

MERCOLEDÌ 25 NOVEMBRE 2020

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Saldo IMU 2020: versamento entro il 16 dicembre, non per tutti - pag. 2
- Cancellazione seconda rata IMU: il decreto Ristori ter non risolve il caso leasing - pag. 4
- I decreti Ristori rendono sempre più difficile la compliance per il contribuente - pag. 6
- Imposta sostitutiva al 7 per cento per titolari di pensione estera: caratteristiche dell'opzione - pag. 8
- Italia Cashless, l'audizione di Ruffini: abbandono progressivo del contante per modernizzazione del Paese - pag. 14

LAVORO E PREVIDENZA

- Esonero contributivo alternativo alla CIG: come presentare domanda all'INPS - pag. 19
- Cassa integrazione per i liberi professionisti: qual è il ruolo per le Casse di previdenza? - pag. 21
- Esoneri contributivi per nuove assunzioni stabili: come presentare domanda - pag. 24

BILANCIO & CONTABILITÀ

- Rischi di errori significativi in bilancio: le regole per il revisore nell'ISA 315 - pag. 27

FINANZIAMENTI

- Bonus investimenti: attenzione al momento di effettuazione per determinare il vantaggio fiscale - pag. 29

IMPRESA

- Covid, rinnovate le misure per Bolzano, Basilicata, Liguria e Umbria - pag. 35

IN EVIDENZA

Saldo IMU 2020: versamento entro il 16 dicembre, non per tutti

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi

Si avvicina l'appuntamento con il versamento del saldo dell'IMU 2020. La data, salvo proroghe, è fissata al 16 dicembre, ma mai, come quest'anno, la scadenza è ricca di novità. A parte l'ormai metabolizzato accorpamento di IMU e TASI, ciò che maggiormente impatta su questo adempimento è la possibilità concessa ad alcune categorie di contribuenti di evitare il versamento dell'imposta. Si tratta dei soggetti che stanno subendo la crisi scatenatasi a seguito dell'epidemia da Coronavirus. Quali sono i soggetti esonerati dal versamento?

Una delle scadenze di dicembre maggiormente sentita, perché interessa una vastissima platea di contribuenti, è il **versamento della seconda rata (a saldo) dell'IMU**. Da quest'anno l'IMU ha accorpato anche la vecchia **TASI**, in una sorta di fusione tra i due tributi operata con la legge di Bilancio 2020. Pertanto, i contribuenti, già lo scorso giugno si sono cimentati con **nuove regole**.

Ora che si avvicina l'appuntamento con il versamento del saldo, per alcuni di essi, ci sono ulteriori e importantissime novità che si aggiungono a quelle che hanno impattato sulla **prima rata**.

Il riferimento è alle norme contenute in alcuni **decreti emergenziali** emanati nelle scorse settimane con misure di sostegno ed aiuto alle categorie economiche maggiormente colpite dalla crisi venutasi a



Cancellazione seconda rata IMU: il decreto Ristori ter non risolve il caso leasing

di Antonio Zappi - AC Tax Advisors - Coordinatore scientifico del Percorso di aggiornamento tributario

Saldo IMU 2020 non dovuto per gli immobili in cui si svolgono le attività sospese causa Covid. Il quadro normativo stratificatosi sul tema dell'esenzione dal saldo IMU obbliga i contribuenti a orientarsi tra diverse disposizioni fiscali e amministrative; restano comunque irrisolte alcune questioni, ad esempio quella del leasing. Per accedere all'esonero, è infatti necessaria la coincidenza tra gestore e proprietario dell'immobile (ad esclusione degli stabilimenti balneari e dei fabbricati utilizzati dalle imprese fieristiche). La coincidenza necessaria gestore-proprietario determina esclusioni non conformi all'effettiva ratio della legge, come nel caso di immobili detenuti in leasing dal gestore, che è il soggetto passivo IMU ma non il proprietario dell'immobile. In tali ipotesi, per interpretazione letterale l'esenzione non spetta. Solo un'apertura tempestiva della prassi potrebbe evitare l'esclusione.

Non sarà dovuta la **seconda rata** gli operatori tributari si trovano ora **dell'IMU** per il 2020 (in scadenza ad agire in un macchinoso dedalo il 16 dicembre 2020) per gli immobili nei quali si svolgono attività di disposizioni fiscali, che si sommano a quelle amministrative, rendendo il loro lavoro alquanto



Fisco

Le nuove misure anti Covid

Saldo IMU 2020: versamento entro il 16 dicembre, non per tutti

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi

Si avvicina l'appuntamento con il versamento del saldo dell'IMU 2020. La data, salvo proroghe, è fissata al 16 dicembre, ma mai, come quest'anno, la scadenza è ricca di novità. A parte l'ormai metabolizzato accorpamento di IMU e TASI, ciò che maggiormente impatta su questo adempimento è la possibilità concessa ad alcune categorie di contribuenti di evitare il versamento dell'imposta. Si tratta dei soggetti che stanno subendo la crisi scatenatasi a seguito dell'epidemia da Coronavirus. Quali sono i soggetti esonerati dal versamento?

