazioni di irregolarità e cartelle di pagamento (Civis)

Nel Cassetto fiscale è possibile consultare:

- le dichiarazioni fiscali presentate;
- i dati catastali dei propri immobili;
- i versamenti effettuati con i modelli F23 e F24;
- gli atti registrati;
- i dati dei rimborsi;
- le informazioni e i dati relativi agli studi di settore.

I servizi disponibili

Una volta ottenuto il pin, accedendo ai *link* correlati – maggiori informazioni sui servizi disponibili – si apre una maschera che consente di filtrare per tipologia di utenza ovvero per categorie.

Tipologia di utenza				
Cittadini	Imprese	Professionisti	Intermediari	Enti

Categorie				
Agevolazioni	Dichiarazioni	Pagamenti	Rimborsi	Fabbricati e terreni
Accertamenti e regolarizzazioni	Istanze	Comunicazioni	Verifica e ricerca	Altri servizi
Assistenza				

Cliccando sulla tipologia di servizio si ottiene tutto quanto necessario per effettuare l'operazione.

Vediamo, quindi, distinte per le categorie di maggiore interesse, cosa è possibile ottenere, scaricando in alcuni casi i relativi *software*.

Agevolazioni

Nell'ambito di tale categoria è possibile accedere a tutta una serie di servizi, che investono vari campi fiscali:

Agevolazioni varie					
Associazioni senza fine di lucro ⁴	Canone tv - Casi di esonero - Dichiarazione sostitutiva ⁵	Comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno - Credito investimentiud - CIM17	Comunicazione per la tassazione delle SIIQ e delle SIINQ	Comunicazioni di asseverazione imprese appartenenti a "Reti imprese"	Domanda 5 per mille 2019
Opzione Irap	Opzione regime Consolidato Nazionale	Opzione regime della "tonnage tax"	Opzione regime trasparenza	Piattaforma cessione crediti Ristrutturazioni edilizie ⁶	Regime UE
Regime non UE	Richiesta agevolazioni imprese appartenenti a "Reti imprese"	Riqualificazione energetica - Piattaforma web cessione crediti	Riqualificazione energetica - Software Comunicazione cessione	Riqualificazione energetica dei condomini	Software Comunicazione cessione crediti/sconti (CCIRE)

⁴ Le associazioni senza fini di lucro che realizzano o partecipano a manifestazioni di particolare interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi e alle tradizioni delle comunità locali, possono chiedere di essere inserite tra i beneficiari di specifiche agevolazioni fiscali.

⁵ Il modello di dichiarazione sostitutiva relativa al canone di abbonamento alla televisione per uso privato può essere compilato e inviato tramite l'apposito servizio *web* disponibile all'interno dell'area riservata dei servizi telematici. Il servizio consente ai contribuenti di compilare e trasmettere il modello di dichiarazione sostitutiva senza la necessità di scaricare alcun *software*.

⁶ I soggetti cessionari dei crediti corrispondenti alle detrazioni per lavori eseguiti sulle parti condominiali degli edifici, al fine di migliorarne l'efficienza energetica (ecobonus) o ridurre il rischio sismico (sismabonus), possono accedere tramite l'area autenticata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate alla "piattaforma cessione crediti", per visualizzare i crediti ricevuti (comunicati dagli amministratori di condominio), accettarli o rifiutarli. Dopo l'accettazione, i crediti saranno visibili nel "Cassetto fiscale" e utilizzabili in compensazione tramite modello F24, secondo le istruzioni impartite con la [risoluzione n. 58/E/2018](#). In alternativa alla compensazione, sempre tramite la suddetta piattaforma, i crediti ricevuti possono essere ulteriormente ceduti. Per accedere alla piattaforma, dopo l'autenticazione seguire il percorso "La mia scrivania / Servizi per/Comunicare" e quindi cliccare sul collegamento "Piattaforma Cessione Crediti". Per l'utilizzo della piattaforma, è disponibile il relativo manuale utente.

			crediti/sconti (CCIRE)		
--	--	--	---------------------------	--	--

Dichiarazioni

La categoria Dichiarazioni comprende:

Accedi alla tua precompilata	Adesione e variazione Iva di gruppo (Iva 26)	CU 2020	Dichiarazione degli acquisti mensili di beni e servizi effettuati da enti non soggetti passivi d'imposta e da agricoltori esonerati (Intra 12)	Dichiarazione di acquisto intracomunitario da parte di enti, associazioni o altre organizzazioni non soggetti passivi d'imposta (Intra 13)
Dichiarazione di successione e domanda di volture catastali	Dichiarazione per il pagamento dell'imposta di bollo in modo virtuale	Dichiarazioni di intento (nuova disciplina)	Imposta sostitutiva sui finanziamenti	Imposta assicurazioni su premi e accessori
Indici Sintetici di Affidabilità - Isa 2019	Iva 2020	Iva 74-bis	Iva base/2020	Visualizzazione e stampa modello 730-4

Pagamenti

La categoria Pagamenti permette di effettuare le seguenti operazioni:

Operazioni di pagamento eseguibili				
Calcolo degli importi per la tassazione degli atti giudiziari	Calcolo del bollo con la formula completa	Calcolo del bollo con portata fittizia ai fini fiscali	Calcolo del bollo in base alla targa	Calcolo del superbollo
Compilazione e invio via web - F24	Compilazione e invio via web - F24 semplificato	Comunicazioni controllo automatico e formale - calcolo delle rate	Controllo pagamenti effettuati tasse automobilistiche	F23
F23 riservato a banche, Poste e agenti della riscossione	F24	F24 Accise	F24 Crediti Pubbliche Amministrazioni (crediti PP. AA.)	F24 Cumulativo Intermediari addebito sul c/c del contribuente

F24 Cumulativo Intermediari addebito unico sul proprio c/c	F24 Elementi identificativi (c.d. Elide)	F24 Enti Pubblici (EP)	Imposta sulle Transazioni Finanziarie	<i>Voluntary disclosure</i> calcolo degli importi dovuti
--	--	------------------------	---------------------------------------	--

Rimborsi

Per i rimborsi è possibile procedere a una serie di operazioni:

Accredito rimborsi su conto corrente	Irap rimborso maggiori imposte	Iva Crediti trimestrali (Iva Tr)	Rimborsi Iva Ue residenti	Rimborso del canone TV addebitato nelle fatture elettriche - Compilazione e invio <i>web</i>
--------------------------------------	--------------------------------	----------------------------------	---------------------------	--

Comunicazioni

Questa categoria ricomprende, fra l'altro, l'accesso al servizio fatture e corrispettivi; comunicazione relativa alle Locazioni Brevi 2018; dati fatture (c.d. nuovo spesometro);

Verifica e ricerca

Attraverso questa categoria è possibile verificare e ricercare una serie di elementi e dati utili:

Controllo contrassegni telematici	Controllo delle partite Iva comunitarie	Ricerca del codice identificativo dei contratti di locazione
Ricerca professionisti abilitati all'apposizione del visto di conformità	Verifica codice fiscale	Verifica dei documenti con "gliro" inviati dall'Agenzia delle entrate
Verifica dei documenti con firma digitale inviati dall'Agenzia delle entrate	Verifica della partita Iva	Verifica ricevuta dichiarazione di intento

Assistenza

In questo particolarmente momento in cui gli uffici "funzionano" a rango ridotto vediamo l'assistenza *online* come si può ottenere:

Civis	Email	Elimina code <i>online</i> – Servizi fiscali ⁷	Email e comunicazioni telefoniche	Prenotazione appuntamenti servizi fiscali
-------	-------	---	-----------------------------------	---

Rileviamo che la funzione degli appuntamenti in questi giorni a causa del COVID-19 è di fatto inibita.

⁷ Il servizio *web ticket* consente di prenotare un biglietto elimina code presso un ufficio dell'Agenzia delle entrate da utilizzare nello stesso giorno e limitatamente ad alcuni servizi. La prenotazione consente di recarsi in ufficio direttamente all'ora indicata sul *ticket*. Per ricevere il *ticket* "virtuale" è sufficiente seguire il percorso guidato e compilare una semplice *form*. Inviata la richiesta, si riceverà una *e-mail* con all'interno un *link* da cliccare per la conferma del *web ticket*. Il servizio, a questo punto, invierà automaticamente il biglietto (*ticket*) da stampare e presentare in ufficio. Il *ticket*, che può essere prenotato dalle ore 6.00 fino a esaurimento della disponibilità, è valido esclusivamente nella giornata in cui è stato richiesto e va utilizzato dall'orario indicato nella prenotazione. L'Agenzia delle entrate raccomandano di presentarsi in ufficio qualche minuto prima dell'ora indicata sul biglietto per evitare di perdere il proprio turno.

In particolare, il servizio Civis offre assistenza sulle comunicazioni di irregolarità, sugli avvisi telematici e sulle cartelle di pagamento.

In pratica, come si legge sul sito dell'Agenzia delle entrate, i contribuenti che ricevono una comunicazione di irregolarità o gli intermediari, cui è stato inviato un avviso telematico a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, possono utilizzare Civis per chiedere chiarimenti sulle irregolarità rilevate dall'Agenzia delle entrate e quindi sanare le eventuali anomalie, oppure segnalare all'Agenzia delle entrate le ragioni per cui ritengono non dovuto il pagamento.

Contribuenti e intermediari possono richiedere assistenza anche sulle cartelle esattoriali emesse a seguito delle comunicazioni di irregolarità e degli avvisi telematici.

È possibile ricevere gratuitamente l'avviso della conclusione della pratica Civis tramite sms ed *e-mail*, all'indirizzo di posta elettronica e/o al numero di telefono prescelti. Sempre su Civis è possibile conoscere l'esito della richiesta e visualizzare e stampare la comunicazione a seguito della lavorazione da parte dell'ufficio.