Una delle scadenze di dicembre maggiormente sentita, perché interessa una vastissima platea di contribuenti, è il **versamento della seconda rata (a saldo) dell'IMU**.

Da quest'anno l'IMU ha accorpato anche la vecchia **TASI**, in una sorta di fusione tra i due tributi operata con la legge di Bilancio 2020. Pertanto, i contribuenti, già lo scorso giugno si sono cimentati con **nuove regole**.

Ora che si avvicina l'appuntamento con il versamento del saldo, per alcuni di essi, ci sono ulteriori e importantissime novità che si aggiungono a quelle che hanno impattato sulla **prima rata**.

Il riferimento è alle norme contenute in alcuni **decreti emergenziali** emanati nelle scorse settimane con misure di sostegno ed aiuto alle categorie economiche maggiormente colpite dalla crisi venutasi a determinare a causa dell'epidemia da **Coronavirus**.

In realtà, le misure di cui si discute sono state decise ed

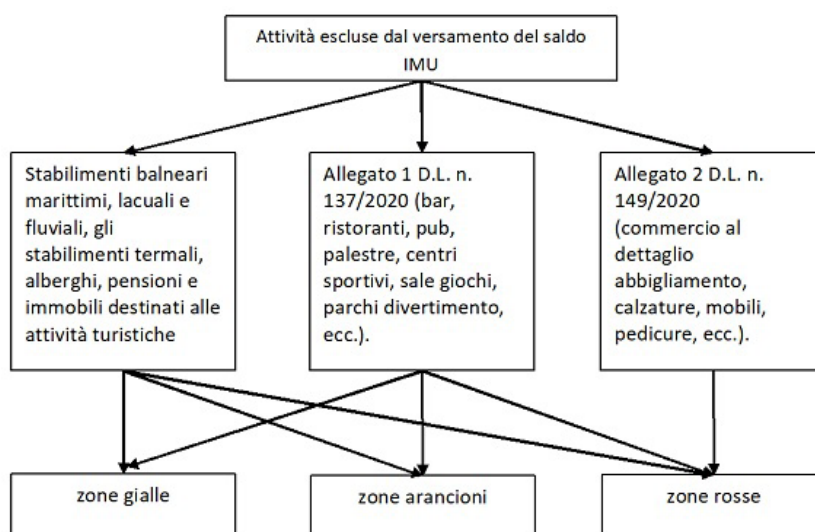
approvate in vari momenti e hanno seguito l'andamento della curva dei contagi.

Volendo fare una breve cronistoria, si parte dal **Decreto Rilancio** (D.L. n. 34/2020) che ha esentato dal pagamento della prima rata alcuni contribuenti tra cui i titolari di stabilimenti balneari, agriturismi, ostelli ed altre attività similari.

Successivamente, il **decreto Agosto** (D.L. n. 104/2020) oltre a confermare la suddetta esenzione anche per la seconda rata, ha disposto l'esonero del versamento, ma solo della rata di dicembre, per altre categorie di cui si dirà appresso.

Infine, con i **Decreti Ristori** (D.L. n. 137/2020) e **Ristori bis** (D.L. n. 149/2020), l'esonero per il versamento della rata di dicembre è stato esteso ad altre categorie economiche, interessate dalle chiusure e limitazioni disposti con i D.P.C.M. emanati a seguito della seconda ondata autunnale dell'epidemia.

Proviamo, ora, ad approfondire quanto appena esposto.



Esoneri contenuti nel decreto Agosto

Come anticipato, il decreto Agosto (art. 78 D.L. n.

104/2020) ha previsto una serie di esoneri per il versamento della **seconda rata IMU**, alcuni dei quali sono a completamento di quanto già disposto per la **rata di giugno**, mentre altri riguardano categorie economiche non ancora interessate da provvedimenti di questo tipo.

Infatti, sono stati **esentati** dal versamento della rata di dicembre gli immobili:

- adibiti a **stabilimenti balneari** marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;
- rientranti nella categoria catastale D/2 (**alberghi e pensioni** con fine di lucro) e **relative pertinenze**, quelli degli **agriturismi**, dei **villaggi turistici**, degli ostelli della gioventù, dei **rifugi di montagna**, delle colonie marine e montane, degli **affittacamere per brevi soggiorni**, delle **case e appartamenti per vacanze**, dei **bed & breakfast**, dei residence e dei campeggi; da segnalare che, con il decreto Agosto, è stato disposto che l'esenzione per le pertinenze, vale anche per la prima rata (nel decreto Rilancio ciò non era stato previsto);
- rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di **imprese** esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di **eventi fieristici o manifestazioni**.

La condizione, che è sempre presente in tutte le disposizioni di cui si parla, è che i relativi **proprietari** siano **anche gestori** delle **attività ivi esercitate** (fanno solamente **eccezione** gli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali).

Questi immobili erano già stati interessati da una norma agevolativa di pari tenore in occasione del versamento del primo acconto. Pertanto, si può affermare che per queste attività, per il 2020, non è dovuta alcuna imposta.

Il decreto Agosto ha anche previsto nuove **esclusioni**, però, questa volta, con effetto solo sulla **seconda rata**. In particolare, sono interessati gli immobili:

- rientranti nella categoria catastale D3 destinati a spettacoli **cinematografici, teatri e sale per concerti** e spettacoli;
- destinati a **discoteche, sale da ballo, night-club e simili**.

Da segnalare anche che, per gli immobili di categoria D3 appena citati, l'**esenzione** si applicherà anche nel **2021 e 2022**, salvo approvazione UE.

Inoltre, con un'altra disposizione, sempre contenuta

nel decreto Agosto (art. 78 bis) è stato previsto che, ai fini IMU, si considerano **coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali** anche i **pensionati** che, continuando a svolgere attività in agricoltura, mantengono l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale agricola. E' evidente che la precisazione, che ha effetto retroattivo, impatta sulla disciplina agevolativa IMU per queste categorie di contribuenti (i terreni posseduti da CD e IAP non sono soggetti all'imposta).

Leggi anche Esenzione seconda rata IMU: per quali immobili?

Categorie esonerate con i decreti Ristori

Pur confermando quanto previsto nel decreto Agosto, con i due decreti Ristori (**Ristori e Ristori bis**) il Legislatore ha **ampliato** le categorie interessate dall'esenzione del **versamento della seconda rata IMU**.

Nel dettaglio, con il **Ristori** (art. 9 del D.L. n. 137/2020), è stato abolito il versamento per gli immobili e le relative pertinenze in cui si svolgono le attività imprenditoriali interessate dalla sospensione disposta con il D.P.C.M. 24 ottobre 2020.

Si tratta delle categorie economiche **riportate nell'Allegato 1** al decreto, le stesse categorie che beneficiano del **contributo a fondo perduto** (settori della ricettività alberghiera, della ristorazione e somministrazione di cibi e bevande, del turismo, dello sport e dello spettacolo, della cultura e dell'organizzazione di fiere e altri eventi).

E come per quella misura, anche per il versamento dell'IMU, l'esenzione si applica a prescindere dalla collocazione territoriale dell'attività (quindi, sia in **zona rossa che arancione o gialla**).

Anche in questo caso, l'agevolazione spetta a condizione che il **proprietario** sia **gestore delle attività esercitate** negli immobili medesimi.

Leggi anche Il decreto Ristori cancella la seconda rata dell'IMU 2020. Per quali attività

Da ultimo, sull'argomento di cui si discute, è intervenuto anche il **secondo decreto Ristori** (art. 5 D.L. n. 149/2020).

Leggi anche Saldo IMU, l'esenzione si allarga. Chi non paga?

Tale norma ha previsto l'esenzione dal versamento della seconda rata IMU per le attività elencate nell'**Allegato 2** al decreto, ma a differenza di tutti gli altri esoneri, per questi soggetti, l'agevolazione spetta solo se l'attività è ubicata in **zona rossa**.

Fisco

Come orientarsi tra le nuove regole

Cancellazione seconda rata IMU: il decreto Ristori ter non risolve il caso leasing

di Antonio Zappi - AC Tax Advisors - Coordinatore scientifico del Percorso di aggiornamento tributario

Saldo IMU 2020 non dovuto per gli immobili in cui si svolgono le attività sospese causa Covid. Il quadro normativo stratificatosi sul tema dell'esenzione dal saldo IMU obbliga i contribuenti a orientarsi tra diverse disposizioni fiscali e amministrative; restano comunque irrisolte alcune questioni, ad esempio quella del leasing. Per accedere all'esonero, è infatti necessaria la coincidenza tra gestore e proprietario dell'immobile (ad esclusione degli stabilimenti balneari e dei fabbricati utilizzati dalle imprese fieristiche). La coincidenza necessaria gestore-proprietario determina esclusioni non conformi all'effettiva ratio della legge, come nel caso di immobili detenuti in leasing dal gestore, che è il soggetto passivo IMU ma non il proprietario dell'immobile. In tali ipotesi, per interpretazione letterale l'esenzione non spetta. Solo un'apertura tempestiva della prassi potrebbe evitare l'esclusione.