È, inoltre, possibile visualizzare e stampare la comunicazione di sgravio nel caso in cui la richiesta riguardi una cartella di pagamento.

Civis, consente altresì di:

- richiedere una modifica dell'F24, per correggere, per esempio, gli errori commessi nella compilazione del modello;
- richiedere assistenza sugli avvisi di liquidazione relativi ai contratti di locazione per le annualità successive alla prima. È, inoltre, possibile conoscere l'esito dell'istanza e, a seguito dell'annullamento parziale dell'avviso, stampare l'F24 precompilato contenente gli importi rideterminati a seguito della lavorazione effettuata dall'ufficio.

Non è possibile ricevere assistenza sugli avvisi di liquidazione relativi all'imposta di registro dovuta in sede di registrazione;

- ottenere assistenza al controllo formale, ex [articolo 36-ter](#), D.P.R. 600/1973, inviando la documentazione richiesta. L'utente deve compilare un modulo con i dati identificativi della comunicazione e allegare uno o più *file*, contenenti la documentazione richiesta, in formato "pdf/a" o "tif/tiff". Ciascun *file* deve avere una dimensione massima di 5MB. È, inoltre, possibile conoscere lo stato di avanzamento delle attività relative al controllo formale della dichiarazione.

E ancora, i contribuenti che ricevono una comunicazione dall'Agenzia delle entrate finalizzata a promuovere l'adempimento spontaneo agli obblighi tributari – articolo 1, [comma 634](#) e ss., L. 190/2014

- possono inviare con Civis, direttamente o tramite intermediario, la documentazione utile a chiarire la

propria posizione fiscale. L'utente deve compilare un modulo con i dati identificativi della comunicazione e allegare i documenti nel formato *file* "pdf/a" o "tif/tiff". Ciascun *file* deve avere una dimensione massima di 5MB.

SCHEDA DI SINTESI

In relazione all'emergenza sanitaria da COVID - 19 (c.d. Coronavirus) – verifichiamo in questa prima parte del nostro intervento i diversi servizi del comparto dell'Agenzia delle entrate dell'Amministrazione finanziaria fruibili direttamente da casa o dal proprio studio professionale.



L'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei contribuenti diverse applicazioni – disponibili facilmente accedendo al sito – con le quali, senza che sia necessario registrarsi, è possibile effettuare una serie di operazioni.



Dichiarare, versare, registrare, consultare, calcolare, è possibile farlo sul sito dell'Agenzia delle entrate, registrandosi ai servizi Entratel e Fisconline e ottenere il codice pin.



Una volta ottenuto il pin, accedendo ai *link* correlati – maggiori informazioni sui servizi disponibili – si apre una maschera che consente di filtrare per tipologia di utenza ovvero per categorie



Il servizio Civis offre assistenza sulle comunicazioni di irregolarità, sugli avvisi telematici e sulle cartelle di pagamento



È possibili, inoltre, tramite Civis, richiedere una modifica dell'F24, per correggere, per esempio, gli errori commessi nella compilazione del modello; richiedere assistenza sugli avvisi di liquidazione relativi ai contratti di locazione per le annualità successive alla prima; ottenere assistenza al controllo formale, *ex* articolo 36-ter, D.P.R. 600/1973. E ancora, i contribuenti che ricevono una comunicazione dall'Agenzia delle entrate finalizzata a promuovere l'adempimento spontaneo agli obblighi tributari – articolo 1, comma 634 e ss., L. 190/2014 - possono inviare con Civis, direttamente o tramite intermediario, la documentazione utile a chiarire la propria posizione fiscale.

La circolare tributaria n. 11/2020

Piccole società: obbligo di nomina dei revisori dall'esercizio 2020

di Fabio Garrini – dottore commercialista, revisore legale e pubblicista

La recente Legge di conversione al Decreto Milleproroghe (D.L. 162/2019, convertito con L. 8/2020) ha portato la tanto attesa disposizione contenente il rinvio dell'obbligo di nomina dei revisori; le società che sono state investite da tale obbligo a seguito della riduzione dei parametri di riferimento, avrebbero dovuto procedere alla nomina entro lo scorso 16 dicembre 2019, già con riferimento al bilancio 2019. Per andare incontro alle necessità delle imprese che non hanno ottemperato a tale disposizione, nonché alla concreta difficoltà di gestire un'attività di revisione a seguito di una nomina così tardiva rispetto all'inizio dell'esercizio oggetto di verifica, il Legislatore ha deciso di far slittare di un anno tale obbligo, imponendo la revisione del bilancio 2020 con nomina del revisore o dell'organo di controllo in sede di approvazione del bilancio 2019.

Se questa è una gradita indicazione per le imprese che hanno violato la disposizione che obbligava alla nomina entro lo scorso 16 dicembre, sembrano “gabbate” le società più ligie, che entro tale termine hanno invece ottemperato all'obbligo di legge; si segnala come sia dubbia la possibilità di revocare il revisore a seguito di tale modifica normativa, con la conseguenza che chi ha atteso, violando la norma nella speranza della proroga, oggi si trova a beneficiare di un vantaggio, quello di evitare di sottoporre a revisione il bilancio 2019, risparmiando i relativi costi. Ancora una volta, chi ha atteso risulterebbe vincitore, salvaguardato da una soluzione “all'italiana” che ha concesso una sanatoria per chi ha scelto di non ottemperare ai propri doveri.

Sarebbe quantomai opportuno che, in nome dell'unitarietà di trattamento e di un evidente principio di equità, onde evitare di discriminare chi si è comportato in maniera irreprensibile, venga concesso a tutte le società interessate dalla nuova disciplina dell'[articolo 2477](#), cod. civ. di evitare di sottoporre a revisione il bilancio 2019.

I nuovi “limiti” per la nomina dell'organo di controllo

Uno degli elementi cardine del nuovo Codice della crisi (D.Lgs. 14/2019) è costituito dall'introduzione di misure finalizzate a prevenire lo stato d'insolvenza, attraverso una procedura di allerta che dovrebbe

consentire di diagnosticare anticipatamente la crisi societaria allo scopo di salvaguardare la continuità aziendale.

A tal fine, viene assegnato all'organo di controllo della società, ossia al sindaco unico o al collegio sindacale e al revisore legale, il compito di vigilare sulle *performance* aziendali, verificando che l'organo amministrativo valuti costantemente l'adeguatezza dell'assetto organizzativo dell'impresa, la sussistenza dell'equilibrio economico finanziario e il prevedibile andamento della gestione. Il sindaco/revisore dovrebbe quindi segnalare prontamente l'esistenza di fondati indizi della crisi, attivandosi indirettamente o direttamente per addivenire a una soluzione.

Nel caso in cui la situazione di crisi non dovesse risolversi, l'organo di controllo è tenuto a segnalare all'Ocri (ossia l'organismo di composizione della crisi che sarà attivato presso le CCIAA) la situazione, affinché possano essere assunte le adeguate contromisure.

L'intento pare certamente lodevole, se non che viene posta in capo al sindaco/revisore una responsabilità che in molti casi pare sproporzionata, senza dimenticare che in molte società che ricadono nel nuovo perimetro applicativo dell'[articolo 2477](#), cod. civ. il richiesto controllo interno nella sostanza risulta assente.

Il nuovo articolo 2477, cod. civ.

La disciplina dei controlli societari è regolamentata dall'articolo 2477, cod. civ. che viene integralmente riscritto dall'[articolo 379](#), D.Lgs. 14/2019. Nessuna modifica con riferimento ai primi 2 presupposti previsti dal comma 2, articolo 2477, cod. civ.: sono tenute alla nomina dell'organo di controllo le società obbligate alla redazione del bilancio consolidato ovvero le società che controllano altra società obbligata alla revisione dei conti.

Va da subito segnalato come la norma, in più di un passaggio, faccia riferimento alla necessità di nomina di un "*organo di controllo o di un revisore*", con la conseguenza che parrebbe possibile alternativamente nominare il revisore ovvero il sindaco (o il collegio sindacale); sul punto viene da più parti segnalato come sarebbe permessa la nomina del solo revisore legale o società di revisione, mentre non sarebbe invece ammessa la nomina del solo organo di controllo che, se effettuata, farebbe scattare a carico della società l'obbligo di assegnare anche l'incarico della revisione legale (anche conferendolo allo stesso ODC, oppure a un revisore legale "esterno" o a una società di revisione).

La novità più significativa riguarda invece il terzo presupposto, quello che innesca l'obbligo di nomina al superamento di determinati parametri: mentre i riferimenti dimensionali in precedenza rinviavano ai limiti previsti dall'[articolo 2435-bis](#), cod. civ. per la redazione del bilancio in forma abbreviata (non

modificati dal D.Lgs. 14/2019), al contrario oggi lo stesso [articolo 2477](#), cod. civ. stabilisce i parametri da verificare, parametri che risultano molto più contenuti rispetto al passato.

Da notare che l'obbligo di nomina si verifica allorquando la società ha superato per 2 esercizi consecutivi almeno uno dei limiti previsti, mentre, al contrario, l'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore cessa quando, per 3 esercizi consecutivi, non è superato alcuno dei limiti.

La norma regola anche il caso di inerzia degli organi sociali. Ai sensi dell'articolo 2477, comma 5, secondo periodo, cod. civ.:

“se l'assemblea non provvede, alla nomina provvede il Tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato o su segnalazione del conservatore del Registro Imprese.”

Posto che almeno 2 dei parametri (attivo o ricavi) sono immediatamente riscontrabili dal bilancio, potrebbe essere istituito un automatismo di verifica da parte del Registro Imprese.