Non sarà dovuta la **seconda rata dell'IMU** per il 2020 (in scadenza il 16 dicembre 2020) per gli immobili nei quali si svolgono attività sospese a causa del Covid-19, ma gli operatori tributari si trovano ora ad agire in un macchinoso dedalo di disposizioni fiscali, che si sommano a quelle amministrative, rendendo il loro lavoro alquanto complicato, mentre alcune questioni persistono come irrisolte.

Come vedremo, infatti, per accedere alla cancellazione della rata è sostanzialmente sempre necessaria l'immedesimazione tra la figura del **proprietario** e quella del **gestore**, con la sola esclusione degli stabilimenti balneari marittimi, lacuali, fluviali e termali e dei fabbricati utilizzati dalle imprese fieristiche, per i quali conta solo l'effettiva destinazione d'uso degli immobili. Ma la necessità di **coincidenza tra gestori e proprietari** potrà determinare esclusioni assolutamente incomprensibili e non conformi all'effettiva *ratio* della legge.

Si pensi, allora, al proprietario di un albergo condotto da una S.r.l. unipersonale e posseduta anche interamente dallo stesso contribuente.

Si pensi, altresì, a un night-club detenuto in leasing dal gestore che è soggetto passivo dell'imposta, ma che non è il proprietario dell'immobile.

In tali ipotesi, per interpretazione letterale **l'esenzione non spetta**, ma si ha ragione di ritenere che questa non fosse l'intenzione del legislatore, ma a questo punto solo un'apertura tempestiva della prassi potrebbe evitare una beffa derivante da un farraginoso quadro normativo stratificatosi fin qui sull'esenzione in argomento, la quale è regolata:

- dall'art. 78 del decreto Agosto (D.L. n. 104/2020);
- dall'art. 9 del decreto Ristori (D.L. n. 137/2020);
- dall'art. 5 del decreto Ristori bis (D.L. n. 149/2020);

Nello specifico, l'art. 5 del D.L. n. 149/2020 stabilisce che per gli immobili ubicati nei Comuni delle **zone rosse**, individuate con ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'art. 3 del D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'art. 3 del D.L. n. 149/2020, non è dovuta la seconda rata dell'IMU 2020, ma limitatamente agli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici ATECO riportati nell'**Allegato 2** dello stesso D.L. n. 149/2020. Peraltro, affinché spetti l'esenzione, i relativi **proprietari** devono **anche** essere i **gestori** delle attività ivi esercitate mentre, per effetto dell'integrazione operata al citato Allegato 2 dall'art. 1 del D.L. n. 154/2020 (decreto Ristori ter), nell'esenzione andrà ora ricompreso anche il codice ATECO 47.72.10 - Commercio al dettaglio di calzature e accessori.

Leggi anche Saldo IMU, l'esonero si allarga. Chi non paga?

Invece, ai sensi dell'art. 9 del D.L. n. 137/2020, era stata già disposta come non dovuta la seconda rata dell'IMU 2020 per altri immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività sempre sospese o limitate a causa del Covid-19. Anche in questo caso, il diritto riguarda i soli proprietari di immobili che siano al contempo anche gestori delle attività specificamente individuate e l'esenzione compete per gli immobili nei quali i proprietari esercitano le attività elencate nell'**Allegato 1** al D.L. n. 137/2020.

Leggi anche Il decreto Ristori cancella la seconda rata dell'IMU 2020. Per quali attività

Al complesso quadro delle dette agevolazioni vanno ricordate ed aggiunte altre esenzioni dal pagamento della seconda rata dell'IMU 2020, introdotte dall'art. 78 del D.L. n. 104/2020.

Leggi anche Esenzione seconda rata IMU: per quali

immobili?

Infatti, quest'ultima norma aveva già stabilito l'esenzione dal pagamento del saldo IMU per la maggior parte degli immobili contemplati dal D.L. n. 137/2020, sempre a condizione che i relativi proprietari fossero anche gestori delle attività ivi esercitate, con la differenza che in quel caso rileva non tanto il codice ATECO dell'attività esercitata quanto la **classificazione catastale** dell'immobile.