I parametri, dopo una prima versione eccessivamente ridotta, sono stati ricalibrati a opera della Legge di conversione del c.d. Decreto “Sblocca cantieri” ([articolo 2-bis](#), D.L. 32/2019 convertito con L. 55/2019 entrata in vigore il 18 giugno 2019).

Sono, quindi, tenuti alla nomina dell'organo di controllo le società che hanno superato per 2 esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:

- a) totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 4 milioni di euro;
- b) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro;
- c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.

	Vecchio limite (rinvio articolo 2435-bis , cod. civ.)	Nuovo limite (previgente)	Nuovo limite (vigente)
Attivo	4.400.000 euro	2.000.000 euro	4.000.000 euro
Ricavi	8.800.000 euro	2.000.000 euro	4.000.000 euro
n. medio dipendenti impiegati	50	10	20
Regola di “innesco”	2 su 3 per 2 anni consecutivi	1 su 3 per 2 anni consecutivi	1 su 3 per 2 anni consecutivi

Tra le molte questioni discusse, vi è altresì la poca chiarezza circa le modalità di computo di questi parametri, in particolare quello relativo al personale dipendente.

Qualche indicazione può essere desunta dal documento del Cndcec datato 26 novembre 2012, a commento dei limiti dimensionali previsti dall'[articolo 2435-bis](#), cod. civ..

Ai fini della determinazione dei parametri di riferimento si evidenzia in particolare che:

- per totale dell'attivo patrimoniale si intende quello risultante dallo schema di Stato patrimoniale (A+B+C+D) al netto dei fondi rettificativi (fondi di ammortamento e di svalutazione), che devono essere iscritti a riduzione delle classificate voci cui afferiscono;
- quanto al secondo parametro, per valore delle vendite e delle prestazioni vanno considerati solo i ricavi derivanti dalle vendite e dalle prestazioni caratteristiche, da computarsi al netto di resi, sconti, abbuoni e premi (voce A.1 Valore della produzione, Ricavi delle vendite e delle prestazioni). Questo significa che non sarebbero di alcuna rilevanza i proventi non caratteristici ma soprattutto vanno escluse le plusvalenze e le sopravvenienze collocate nella voce A.5 del Conto economico;
- per quel che concerne i dipendenti occupati, il numero medio va calcolato effettuando la media giornaliera degli stessi e non considerando il semplice valore al termine dell'esercizio.

Proprio quest'ultimo parametro è quello che desta i principali dubbi, considerano le molte variabili che incidono sulle varie forme di impiego; il fatto che il Legislatore non abbia effettuato alcun rinvio a disposizioni specifiche lascia gli operatori con evidenti dubbi applicativi.

Va rimarcato che gli stessi problemi si ponevano anche in passato nell'interpretazione dell'[articolo 2435-bis](#), cod. civ. ma è evidente che la forte riduzione dei limiti introdotta nell'[articolo 2477](#), cod. civ. pone molte più società davanti agli interrogativi riguardanti le modalità di calcolo della consistenza del personale.

Il primo aspetto su cui si deve convenire è il fatto che la norma si riferisce ai "dipendenti", escludendo quindi tutte quelle unità che non possono inquadrarsi in un vero e proprio rapporto di lavoro dipendente: da ciò deriva il fatto che tutti i soggetti che svolgono la propria attività senza vincoli di subordinazione (quali collaboratori occasionali, associati in partecipazione, soci lavoratori, tirocinanti e stagisti) devono essere necessariamente esclusi dal computo.

Possiamo poi aggiungere che:

- i lavoratori a tempo parziale, assumendo quanto previsto dall'[articolo 9](#), D.Lgs. 81/2015, dovrebbero essere considerati in proporzione all'orario svolto, rapportato a un lavoratore a tempo pieno;
- nel numero dei dipendenti impiegati dovrebbe ragionevolmente computarsi, oltre ai lavoratori a tempo indeterminato, anche quelli a tempo determinato, posto che l'[articolo 27](#), D.Lgs. 81/2015 stabilisce che:

"salvo che sia diversamente previsto, ai fini dell'applicazione di qualsiasi disciplina di fonte legale o contrattuale per la quale sia rilevante il computo dei dipendenti del datore di lavoro, si tiene conto del numero medio mensile di lavoratori a tempo determinato ...".

- inoltre, l'[articolo 18](#), D.Lgs. 81/2015 stabilisce che:

“il lavoratore intermittente è computato nell'organico dell'impresa in proporzione all'orario di lavoro effettivamente svolto nell'arco di ciascun semestre.”

Viene in particolare da chiedersi se alcune figure come gli apprendisti debbano o meno essere conteggiati.

Si segnala come ai fini di una diversa verifica (ma i cui parametri sono piuttosto simili), quella per definire la pmi, i dipendenti vadano calcolati in termini di unità lavorative anno (ULA): un lavoratore a tempo pieno per tutto l'anno è considerato 1 ULA, mentre un lavoratore *part time*, che lavora la metà del tempo di un lavoratore a tempo pieno conta 0,5 ULA. A tal fine si considerano dipendenti i lavoratori dell'impresa a tempo determinato o indeterminato, iscritti nel libro matricola dell'impresa e legati a forme contrattuali che prevedono il vincolo di dipendenza, fatta eccezione per quelli posti in cassa integrazione straordinaria. Sulla base di tale disciplina, non rientrano tra i dipendenti gli apprendisti con contratto di apprendistato e le persone con contratto di formazione o con contratto di inserimento. Anche gli imprenditori e i soci che svolgono attività lavorativa in azienda sono conteggiati al fine del calcolo del numero delle ULA ma devono percepire dei compensi per l'attività lavorativa svolta.

Decorrenza dei nuovi obblighi

Veniamo alla questione delicata che si intende affrontare nel presente contributo: qual'è il primo esercizio per il quale le società sono chiamate alla nomina dell'organo di controllo ed entro quale termine tale nomina deve avvenire?

Proprio su questo punto consta un recente intervento da parte del cd. Decreto Milleproroghe.

Il Codice della crisi introdotto con il D.Lgs. 14/2019 entra effettivamente in vigore il 15 agosto 2020 ma, per alcune previsioni, come quella in commento, veniva esplicitamente fissata l'efficacia dallo scorso 16 marzo 2019.

Il comma 3, [articolo 379](#), D.Lgs. 14/2019 contiene la disciplina transitoria e dispone quanto segue (versione antecedente la modifica del Milleproroghe):

“Le Srl e le società cooperative costituite alla data di entrata in vigore del presente articolo, quando ricorrono i requisiti di cui al comma 1, devono provvedere a nominare gli organi di controllo o il revisore e, se necessario, ad uniformare l'atto costitutivo e lo statuto alle disposizioni di cui al predetto comma entro 9 mesi dalla predetta data. Fino alla scadenza del termine, le previgenti disposizioni dell'atto costitutivo e dello Statuto conservano la loro efficacia anche se non sono conformi alle inderogabili disposizioni di cui al comma 1. Ai fini della prima applicazione delle disposizioni di cui all'articolo

2477, cod. civ., commi 2 e 3, come sostituiti dal comma 1, si ha riguardo ai due esercizi antecedenti la scadenza indicata nel primo periodo”.

Il primo elemento da segnalare è il fatto che, per valutare l'applicazione delle nuove previsioni in sede di prima applicazione, occorre osservare i bilanci 2017 e 2018.

La nomina, che formalmente doveva avvenire in sede di approvazione del bilancio 2019 (quindi, per la maggior parte delle società, la scorsa primavera), beneficiava di un rinvio (che sostanzialmente tutte le società hanno colto) allo scorso 16 dicembre 2019.

Infatti, malgrado letteralmente il richiamato [articolo 379](#), D.Lgs. 14/2019 sembrasse ammettere il maggior termine solo per l'aggiornamento degli statuti, la Relazione accompagnatoria al D.Lgs. 14/2019 aveva invece chiarito che il differimento di 9 mesi risultava applicabile anche all'obbligo di nomina dell'organo di controllo:

“Il comma 3, sulla base di un’osservazione della II Commissione (Giustizia) della Camera, fissa in 9 mesi il termine entro il quale le società interessate all’intervento dovranno provvedere alla compiuta costituzione degli organi di controllo. Un termine più ampio non garantirebbe il pieno funzionamento degli organi alla data di entrata in vigore della riforma e, soprattutto, dei sistemi di allerta. L’ultimo comma allinea l’articolo 92 delle disposizioni di attuazione del codice civile alla modifica concernente l’ambito applicativo dell’articolo 2409, cod. civ. prevista dal comma 2”.

Se non vi erano dubbi sulla individuazione della data (il 16 dicembre 2019) in cui le Srl che superavano i limiti di cui al novellato [articolo 2477](#), comma 2, lettera c), cod. civ., erano tenute a nominare l'organo di controllo e/o il revisore, una questione su cui si è aperto un dibattito dottrinale tutt'altro che di secondaria importanza concerne l'individuazione del primo bilancio oggetto dell'incarico di revisione legale dei conti; ossia, ipotizzando che la Srl con esercizio “solare”, adeguando – se necessario – all'uopo il proprio statuto, abbia adempiuto ai suddetti “nuovi” obblighi nominando all'ultimo minuto il solo revisore legale – così da essere soggetta alla sola revisione legale ex [articolo 14](#), D.Lgs. 39/2010 e [articolo 2409-bis](#) e ss., cod. civ., - e non alla “vigilanza” ex [articolo 2403](#), cod. civ., ci si domandava se il primo bilancio soggetto alla revisione legale dovesse essere quello chiuso al 31 dicembre 2019, oppure il successivo che sarà chiuso al 31 dicembre 2020.

Su questo tema si è soffermata Assonime nel Caso n. 1/2020 fornendo una interpretazione della norma e una soluzione che ha destato non poche perplessità: secondo Assonime, infatti, il primo bilancio d'esercizio soggetto alla revisione legale dei conti dovrebbe essere quello chiuso al 31 dicembre 2020, a causa dalle “caratteristiche proprie dell'attività di revisione legale”.

Questa posizione, fondata sulla ragionevolezza ma certamente criticabile in quanto non supportata dal tenore della norma allora vigente, oggi riceve una copertura a opera del Decreto Milleproroghe; tale copertura, però, non è totalmente soddisfacente perché non permette di risolvere ogni dubbio e, soprattutto, non permettere di trattare in maniera equa tutte le società.

L'intervento del milleproroghe

L'[articolo 8](#), comma 6-sexies, D.L. 162/2019, così come modificato dalla Legge di conversione 8/2020, è intervenuto sulla disciplina in commento, modificando l'[articolo 379](#), comma 3, D.Lgs. 14/2019, che oggi recita:

“Le Srl e le società cooperative costituite alla data di entrata in vigore del presente articolo, quando ricorrono i requisiti di cui al comma 1, devono provvedere a nominare gli organi di controllo o il revisore e, se necessario, a uniformare l'atto costitutivo e lo Statuto alle disposizioni di cui al predetto comma entro la data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2019, stabilita ai sensi dell'articolo 2364, comma 2, cod. civ.. Fino alla scadenza del termine, le previgenti disposizioni dell'atto costitutivo e dello Statuto conservano la loro efficacia anche se non sono conformi alle inderogabili disposizioni di cui al comma 1. Ai fini della prima applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 2477, cod. civ., commi 2 e 3, come sostituiti dal comma 1, si ha riguardo ai 2 esercizi antecedenti la scadenza indicata nel primo periodo”.

La prima questione che va rimarcata è lo slittamento in avanti del termine per la nomina del revisore nelle situazioni interessate dall'obbligo (e, va detto, anche per l'aggiornamento degli statuti nei casi in cui questi non fossero allineati con le nuove previsione contenute nell'[articolo 2477](#), cod. civ.).

Tale termine, infatti, passa dal 16 dicembre 2019 al termine per l'approvazione del bilancio 2019.

Si evidenzia, in particolare, che la norma non individua più un termine fisso come in precedenza, ma al contrario fa generale riferimento ai termini previsti per l'approvazione del bilancio, previsti nell'[articolo 2364](#), comma 2, cod. civ..

Conseguentemente occorrerà osservare entro quale data la società sarà tenuta all'approvazione del bilancio di esercizio.

L'articolo 2364, cod. civ. disciplina infatti i poteri dell'assemblea ordinaria nelle società prive di consiglio di sorveglianza. Il comma 2 prevede che essa sia convocata almeno una volta l'anno entro il termine stabilito dallo statuto e comunque non superiore a 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale. Lo statuto può prevedere un maggior termine, comunque non superiore a 180 giorni, nel caso

di società tenute alla redazione del bilancio consolidato ovvero quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società.

Quindi si tratta di un termine mobile, legato al momento in cui la società approva il bilancio, che per la maggior parte dei casi dovrebbe avvenire entro il prossimo 29 aprile 2020 (120 giorni dal 31 dicembre 2019, tenendo conto che l'anno 2020 è bisestile), ma che potrebbe avvenire entro 180 giorni quando si presenti una delle condizioni previste dall'[articolo 2364](#), cod. civ.. A dire il vero, vista la recente emergenza legata al Coronavirus, non è remoto il caso per cui l'approvazione dei bilanci possa avvenire oltre i termini ordinari; sul punto si segnala, peraltro, che il Decreto "Cura-Italia" ha ammesso che in deroga al codice civile e allo Statuto, l'assemblea ordinaria possa essere convocata entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Sul punto è stato osservato come la norma faccia letteralmente riferimento alla data di approvazione del bilancio, lasciando forse intendere che la data rilevante entro la quale adempiere all'obbligo di nomina dovrebbe essere quella fissata per l'approvazione, anche se questa non dovesse avvenire in tale data; se così fosse, tale nomina dovrebbe avvenire nel termine di 120/180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, anche in caso di mancata approvazione del bilancio stesso (ovvero di approvazione in seconda convocazione oltre i termini). A ben vedere il tenore letterale permette di far riferimento alla data in cui effettivamente il bilancio viene approvato.

Quello che però maggiormente interessa pare comunque essere l'individuazione del primo esercizio sottoposto a revisione.

Deve, infatti, essere osservato come l'ultimo periodo del comma 3, [articolo 379](#), D.Lgs. 14/2019 (tale parte non è stata modificata dal Decreto Milleproroghe) prevede che, ai fini della prima applicazione delle disposizioni di cui all'[articolo 2477](#), commi 2 e 3, cod. civ., *"si ha riguardo ai 2 esercizi antecedenti la scadenza indicata nel primo periodo"*.

La scadenza indicata dal primo periodo è quella che è stata oggetto di riapertura: quindi, poiché l'approvazione del bilancio 2019 dovrebbe avvenire nel 2020, gli esercizi antecedenti dovrebbero essere il 2018 e lo stesso 2019.

Con la conseguenza che il primo esercizio per cui si renderebbe obbligatoria la revisione, sulla base dei nuovi parametri introdotti nell'[articolo 2477](#), cod. civ., sarebbe l'esercizio 2020.

Da notare che la nuova formulazione dimentica completamente i soggetti "non solari" che presentano esercizi che hanno una periodicità diversa dal 1° gennaio 2019 – 31 dicembre 2019; mentre prima occorre avere riguardo alla scadenza del 16 dicembre 2019, adesso il termine è pensato con riferimento ai soggetti "solari" e riguarderebbe l'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2019,

lasciando nel dubbio di quale sia la corretta decorrenza per i soggetti che chiudono l'esercizio in una data diversa rispetto a quella del 31 dicembre.

Come si deve comportare chi ha già nominato il revisore?

La situazione più delicata – e, occorre dirlo, davvero paradossale – riguarda tutti quei soggetti che, prima della scadenza del 16 dicembre 2019, si sono adoperati per rispettare l'indicazione dell'[articolo 379](#), D.Lgs. 14/2019 allora vigente e hanno nominato il revisore o l'organo di controllo ottemperando a quanto allora previsto.

In forza dell'intervento del Decreto Milleproroghe hanno oggi la possibilità di revocare il revisore o il sindaco, evitando di sottoporre a verifica il bilancio 2019, per poi rinominarlo in sede di approvazione del bilancio 2020 da sottoporre a revisione (e i successivi, fino a che permarrà l'obbligo sulla base delle regole contenute nell'[articolo 2477](#), cod. civ.)?

Sul punto si sono presentate 2 diverse tesi.

Una prima tesi consentirebbe la revoca del revisore. In tal caso, l'assemblea prenderebbe atto del venir meno dell'obbligo di nomina del revisore e potrebbe provvedere alla revoca. Preventivamente, l'organo di amministrazione dovrebbe comunicare per iscritto al revisore di avere formulato all'assemblea la proposta di giusta causa di revoca, evidenziandone i motivi.

L'[articolo 3](#), D.M. 261/2012 (*“Regolamento concernente i casi e le modalità di revoca, dimissioni e risoluzione consensuale dell'incarico di revisione legale, in attuazione dell'articolo 13, comma 4, D.Lgs. 39/2010”*) stabilisce che:

“L'incarico affidato ai revisori legali o alle società di revisione legale può essere revocato solo per giusta causa. Le divergenze di opinioni in merito a un trattamento contabile o a procedure di revisione non costituiscono giusta causa.

L'organo di amministrazione comunica per iscritto al revisore legale o alla società di revisione legale la presentazione all'assemblea della proposta di revoca per giusta causa, esplicitandone i motivi.

In presenza di una giusta causa, l'assemblea, acquisite le osservazioni formulate dal revisore legale o dalla società di revisione legale e sentito l'organo di controllo anche in merito alle predette osservazioni, revoca l'incarico e provvede contestualmente a conferire un nuovo incarico a un altro revisore legale o a un'altra società di revisione legale”.

L'[articolo 4](#), comma 1, lettera i), D.M. 261/2012 stabilisce quale ipotesi di giusta causa:

“la sopravvenuta insussistenza dell'obbligo di revisione legale per l'intervenuta carenza dei requisiti previsti dalla legge”.

Sul punto va peraltro ricordato che sia nel caso di revoca, sia nel caso di dimissioni, l'[articolo 8](#), D.M. 261/2012 non consentirebbe alla società di rinominare lo stesso revisore cessato se non decorso un anno dall'avvenuta cessazione anticipata.

Una seconda tesi invece non consentirebbe tale soluzione, facendo riferimento a una interpretazione più letterale della norma, la quale afferma che la nomina deve avvenire “entro” il termine per l'approvazione dei bilanci e non in sede di approvazione del bilancio, con la conseguenza che la nomina già intervenuta entro il 16 dicembre scorso risulta in linea con il nuovo tenore normativo, in quanto le modifiche introdotte con il Milleproroghe non avrebbero ridisegnato l'adempimento, ma avrebbero semplicemente spostato la scadenza.