Ai sensi, infatti, del decreto Agosto sono stati esentati dal pagamento della seconda rata dell'IMU per l'anno 2020:

- gli immobili adibiti a **stabilimenti balneari** marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;
- gli immobili rientranti nella **categoria catastale D/2**, e relative pertinenze, immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- gli immobili rientranti nella **categoria catastale D** in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
- gli immobili rientranti nella **categoria catastale D/3** destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- immobili destinati a discoteche, sale da ballo, night club e simili, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Coincidenza tra proprietario e gestore

Al riguardo, peraltro, è bene precisare come la condizione della coincidenza tra proprietario e gestore non è prevista per:

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

- gli immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni.

Esclusione dell'acconto IMU

Da ultimo, si rammenta come l'art. 177 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) aveva stabilito che non fosse dovuta neanche la **prima rata dell'IMU**, relativa:

- agli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché agli immobili degli stabilimenti termali;
- agli immobili della categoria catastale D/2 (alberghi e pensioni) e relative pertinenze (art. 78, D.L. n. 104/2020) e immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi,

a **condizione** che i relativi **proprietari** siano **anche gestori** delle attività ivi esercitate.

Nei casi sopraelencati, quindi, non doveva essere versato nulla a titolo di IMU anche per il 16 giugno 2020 e questo pone allora anche un'altra questione, ovvero se cancellandosi ogni debenza dell'IMU per tutto il 2020 possa azionarsi la **rilevanza IRPEF della rendita catastale**, atteso il fatto che, ai sensi dell'art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 23/2011, l'IMU sostituisce, per la componente immobiliare, l'IRPEF e le relative addizionali (regionale, comunale) dovute sui redditi fondiari relativi a beni immobili non locati.

Al riguardo, va evidenziato come l'effetto di sostituzione opera in ogni caso anche qualora l'IMU, pur risultante giuridicamente dovuta, non sia versata, ad esempio, per effetto del riconoscimento delle detrazioni o perché l'importo è inferiore al minimo da versare. In assenza di eventuali chiarimenti di prassi di segno opposto, il principio appare sicuramente accordabile anche in caso di non debenza dell'imposta a causa dell'emergenza pandemica.

Fisco

Difficile coordinamento

I decreti Ristori rendono sempre più difficile la compliance per il contribuente

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

Dal decreto Ristori al decreto Ristori ter, passando per il Ristori bis. E all'orizzonte si intravede già il quarto decreto Ristori. Oltre alla complessità oggettiva delle norme, particolarmente accentuata nella materia tributaria, la produzione legislativa emergenziale ha aggiunto anche un'ulteriore complessità connessa alla ricostruzione normativa e al coordinamento delle varie disposizioni. Il quadro che ne deriva è estremamente pericoloso: l'errore, infatti, è dietro l'angolo. E questo vale sia per l'Amministrazione finanziaria (che potrebbe correre il rischio di formulare pretese impositive, anche consistenti e molteplici, poi demolite in giudizio), sia per il contribuente, per il quale la compliance sta diventando difficilissima.

La produzione legislativa dell'anno che fra poco si concluderà ("speriamo presto!", aggiungerebbero in molti) è stata davvero inarrestabile. Qualcuno ha parlato - non a torto - di **ipertrofia normativa**. Se fosse solo questo, però, non ci sarebbe molto da stupirsi dal momento che siamo ormai abituati a un proliferare di leggi, decreti e decreti legislativi che rendono l'attività dell'interprete oltremodo difficile.

Oltre alla complessità oggettiva delle norme - particolarmente accentuata nella materia tributaria - si è infatti aggiunta quella connessa alla ricostruzione normativa e al **coordinamento delle varie disposizioni**: deroghe alle eccezioni, eccezioni alle deroghe; rinvii a testi non più in vigore, discipline transitorie da settimana enigmistica, piccoli innesti non autosufficienti a normative preesistenti e via dicendo, in un crescendo davvero sconcertante (si pensi soltanto, per fare un esempio, alla recente disciplina sulla sospensione delle attività di riscossione e dell'attività di accertamento).

Non solo sconcertante, il **quadro** appena tratteggiato è **pericoloso**: l'errore, infatti, è dietro l'angolo. E questo vale sia per l'Amministrazione finanziaria (che potrebbe correre il rischio di formulare pretese impositive, anche consistenti e molteplici, poi demolite in giudizio), sia per il contribuente, per il quale la **compliance** sta diventando **difficilissima**.

Il reagente Covid per un mix esplosivo

Nel corso del 2020, in questa miscela già altamente esplosiva, è stato inserito il "reagente Covid" che ha condotto tutto ciò al parossismo.