Secondo tale posizione non si verrebbe a determinare una situazione di “*sopravvenuta insussistenza dell'obbligo di revisione legale per intervenuta carenza dei requisiti previsti dalla legge*”; questo si avrebbe nel caso di aumento dei limiti, a seguito del quale la società si verrebbe a trovare al di sotto di questi (come, ad esempio, avvenuto per effetto dell'innalzamento dei parametri operato dalla c.d. “Legge sblocca cantieri” precedentemente richiamata). Con il Milleproroghe non vengono affatto meno le ragioni della nomina ma semplicemente viene concesso un tempo più ampio per provvedere, con la conseguenza che non vi sarebbe alcun effetto sulle nomine legittimamente già effettuate sulla base dei vecchi termini.

Va detto che, se per la nomina del revisore potrebbero esservi ipotesi di revoca, queste non si presentano con riferimento al caso di nomina di sindaco o collegio sindacale; in questa fattispecie, infatti, occorrerebbe esplorare le cause di decadenza tassativamente elencate dal Legislatore ([articolo 2399](#), cod. civ.), ovvero il verificarsi di una giusta causa di revoca da parte dell'assemblea ([articolo 2400](#), cod. civ.). Non configurandosi alcun comportamento inadempiente da parte dei sindaci, lo stesso dovrebbe restare in carica fino alla scadenza naturale del mandato.

Allo stesso modo, dovrebbero permanere in carica fino alla naturale scadenza del loro mandato anche i sindaci con funzione di revisione legale (la generalità dei casi nelle società di piccole dimensioni), in forza della prevalenza della relativa disciplina in tema di cessazione sulle indicazioni dettate per i revisori desumibile dall'[articolo 1](#), comma 2, D.M. 261/2012.

Concludendo, deve essere osservato che chi si era dimostrato inadempiente, a questo punto, oltre che essere rimesso in termini, risulta anche beneficiare dello slittamento in avanti di un anno del bilancio da sottoporre a revisione (2020 e non più 2019); al contrario, chi invece si era dimostrato più ligio alle regole e aveva ottemperato agli obblighi di nomina entro lo scorso 16 dicembre 2019, ora si trova a dover sottoporre a revisione anche il bilancio 2019, con i correlati costi.

Ora, se letteralmente pare forse più fondata la seconda delle tesi proposte, è indubbio che si presenta come inaccettabile una interpretazione del provvedimento che penalizzi le società che si sono mosse per tempo nominando il revisore sulla base della norma allora vigente, rispetto a chi ha atteso sperando nella proroga che, puntualmente, è arrivata.

Su questo punto, evidentemente, serve un pronto intervento del Legislatore per sciogliere la manifesta disparità che una analisi letterale della norma finisce per creare.

SCHEDA DI SINTESI

Il D.Lgs. 14/2019, modificando l'articolo 2477, cod. civ., prevede una riduzione dei limiti riguardanti l'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore.



Il termine di previsto per la nomina del revisore o dell'organo di controllo (oltre che per l'adeguamento degli statuti) era fissato al 16 dicembre 2019.



Il Decreto Milleproroghe ha spostato tale termine; sulla base del novellato articolo 379, D.Lgs. 14/2019 la nomina deve avvenire entro la data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2019, stabilita ai sensi dell'articolo 2364, comma 2, cod. civ..



Poiché l'ultimo periodo del comma 3, articolo 379, D.Lgs. 14/2019 (tale parte non è stata modificata dal Decreto Milleproroghe) prevede che, ai fini della prima applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 2477, commi 2 e 3, cod. civ., *“si ha riguardo ai 2 esercizi antecedenti la scadenza indicata nel primo periodo”*, gli esercizi da verificare dovrebbero essere il 2018 e il 2019, con la conseguenza che il primo bilancio da sottoporre a revisione sarebbe quello relativo al 2020.



Per quanto riguarda le società che hanno nominato il revisore entro il 16 dicembre 2019, il decreto nulla dispone; sul punto sono necessari chiarimenti, ma pare che esse dovranno sottoporre a revisione già il bilancio 2019.

La circolare tributaria n. 11/2020

L'omessa, tardiva o incompleta pubblicità sul portale delle vendite pubbliche, effetti nelle procedure esecutive e concorsuali – Parte seconda

di Elena Colantonio – dottore commercialista e revisore legale

Nel precedente contributo¹ si è tentato di analizzare le interpretazioni e proposte contenute nello studio del Notariato n. 50/2019/E. In ordine agli effetti della omessa, tardiva o incompleta pubblicazione nel portale delle vendite pubbliche nelle procedure esecutive, il presente contributo si pone l'obiettivo di focalizzare l'attenzione sugli effetti di tale condotta nelle procedure concorsuali.

Il portale delle vendite pubbliche nelle procedure concorsuali

Obbligo di pubblicazione sul portale delle vendite pubbliche nelle procedure concorsuali e sua omissione

Anche nell'ambito delle procedure concorsuali, è stato previsto l'obbligo di procedere con la pubblicità sul portale delle vendite pubbliche, sia in capo al curatore nell'ipotesi della vendita fallimentare ex [articolo 107](#), L.F., sia in capo al liquidatore nell'ipotesi del concordato preventivo con cessione dei beni ex [articolo 182](#), L.F.. Analogamente a quanto accaduto con riferimento al processo di espropriazione forzata, anche in questa sede si è assistito al ricorso da parte dei Tribunali a provvedimenti di carattere generale.

La previsione del portale delle vendite pubbliche, è contenuta al comma 1, [articolo 490](#), c.p.c.; trattasi di un'area del sito *web* del Ministero della giustizia che, come recita la Relazione illustrativa al D.L. 83/2015, è deputata a contenere “*gli avvisi di tutte le vendite disposte dai Tribunali italiani*”, e si inserisce nell'ambito del portale europeo della giustizia, per consentire a tutti gli interessati:

“*di acquisire le informazioni relative a tutte le vendite giudiziarie accedendo a un'unica area web gestita dal Ministero della giustizia, così superando l'attuale frammentazione dovuta al fatto che ogni*

¹ E. Colantonio, “*L'omessa, tardiva o incompleta pubblicità sul portale delle vendite pubbliche, effetti nelle procedure esecutive e concorsuali - Parte prima*” in La circolare tributaria n. 10/2020.

singolo Tribunale pubblica gli avvisi di vendita su un sito individuato autonomamente e non comunicante con i siti degli altri uffici".

L'[articolo 490](#), c.p.c., che ha istituito, quindi l'obbligo della pubblicità sul portale delle vendite pubbliche, in luogo della affissione nell'albo del Tribunale, nell'ambito delle procedure concorsuali è espressamente richiamato nei seguenti casi:

– nelle vendite fallimentari, sia in ipotesi in cui si seguano le forme di cui al codice di rito, sia in ipotesi di vendite competitive ex [articolo 107](#), comma 2, L.F.; ipotesi, quest'ultima, in relazione alla quale si prevede che:

"in ogni caso, al fine di assicurare la massima informazione e partecipazione degli interessati, il curatore effettua la pubblicità prevista dall'articolo 490, comma 1, c.p.c., almeno 30 giorni prima dell'inizio della procedura competitiva";

– in materia di concordati con cessione dei beni previsti ex [articolo 182](#), L.F. in forza del quale il Tribunale dispone che il liquidatore effettui la pubblicità prevista dall'articolo 490, comma 1, c.p.c. e fissi il termine entro cui la stessa deve essere eseguita;

– in materia di offerte concorrenti ex [articolo 163-bis](#), L.F. in forza del quale con il decreto che dispone l'apertura del procedimento competitivo:

"è in ogni caso disposta la pubblicità sul portale delle vendite pubbliche di cui all'articolo 490 del codice di procedura civile ed è stabilito l'aumento minimo del corrispettivo di cui al primo comma del presente articolo che le offerte devono prevedere".

Obbligo di pubblicazione sul portale delle vendite pubbliche nelle procedure concorsuali	Nelle vendite fallimentari
	- in ipotesi in cui si seguano le forme di cui al codice di rito
	- in ipotesi di vendite competitive ex articolo 107, L.F.
	- nei concordati con cessione dei beni previsti ex articolo 182, L.F.
	- nelle offerte concorrenti ex articolo 163-bis, L.F.

In tutte e 3 le ipotesi riportate, il riferimento è esclusivamente al comma 1, articolo 490, c.p.c. relativo alla pubblicità nel portale delle vendite pubbliche, e non alle altre forme (obbligatorie e facoltative) di pubblicità previste dai commi successivi della medesima norma.

Come anticipato nel precedente contributo², il Codice della crisi e dell'insolvenza non solo ha previsto che il portale delle vendite pubbliche debba divenire anche la sede per lo svolgimento della vendita in via telematica, ma ha altresì attribuito ancora maggiore risalto alla pubblicità, così come previsto

² E. Colantonio, *op. cit.*

dall'[articolo 216](#), D.Lgs. 14/2019, in forza del quale il giudice delegato dispone, in ogni caso, la pubblicità sul portale delle vendite pubbliche dell'ordinanza di vendita e di ogni altro atto o documento ritenuto utile e può anche disporre ulteriori forme di pubblicità, idonee ad assicurare la massima informazione e partecipazione degli interessati, da effettuarsi almeno 30 giorni prima della vendita (termine che può essere ridotto soltanto nei casi di assoluta urgenza).

E non solo, l'[articolo 216](#), infatti, al comma 6, prevede che *“gli interessati a presentare l'offerta di acquisto formulano tramite il portale delle vendite pubbliche la richiesta di esaminare i beni in vendita”*. Viene a crearsi così una discrasia tra quanto previsto dall'attuale [articolo 560](#), c.p.c. che non contiene più, in relazione alle procedure esecutive, la possibilità di richiedere la visita dell'immobile per il tramite del portale delle vendite pubbliche e la previsione dell'articolo 216, comma 6, D.Lgs. 14/2019. Quindi, mentre per le procedure concorsuali la richiesta di esaminare i beni in vendita dovrà essere effettuata per il tramite del portale delle vendite pubbliche, non accade più altrettanto per le procedure esecutive, ove detto risultato potrebbe essere conseguito solo ove il giudice introduca una espressa previsione in tal senso nell'ambito dell'ordinanza di delega.

In dottrina non esiste una uniformità di orientamento circa l'applicazione di questa normativa, da un lato, infatti, detta disciplina si ritiene espandibile alle vendite disposte in sede di risoluzione delle crisi da sovraindebitamento e, comunque per ogni vendita disposta dall'Autorità giudiziaria e come tale pubblica per definizione, dall'altro si perviene alla conclusione opposta in quanto il Legislatore, ogni qualvolta ha voluto la pubblicità tramite il portale delle vendite pubbliche per ipotesi diverse da quelle disciplinate dal codice di rito, lo ha previsto con norme espresse, quali quelle in materia di fallimento e di concordato.

A ogni buon conto, in argomento il Notariato assume una decisa posizione escludendo che nell'ambito delle procedure concorsuali non trovi applicazione l'[articolo 631-bis](#), c.p.c., neanche laddove per la vendita si seguano le modalità stabilite dal codice di rito. Con la conclusione che:

“l'omissione della pubblicità sul pvp, ove prevista (espressamente, per effetto del richiamo all'articolo 107, L.F. o in via di interpretazione estensiva o analogica), non può comunque mai determinare l'estinzione della procedura, così come accade, invece, per il processo esecutivo”.

I tempi della pubblicazione sul portale delle vendite pubbliche e il mancato rispetto degli stessi

Analogamente a quanto visto nel precedente contributo³ a proposito delle procedure esecutive, anche in ambito concorsuale, la mancata previsione nel corpo dell'[articolo 490](#), c.p.c. del termine per

³ E. Colantonio, *op. cit.*

l'effettuazione della pubblicità sul portale delle vendite pubbliche, ha condotto i Tribunali ad adottare pratiche proprie, a volte effettuando dei distinguo in ordine ai beni oggetto della procedura, altre in ordine alla tipologia di procedura seguita per la vendita.

Evitando di passare in rassegna le numerose e a volte fantasiose casistiche, addiveniamo alla conclusione cui è giunto lo studio del Notariato, ossia che:

“in sede concorsuale, alla mancata previsione nel corpo dell'articolo 490, c.p.c. del termine per l'effettuazione della pubblicità sul pvp, fa da contraltare la previsione, nel corpo dell'articolo 107, del termine di 30 giorni entro il quale il curatore deve effettuare detta pubblicità”.

Se però questa previsione sembrerebbe indicare, in ambito concorsuale, il tempo minimo che il curatore deve rispettare nell'effettuare detta pubblicità laddove la vendita si svolga con modalità competitive, quando, invece, la vendita si svolga secondo le norme di cui al codice di rito, rimane il problema, segnalato in relazione alle procedure esecutive, dell'assenza del termine entro il quale effettuare la pubblicazione sul portale delle vendite pubbliche.

Nell'ambito delle procedure esecutive detta problematica è stata risolta mediante una lettura combinata dell'[articolo 490](#), c.p.c. con l'[articolo 631-bis](#), c.p.c. in forza del quale il suddetto termine deve essere stabilito dal giudice. In sede fallimentare ciò non è possibile stante l'inapplicabilità della fattispecie estintiva di cui all'articolo 631-bis, c.p.c. alla procedura fallimentare.

In questo ambito sembrerebbe correre in soccorso la disciplina dettata dal Codice il quale, all'[articolo 216](#) prescrive, sia con riferimento alle vendite competitive sia con riferimento a quelle secondo il codice di rito, il termine di *“almeno 30 giorni prima della vendita”* per l'effettuazione della pubblicità sul portale delle vendite pubbliche, nonché di quella ritenuta idonea ad assicurare la massima informazione e partecipazione degli interessati (termine suscettibile, peraltro, di essere ridotto dal giudice delegato esclusivamente nei casi di assoluta urgenza).

Versamento del contributo per effettuare la pubblicità sul portale e mancanza di fondi della procedura

La pubblicità sul portale delle vendite pubbliche di *“ciascun atto esecutivo per il quale la legge dispone che sia data pubblica notizia e che riguarda beni immobili o mobili registrati”*, richiede il versamento di un “contributo” di 100 euro per ogni lotto, contributo che ha evidente natura tributaria. Tale versamento deve essere ripetuto a ogni nuovo avviso, visto che l'[articolo 18-bis](#), D.P.R. 115/2002, che tale contributo prevede, dispone che lo stesso debba essere corrisposto per ciascun “atto esecutivo”.

In caso di ricorso al gratuito patrocinio, l'articolo 18-bis, D.P.R. 115/2002 dispone che il contributo sia prenotato a debito e ha altresì cura di specificare che il suddetto contributo è a carico del creditore

precedente. Si segnala, per puro dovere di informazione, che l'articolo 18-*bis*, comma 3, D.P.R. 112/2002 dispone che:

“Le entrate derivanti dall'applicazione delle disposizioni di cui al comma 1, affluite all'apposito capitolo di cui al medesimo comma, sono riassegnate allo stato di previsione della spesa del Ministero della giustizia, per il funzionamento degli uffici giudiziari nonché per l'implementazione e lo sviluppo dei sistemi informatizzati”.

Tutto ciò posto si coglie l'occasione per ribadire l'estrema importanza attribuita dalla legge al suddetto versamento, la cui mancanza potrebbe determinare una causa di estinzione della procedura esecutiva. Come già ampiamente trattato nel precedente contributo⁴, al quale si rimanda, ai sensi dell'[articolo 631-bis](#), c.p.c., la mancata effettuazione nei termini della pubblicità sul portale delle vendite pubbliche per causa imputabile al creditore (pignorante o intervenuto munito di titolo esecutivo), è causa di estinzione del processo esecutivo: la disposizione introduce una nuova ipotesi di estinzione tipica del processo esecutivo, per inattività delle parti processuali, laddove una fattispecie di inattività può essere ravvisata appunto nel mancato versamento del contributo.

La norma, nel recare un riferimento espresso al solo creditore precedente, è chiaramente formulata in relazione al processo di espropriazione forzata e solleva, conseguentemente, qualche dubbio in ordine all'applicabilità alle procedure concorsuali. Le peculiarità proprie delle procedure concorsuali sollevano ulteriori profili problematici proprio in riferimento alla necessità di effettuare il pagamento del contributo di cui si discute.

L'ipotesi più problematica è proprio quella in cui il fallimento sia sprovvisto di fondi.

Nell'ambito delle procedure esecutive, rette da impulso del creditore, precedente o intervenuti, si è già visto che, secondo vari Tribunali, la principale ipotesi di estinzione della procedura ai sensi dell'articolo 631-*bis*, c.p.c. è legata proprio al mancato versamento del contributo da parte del creditore precedente (o intervenuto munito di titolo).

Per la procedura concorsuale, di contro, si pone il problema di comprendere cosa accada laddove la procedura concorsuale non sia provvista di fondi, non potendo trovare applicazione la suddetta norma, neanche nel caso in cui siano seguite, per la vendita, le forme di cui al codice di rito ex [articolo 107](#), comma 2, L.F..

⁴ E. Colantonio, *op. cit.*

Ci si trova, infatti, innanzi a una procedura per la quale il prescritto obbligo di pubblicazione sul portale delle vendite pubbliche non può essere presidiato dalla sanzione di cui all'articolo 631-bis, c.p.c. che, come detto, non trova applicazione nell'ambiente concorsuale.

Una volta che si è estesa la pubblicità sul portale delle vendite pubbliche alle procedure concorsuali sarebbe più che mai opportuna una scelta legislativa espressa in merito al pagamento del contributo. La mancanza di un intervento normativo *ad hoc*, ha portato alcuni Tribunali, a ritenere applicabile, benché non espressamente richiamata, la norma ex [articolo 146](#), D.P.R. 155/2002, il quale prevede che alcune spese siano prenotate a debito e che altre siano anticipate da parte dell'Erario. Questo al solo fine di superare l'ostacolo di un obbligo che va adempiuto ma per il quale non si può far leva sul creditore, come nell'ambito delle procedure esecutive.

A questo proposito parte della dottrina⁵ ha osservato che, sebbene possa *“parere ovvia l'applicabilità dell'articolo 146, comma 3, D.P.R. 115/2002”*, sull'anticipazione delle spese da parte dell'Erario:

“è evidente l'intima contraddizione di costringere l'Erario a sborsare delle cifre da versare a sé stesso, per cui la soluzione più logica è quella di ricorrere alla semplice prenotazione a debito, strumento che la stessa disposizione, ma al comma 3, presceglie quante volte si tratti di somme che si dovrebbero versare all'Erario da parte del fallimento privo di liquidità”.

Conclusioni

Per tutto quanto fin qui emerso in entrambe i contributi, si addivene alla conclusione che, con riferimento alle procedure concorsuali, alle già riscontrate criticità con riferimento al processo esecutivo, se ne aggiungono altre legate alle peculiarità proprie di dette procedure. Inoltre, raramente dette criticità sembrerebbero poter trovare una soluzione soddisfacente in via meramente interpretativa, a fronte di un quadro normativo dettato con specifico riferimento alle procedure esecutive e che non tiene conto delle suddette peculiarità.