Rincorrendo un'emergenza che correva troppo veloce sono saltati gli schemi e spesso si è avuto poco tempo per ragionare: ne è risultata una **produzione normativa priva di sistematicità**, dal carattere emergenziale e non programmatico, spesso tecnicamente errata o, quantomeno, inopportuna (basti pensare al clamoroso errore in cui persiste indefesso il legislatore nel mantenere in vigore la contestatissima norma in tema di

appalti e irregolarità fiscali che sta già affossando il settore degli appalti).

Leggi anche Appalti e irregolarità fiscali: il legislatore perde un'altra occasione

I decreti Ristori

Gli ultimi tasselli di questo lungo percorso legislativo sono rappresentati dal decreto Ristori (D.L. n. 137/2020) che contiene ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, dal decreto Ristori bis (D.L. n. 149/2020) e dal terzo decreto Ristori (D.L. n. 154/2020).

Soffermandoci in questa sede sul primo di essi, le disposizioni fiscali ivi contenute sono essenzialmente tre:

- l'estensione della possibilità di utilizzo del tax Credit vacanze;
- la proroga del termine di presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta;
- nuove regole per lo svolgimento delle udienze tributarie.

Tax credit vacanze fino a fine anno

L'art. 5, comma 6 del decreto Ristori modifica l'art. 176 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) riconoscendo per i periodi d'imposta 2020 e 2021 (quest'ultima annualità è stata inserita proprio dal decreto in esame) un credito in favore dei nuclei familiari con ISEE inferiore a 40.000 euro, per il pagamento di servizi offerti dalle imprese turistico ricettive, dalle aziende di agriturismo e dai bed and breakfast in possesso dei titoli prescritti per l'esercizio dell'attività. Il credito è utilizzabile dal 1° luglio al 30 giugno 2021, estendendo quindi la precedenza scadenza prevista per il 31 dicembre 2020.

Il beneficio - il cui ammontare massimo, utilizzabile da un solo componente per nucleo familiare, è pari a

500 euro per nucleo familiare (300 euro per i nuclei di due persone, 150 euro per i nuclei di una sola persona)

- è fruibile esclusivamente:

- nella misura dell'80%, d'intesa con il fornitore del servizio, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto;
- il restante 20% è riconosciuto in forma di detrazione di imposta.

Lo sconto sul corrispettivo è rimborsato al fornitore dei servizi sotto forma di credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione.

Il decreto Ristori introduce inoltre all'interno dell'art. 176 del decreto Rilancio un nuovo comma 5-bis il quale stabilisce che, ai fini della concessione dell'agevolazione sono prese in considerazione le domande presentate **entro il 31 dicembre 2020**, secondo le modalità applicative già definite ai sensi del comma 6 dell'art. 176 (cfr. Agenzia delle Entrate, provvedimento 17 giugno 2020).

Ancora tempo per presentare il modello 770

Rispondendo alle sollecitazioni dei professionisti, il decreto Ristori proroga al **10 dicembre 2020** il termine per l'invio all'Agenzia delle Entrate del modello 770. La precedente scadenza era prevista per il 31 ottobre (2 novembre, essendo il 31 ottobre un sabato).

Di certo non si tratta di un intervento epocale, ma comunque ha suscitato un certo interesse. Da un lato, infatti, si è bollato l'intervento normativo in parola come "inutile", dal momento che il contenuto che storicamente ha caratterizzato il modello 770 è stato da qualche anno sostanzialmente trasferito nelle Certificazioni Uniche. Dall'altro, l'intervento è stato salutato con favore in ragione delle esternalità positive che esso comporta.

Non ci si dimentichi, infatti, che il termine per la presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta è collegato anche **ulteriori adempimenti** e funge da spartiacque nel comparto delle violazioni tributarie, sia amministrative che penali.

Sotto il primo profilo, quindi, la proroga disposta dal decreto Ristori differisce anche il termine per inviare telematicamente le Certificazioni Uniche relative all'annualità 2019 che non rilevano ai fini della predisposizione della dichiarazione precompilata (ad esempio, redditi di lavoro autonomo e provvigioni).

Sotto il profilo sanzionatorio, poi, la proroga rimodula i termini per avvalersi del **ravvedimento operoso**, consentendo ad esempio di regolarizzare l'omessa dichiarazione entro il 10 marzo 2021 oppure di regolarizzare l'infedeltà dichiarativa della dichiarazione

relativa all'annualità 2018 con il pagamento della sanzione ridotta ad un ottavo del minimo.

Da un punto di vista penale, infine, il nuovo termine previsto dal decreto segna il momento consumativo dei reati di omessa dichiarazione del sostituto d'imposta (art. 5, D.Lgs. n. 74/2000) e di omesso versamento di ritenute (art. 10-bis).