Infatti, le peculiarità proprie della vendita in sede concorsuale sembrerebbero richiedere specifiche disposizioni normative, in assenza delle quali ogni tentativo di pervenire a prassi uniformi appare vano. Qui di seguito si riassumono le criticità ravvisate nelle vendite in sede concorsuale a seguito dell'introduzione del portale delle vendite pubbliche:

1. la delimitazione, in sede concorsuale, dell'ambito di applicazione dell'obbligo di pubblicazione sul portale delle vendite pubbliche, ove le incertezze sono ancora maggiori rispetto a quanto già riscontrato, sotto il medesimo profilo, con riferimento al processo di espropriazione forzata;

⁵ CRIVELLI, *“Il portale delle vendite pubbliche e le vendite forzate telematiche nelle procedure concorsuali”*, in *Il fall.* 4/2018, 403 e ss..

2. l'individuazione del termine per l'effettuazione della pubblicità sul portale delle vendite pubbliche, ove la mancata indicazione di un termine a opera dell'[articolo 490](#), c.p.c. non può essere colmata con la previsione di cui all'[articolo 631-bis](#), c.p.c., che non trova applicazione in sede concorsuale;
3. l'individuazione dei soggetti legittimati all'effettuazione della pubblicità sul portale delle vendite pubbliche, con particolare riferimento alla possibilità per il curatore di ricorrere a differenti forme di ausilio a fronte di un quadro normativo di riferimento, di carattere più generale, contraddistinto dall'insussistenza di uniformità di vedute dottrinali e giurisprudenziali;
4. la mancanza di fondi della procedura per il pagamento del contributo per l'effettuazione della pubblicità sul portale delle vendite pubbliche nell'ambito di un contesto procedimentale differente da quello che fa capo alla procedura espropriativa e caratterizzato dall'inapplicabilità della previsione contenuta nell'[articolo 631-bis](#), c.p.c..

Nel caso delle procedure concorsuali, peraltro, a differenza del processo di espropriazione forzata, la disciplina vigente è già destinata a essere superata dal Codice, il quale, in ragione delle innovazioni introdotte in materia, solleva indirettamente, come già abbiamo avuto modo di evidenziare, delicati problemi anche con riferimento al processo di espropriazione forzata.

Il Codice prevede infatti, che sia la vendita c.d. competitiva, sia la vendita secondo le disposizioni del codice di procedura civile siano effettuate con modalità telematiche tramite il portale delle vendite pubbliche. Pertanto, queste dovranno avvenire, non solo necessariamente con modalità telematiche (salvo che, come per il processo di espropriazione forzata, non siano pregiudizievoli per gli interessi dei creditori o per il sollecito svolgimento della procedura) ma tramite il portale delle vendite pubbliche (e non più, dunque, tramite le piattaforme messe a disposizione dai gestori della vendita).

Nonostante la scelta di fondo sia da condividere, si può senza timore di smentite affermare che siamo di fronte a un quadro normativo indubbiamente disarmonico e poco ragionevole.

Il Codice, infatti, con il chiaro intento di valorizzare ulteriormente il portale delle vendite pubbliche, ha previsto che questo debba divenire la sede (non solo della pubblicità ma) anche dello svolgimento della vendita in via telematica, a fronte dell'insussistenza di un'analoga previsione con riferimento al processo esecutivo. Ma non si vede per quale motivo, mentre nel primo caso la vendita telematica dovrebbe svolgersi per il tramite del portale delle vendite pubbliche, nel secondo caso, invece, dovrebbe continuare a svolgersi tramite le piattaforme che fanno capo agli attuali gestori della vendita.

Pertanto, in una situazione di questo tipo il Legislatore è inevitabilmente chiamato a effettuare una scelta uniforme nell'una o nell'altra direzione:

- circoscrivere la funzione del portale delle vendite pubbliche alla sola pubblicità;

- ampliare la portata anche con riferimento allo svolgimento della vendita (in sede sia esecutiva sia concorsuale).

In ogni caso, al di là delle ulteriori possibili valorizzazioni del portale delle vendite pubbliche sotto il profilo dello svolgimento della vendita in via telematica appare ineludibile una significativa attività di intervento in termini di implementazione ed efficientamento del portale delle vendite pubbliche affinché questo possa quanto meno divenire, nell'immediato, un effettivo strumento di potenziamento della pubblicità della vendita forzata e non solo un mero adempimento formale.

Basti considerare a tal proposito come, attualmente, sotto il profilo della completezza e fruibilità delle informazioni i siti privati costituiscono indubbiamente uno strumento di pubblicità più efficace del portale delle vendite pubbliche.

Non è da sottovalutare un ulteriore aspetto: cosa accadrebbe qualora, come purtroppo non è difficile immaginare, il portale delle vendite pubbliche non dovesse essere implementato entro i termini indicati dal Legislatore in modo tale da poter ospitare (anche) lo svolgimento della vendita in via telematica? Inoltre, a fronte della materiale impossibilità di effettuare la vendita in via telematica tramite il portale delle vendite pubbliche, si potrà comunque procedere alla vendita in via telematica in sede concorsuale e, se del caso, secondo quali modalità?

Posto che appare difficilmente sostenibile che la materiale impossibilità di effettuare la vendita telematica tramite il portale delle vendite pubbliche possa equivalere a impossibilità di procedere comunque allo svolgimento della vendita in via telematica in sede concorsuale, equivale a affermare che resteranno pienamente valide le conclusioni cui sono attualmente approdate la dottrina e la giurisprudenza prevalenti, ovverosia la possibilità di effettuare la vendita anche con modalità telematiche differenti da quelle indicate dal D.M. 32/2015 sia nel caso di vendita competitiva sia nel caso di vendita secondo le disposizioni del codice di procedura civile.

SCHEDA DI SINTESI

Anche nell'ambito delle procedure concorsuali, è stato previsto l'obbligo di procedere con la pubblicità sul portale delle vendite pubbliche, sia in capo al curatore nell'ipotesi della vendita fallimentare ex [articolo 107](#), L.F., sia in capo al liquidatore nell'ipotesi del concordato preventivo con cessione dei beni ex [articolo 182](#), L.F.



“in sede concorsuale, alla mancata previsione nel corpo dell’articolo 490, c.p.c. del termine per l’effettuazione della pubblicità sul pvp, fa da contraltare la previsione, nel corpo dell’articolo 107, del termine di 30 giorni entro il quale il curatore deve effettuare detta pubblicità”.



“l’omissione della pubblicità sul pvp, ove prevista (espressamente, per effetto del richiamo all’articolo 107, L.F. o in via di interpretazione estensiva o analogica), non può comunque mai determinare l’estinzione della procedura, così come accade, invece, per il processo esecutivo”.



Il Codice della crisi e dell’insolvenza ha previsto che il portale delle vendite pubbliche debba divenire anche la sede per lo svolgimento della vendita in via telematica, e che *“gli interessati a presentare l’offerta di acquisto formulano tramite il portale delle vendite pubbliche la richiesta di esaminare i beni in vendita”*. Viene a crearsi così una discrasia tra quanto previsto dall’attuale articolo 560, c.p.c. e la previsione dell’articolo 216, comma 6, D.Lgs. 14/2019. Quindi, mentre per le procedure concorsuali la richiesta di esaminare i beni in vendita dovrà essere effettuata per il tramite del portale delle vendite pubbliche, non accade più altrettanto per le procedure esecutive, ove detto risultato potrebbe essere conseguito solo ove il giudice introduca una espressa previsione in tal senso nell’ambito dell’ordinanza di delega.

Ristrutturazioni edilizie	
Articolo 16-bis , Tuir: detrazione dall'Irpef del 36% delle spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio fino a 48.000 euro per unità immobiliare	
Poi con il D.L. 83/2012 detrazione elevata al 50% e il tetto massimo a 96.000 euro	
Tale aumento è sempre stato prorogato con le Leggi di Bilancio degli anni successivi: da ultima la L. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020)	
Beneficiari	
<ul style="list-style-type: none"> - proprietari o nudi proprietari - titolari di un diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie) - locatari o comodatari - soci di cooperative divise e indivise - imprenditori individuali, per gli immobili non rientranti fra i beni strumentali o merce - soggetti che producono redditi in forma associata (Ss, Snc, Sas e soggetti a questi equiparati, imprese familiari), alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali 	
Se sostengono le spese e sono intestatari di fatture e bonifici:	
<ul style="list-style-type: none"> - il familiare convivente - il coniuge separato - il componente dell'unione civile - il convivente <i>more uxorio</i> 	
Se vi sono 2 o più comproprietari e le fatture/bonifici sono intestati solo a uno ma le spese sono sostenute da tutti è sufficiente indicare nella fattura la % di spesa sostenuta da ciascuno	
Titolare del preliminare di vendita purché registrato, possiede l'immobile ed esegua i lavori a suo carico	
Interventi	
<ul style="list-style-type: none"> - di manutenzione straordinaria - di restauro e risanamento conservativo - di ristrutturazione edilizia 	
No manutenzione ordinaria	
Altre spese ammesse:	
<ul style="list-style-type: none"> - spese per progettazione e altre prestazioni professionali - spese per messa in regola - relazione di conformità - acquisto di materiali - Iva (al 10% per manutenzioni) - oneri urbanizzazione 	
no spese trasloco	
Importo	
Importo spesa massimo per ciascuna unità immobiliare: 96.000 euro	
L'importo è annuale e riguarda il singolo immobile e le sue pertinenze	
Se l'intervento prosegue su più anni il tetto di 96.000 euro è complessivo, è il limite massimo per quell'immobile	
Detrazione 25% in caso di immobile a uso promiscuo	
Se per un anno il beneficiario non fruisce della detrazione (per incapacienza o perché esonerato dalla presentazione della dichiarazione) non perde il diritto, proseguirà l'anno successivo indicando la rata successiva	
No cumulabilità con risparmio energetico	
Come pagare?	
Con bonifico bancario/postale parlante contenente:	
<ul style="list-style-type: none"> - casuale versamento con riferimento all'articolo 16-bis, Tuir - Codice fiscale beneficiario della detrazione - Codice fiscale/partita Iva beneficiario del pagamento 	
Sul bonifico la banca/posta applica una ritenuta dell'8%	
Non si perde la detrazione se si fa un bonifico normale e quindi non è stata applicata la ritenuta dell'8% ma ci fa rilasciare una dichiarazione sostitutiva di atto notorio in cui il fornitore attesti di aver ricevuto le somme e di averle incluse nella sua contabilità	
Pagamento con finanziamento: consente di fruire della detrazione se la società finanziaria paga il fornitore con un bonifico parlante e il contribuente conserva la ricevuta del bonifico	
Passaggi dell'immobile	
Vendita	Eredità
La detrazione può passare all'acquirente	La detrazione passa all'erede che conserva la detenzione materiale e diretta dell'immobile

La circolare tributaria n. 11/2020

La fuoriuscita dal regime forfettario non è opzione e non vincola per un triennio al regime ordinario

di Centro studi tributari

Il caso

Mario Rossi è un avvocato che ha applicato il regime forfettario per l'anno 2019; in tale annualità ha però sfiorato il limite di compensi pari a 65.000 euro; egli ha, infatti, incassato compensi per 72.000 euro a causa di una consulenza straordinaria resa e incassata nel corso di tale anno.