Udienze tributarie da remoto

Il decreto Ristori interviene anche sull'annosa questione dello svolgimento delle udienze tributarie da remoto che, a distanza di mesi dall'inizio della pandemia e nell'anno 2020, ancora non riescono ad essere una realtà.

L'art. 27, in particolare, consente di svolgere con collegamento da remoto le udienze tributarie **fino alla cessazione** degli effetti della dichiarazione dello **stato di emergenza nazionale** da Covid-19, in presenza di limiti o divieti alla circolazione sul territorio ovvero in situazioni di pericolo per l'incolumità pubblica.

In alternativa alla discussione con collegamento da remoto, si prevede che le controversie da trattare in udienza pubblica passino in **decisione sulla base degli atti**, salvo l'iniziativa di almeno una delle parti che insista per la discussione. Ove sia chiesta la discussione e non sia possibile procedere da remoto, si procede mediante **trattazione scritta**, nel rispetto di specifici termini di legge; nell'impossibilità di rispetto dei predetti termini la controversia è rinviata a nuovo ruolo.

Questa norma, come rilevato su [queste pagine](#), è stata anche criticata dall'ANTI poiché restrittiva del diritto di difesa in ragione degli stringenti termini in essa previsti e della possibilità che la causa venga decisa "sulla base degli atti". Si spera che nel corso dell'iter di conversione possa cambiare ed assumere una veste più dignitosa.

Nel frattempo, con il [decreto del Direttore Generale delle Finanze n. RR 46 dell'11 novembre 2020](#) sono state individuate le regole tecnico-operative per lo svolgimento delle udienze pubbliche o camerali attraverso **collegamenti da remoto**, al fine di consentire l'attivazione delle udienze a distanza.

Lo strumento tecnologico prescelto è il programma informatico **Skype for Business** che consentirà la partecipazione a distanza mediante un collegamento audiovisivo da remoto con modalità tali da assicurare la contestuale, effettiva e reciproca visibilità delle persone collegate e la possibilità di udire quanto viene detto, a garanzia della partecipazione e del contraddittorio.

Fisco

Dalle Dogane

OPERA: differita al 26 gennaio 2021 la nuova modalità di pagamento per l'area Accise

La nuova sezione denominata OPERA (Operazioni di Pagamento Elettronico e Rendicontazione Automatica) entra in vigore il 24 novembre con riferimento all'area Dogane; al pagamento della tassa di circolazione e diritto fisso; all'area Monopoli, mentre si applica dal 26 gennaio 2021 per l'area Accise. Lo ha previsto l'Agenzia delle Dogane mediante la modifica alla Determinazione Direttoriale n.413976 del 13 novembre 2020, con la nuova determinazione n. 426592 del 23 novembre 2020. Il nuovo strumento di pagamento affianca quelli tradizionali, come ad esempio il modello F24 utilizzato per il pagamento delle accise, il bonifico bancario per il pagamento dei diritti doganali e il pagamento dei saldi mensili di alcuni giochi.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato la determinazione del 23 novembre 2020 inerente il portale **OPERA** (Operazioni di Pagamento e Rendicontazione Automatica) per il pagamento dei tributi accise, dogane e monopoli tramite il **canale pagoPA**.

La nuova determinazione richiama e modifica con riferimento alla decorrenza quella dello scorso 13 novembre riguardante l'introduzione del portale.

In particolare si prevede che la Determinazione Direttoriale n.413976 del 13 novembre 2020 entra in vigore il 24 novembre 2020 per gli ambiti relativi agli articoli 6, 7, 8 e il 26 gennaio 2021 per l'ambito relativo all'articolo 5.

Di conseguenza la determinazione entra in vigore il 24 novembre con riferimento:

- all'area Dogane;
- Pagamento tassa di circolazione e diritto fisso;
- l'area Monopoli.

Mentre si applica dal 26 gennaio 2021 per l'area Accise.

Adesso è quindi disponibile nel sito istituzionale dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (ADM) una nuova sezione denominata OPERA (Operazioni di Pagamento Elettronico e Rendicontazione Automatica) che consente di eseguire i pagamenti dei tributi amministrati da ADM, tramite la piattaforma pagoPA; questo strumento di pagamento affianca quelli tradizionali, come ad esempio il modello F24 utilizzato per il pagamento delle accise, il bonifico bancario per il pagamento dei diritti doganali e il pagamento dei saldi mensili di alcuni giochi.

I tributi gestiti da OPERA sono raggruppati nelle tre aree Accise, Dogane e Monopoli (Giochi e Tabacchi) e a ciascuna area appartengono due o più categorie o settori d'imposta.