A partire dal 2020 egli applica il regime ordinario e intende rientrare nel regime allorquando si presenteranno le condizioni. Ad esempio, nel 2020 Mario Rossi è praticamente certo di incassare non più di 50.000 euro di compensi.

Potrà nel 2021 rientrare nel regime forfettario o dovrà mantenere il regime ordinario per almeno un triennio?

Ha sostenuto nel 2019 spese pari a 50.000 euro per una manutenzione straordinaria della propria casa di proprietà; per il fatto che è forfettario tali spese sono fiscalmente perse oppure ha diritto a recuperare una quota nel 2020?

La soluzione

L'adesione al regime forfettario permette al contribuente di sottrarre i proventi conseguiti da attività d'impresa o lavoro autonomo dalla tassazione ordinaria Irpef per farli confluire in un regime nel quale il reddito viene determinato, appunto, forfettariamente.

Tale reddito è assoggettato a tassazione sostitutiva, con aliquota del 15% (in alcune situazioni, del 5%).

Tale regime è naturale, per cui l'applicazione del regime ordinario normalmente comporterebbe un'opzione che, in via generale, ha durata triennale. I contribuenti che potenzialmente devono applicare il regime forfettario hanno la possibilità di disapplicarlo, ovvero di fuoriuscirne, optando per la determinazione delle imposte sul reddito e dell'Iva nei modi ordinari. L'opzione per il regime ordinario avviene tramite comportamento concludente, ma deve, in ogni caso, essere comunicata barrando

l'apposito campo della dichiarazione annuale Iva da presentare successivamente alla scelta operata. L'omessa comunicazione in dichiarazione della volontà di applicare il regime ordinario non inficia l'opzione effettuata, ma è punibile con una sanzione amministrativa da 250 a 2.000 euro.

Come detto, l'opzione per l'applicazione del regime ordinario è valida per almeno un triennio.

Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime ordinario, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.

Mentre nella [risoluzione n. 64/E/2008](#) l'Agenzia delle entrate ha concesso a un imprenditore di modificare liberamente il proprio regime senza che questo costituisca opzione vincolante per un triennio, con riferimento a un professionista si sarebbe al contrario espressa in maniera diversa, all'interno della [risposta a interpello n. 107/2019](#); in quest'ultimo caso, leggendo il richiamato interpello, parrebbe potersi concludere che invece il vincolo dovrebbe essere triennale:

“il richiamo ai chiarimenti di cui alla risoluzione n. 64/E/2018 non sia strettamente attinente al caso di specie poiché essa si riferisce a un soggetto esercente attività di impresa, mentre l'istante è un professionista”.

Ciò posto, va notato che la fuoriuscita a causa del superamento del limite annuale di ricavi/compensi non può certo essere letto come un'opzione, ma appunto il contribuente si trova a fuoriuscire dal regime per diretta conseguenza della perdita dei requisiti.

Pertanto, occorre concludere che l'anno successivo egli potrà rientrare nel regime forfettario.

La seconda questione da valutare riguarda la possibilità di fruire degli oneri deducibili e detraibili.

Nell'ipotesi in cui, oltre al reddito d'impresa o di lavoro autonomo per il quale si aderisce al regime forfettario, non vi siano altri redditi assoggettati a Irpef, le uniche spese che possono essere dedotte dal reddito imponibile sono i contributi previdenziali versati in ottemperanza a norme di legge (essi vanno infatti scomputati dal reddito da sottoporre a imposta sostitutiva).

Di conseguenza, in generale, per poter dedurre dal reddito complessivo ai fini Irpef gli oneri diversi da quelli previdenziali e per fruire delle detrazioni dall'Irpef lorda, il contribuente deve possedere redditi da assoggettare a Irpef (ad esempio, un reddito di lavoro dipendente), ulteriori a quelli d'impresa o di lavoro autonomo tassati con imposta sostitutiva per effetto del regime forfettario.

Ove non vi siano altri redditi rispetto a quelli assoggettati al regime forfettario, le deduzioni e detrazioni Irpef si perdono con riguardo all'anno di applicazione del regime agevolato.

Quindi, la rata di detrazione imputabile al 2019 non può essere beneficiata dal contribuente.

Con riguardo agli interventi edilizi va notato come il contribuente che, anche per incapacienza, non si sia avvalso di una o più rate dell'agevolazione perché non ha redditi in regime ordinario sufficienti ad

assorbire il *bonus*, può fruire dell'agevolazione nell'anno in cui torna a essere capiente con riferimento alle rate successive. Questo può avvenire tanto in relazione ai redditi d'impresa o lavoro autonomo conseguiti successivamente alla fuoriuscita dal regime forfetario, quanto per il conseguimento di altri redditi tassati ordinariamente.

Nel rispetto delle condizioni previste dalla norma per beneficiare delle detrazioni fiscali, infatti, l'adesione al regime forfetario non può essere considerata una causa di decadenza dalla detrazione, ma solo un'impossibilità di usufruirne per incapacienza in relazione alle singole rate.

Venendo al caso proposto, nell'anno 2019 sono state sostenute spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio su un immobile di proprietà che determinano una detrazione di 25.000 euro che deve essere ripartita in 10 quote annuali di pari importo.

Ciascuna rata quindi permetterà al contribuente un recupero di 2.500 euro.

Qualora egli non possa fruire della prima rata nella dichiarazione dei redditi presentata nel 2020 relativa all'anno 2019, potrà beneficiare delle future rate ove tornasse a presentare l'rpef dovuta.

Pertanto, se nel 2019 il contribuente non presenta altri redditi soggetti a regime ordinario egli non riuscirà a sfruttare la prima rata della detrazione; al contrario, dal 2020, quando transiterà al regime ordinario, la detrazione potrà essere utilizzata in abbattimento dell'l'rpef che andrà a calcolare.

Evidentemente, se dal 2021 tornerà al regime forfettario, egli perderà la possibilità di detrarre le successive rate delle spese, salvo che il contribuente non presenti altri redditi soggetti a tassazione ordinaria.

Euroconference **NEWS**

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Il quotidiano telematico di Euroconference
diretto da **Sergio Pellegrino** e **Giovanni Valcarenghi**

**NOTIZIE E APPROFONDIMENTI
PER I PROFESSIONISTI DI TUTTA ITALIA**

Iscriviti alla mailing list e
rimani informato su tutte le news
www.ecnews.it



EDITORE E PROPRIETARIO

Gruppo Euroconference Spa
Via E. Fermi, 11 - 37135 Verona

DIRETTORE RESPONSABILE

Fabio Garrini

DIREZIONE E COORDINAMENTO SCIENTIFICO

Fabio Garrini

COMITATO DI REDAZIONE

Luca Caramaschi	Sergio Pellegrino
Fabio Landuzzi	Luigi Scappini
Guido Martinelli	Giovanni Valcarenghi

COLLABORATORI ESTERNI

Andrea Bongi	Paolo Meneghetti
Alessandro Bonuzzi	Marco Peirolo
Sandro Cerato	Leonardo Pietrobon
Luigi Ferrajoli	Mara Pilla
Fabio Giommoni	Maurizio Tozzi
Vittoria Meneghetti	Francesco Zuech

REDAZIONE

Milena Martini e Chiara Ridolfi

SERVIZIO CLIENTI

Per informazioni sull'abbonamento scrivere a:
circulari@euroconference.it

SITO INTERNET

Per informazioni e ordini:
www.euroconference.it/editoria

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

Settimanale
Vendita esclusiva per abbonamento
Pubblicazione telematica

ABBONAMENTO ANNUALE 2020

Euro 220,00 Iva esclusa

I numeri arretrati sono disponibili nell'area riservata, accessibile tramite le proprie credenziali dal [link](http://www.euroconference.it/area_riservata_login):

http://www.euroconference.it/area_riservata_login.

In caso di smarrimento delle *password* è possibile utilizzare la funzionalità "Hai dimenticato la password?" disponibile nella pagina di login.

Autorizzazione del tribunale di Verona n.1448 del 29 giugno 2001
Iscrizione ROC 13 marzo 2017 n.28049

ISSN: 2039-9618

Per i contenuti di "La circolare tributaria" Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod.

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito *web* e nel materiale scientifico edito da Gruppo Euroconference Spa sono soggetti a *copyright*. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference Spa è vietato. La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.