L'operatore/utente può scegliere l'area e/o la categoria d'interesse per visualizzare l'elenco dei debiti pre-costituiti dal sistema riconducibili alla sua **posizione debitoria**.

Inoltre può selezionare uno o più debiti presenti nell'elenco e aggiungerli al carrello dei pagamenti; con l'attivazione del pulsante "**completa il pagamento**" è indirizzato sulla piattaforma pagoPA dove:

-indica un **indirizzo mail** su cui ricevere la comunicazione sull'esito della transazione;

-sceglie la **modalità di pagamento** tra le proposte (carta di credito/debito, conto corrente, altre modalità di pagamento come ad esempio PayPal);

-**conferma il pagamento**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle dogane, determinazione 23/11/2020, n. 426592](#)

[Agenzia delle dogane, determinazione 23/11/2020, n. 426593](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Imposta sostitutiva al 7 per cento per titolari di pensione estera: caratteristiche dell'opzione

I pensionati esteri, che trasferiscono la propria residenza fiscale in taluni Comuni del Mezzogiorno o in uno dei Comuni con popolazione non superiore a 3.000 abitanti, rientranti nelle zone colpite dal sisma del 24 agosto 2016, del 26 e 30 ottobre 2016 e del 18 gennaio 2017, possono optare per l'assoggettamento dei redditi di qualunque categoria, prodotti all'estero, ad un'imposta sostitutiva, con aliquota del 7 per cento, da applicarsi per ciascuno dei periodi di validità dell'opzione, complessivamente 10 anni. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 559 del 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta n. 559 del 24 novembre 2020 con cui ha fornito chiarimenti in tema di ambito applicativo dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF, prevista per le persone fisiche titolari di redditi da pensione di fonte estera.

La Legge di bilancio 2019 ha inserito l'articolo 24-ter, del TUIR, prevedendo un nuovo regime di **imposizione sostitutiva dell'IRPEF** per le persone fisiche titolari di redditi da pensione di fonte estera.

In particolare, si prevede che le persone fisiche, titolari dei redditi da pensione erogati da soggetti esteri, che trasferiscono in Italia la propria residenza in uno dei comuni appartenenti al territorio delle regioni **Sicilia**, Calabria, Sardegna, **Campania**, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia, con popolazione non superiore a 20.000 abitanti, e in uno dei comuni con popolazione non superiore a 3.000 abitanti, possono optare per l'assoggettamento dei redditi di qualunque categoria, prodotti all'estero, individuati secondo i criteri di cui all'articolo 165, comma 2, a un'imposta sostitutiva, calcolata in via forfettaria, con aliquota del 7 per cento per ciascuno dei periodi di imposta di validità dell'opzione.

Le persone fisiche, che trasferiscono la propria residenza fiscale in taluni **Comuni del Mezzogiorno** o in uno dei Comuni con popolazione non superiore a 3.000 abitanti, rientranti nelle zone colpite dal sisma del 24 agosto 2016, del 26 e 30 ottobre 2016 e del 18 gennaio 2017, possono optare per l'assoggettamento dei redditi di qualunque categoria, prodotti all'estero, ad un'imposta sostitutiva, con aliquota del 7 per cento, da applicarsi per ciascuno dei periodi di validità dell'opzione (complessivamente 10 anni), secondo i criteri dei commi 4 e 5 dello stesso articolo 24-ter.

Al riguardo, si evidenzia che per accedere al regime è richiesto il **trasferimento della residenza fiscale** in Italia in uno dei comuni sopra evidenziati.

Considerata la ratio della normativa in esame, volta ad attrarre nei Comuni, tra l'altro, appartenenti al territorio del **Mezzogiorno**, i soggetti titolari di capitali e risorse finanziarie che possono essere investiti nel nostro Paese, la fruizione del beneficio implica l'effettivo trasferimento della persona fisica in Italia.

A tal fine, non ha alcun rilievo la **nazionalità del soggetto** che si trasferisce, in quanto l'accesso al regime è consentito sia a un cittadino straniero sia a un cittadino italiano, purché sia integrato il presupposto della residenza fiscale all'estero per il periodo indicato dalla norma e l'ultima residenza sia stata in un Paese con il quale siano in vigore accordi di cooperazione amministrativa in ambito fiscale (si tratta, essenzialmente, oltre ai Paesi europei, dei Paesi con i quali l'Italia ha siglato una Convenzione per evitare le doppie imposizioni, un TIEA - Tax Information Exchange Agreement - ovvero che aderiscono alla Convenzione OCSE - Consiglio d'Europa sulla mutua assistenza

amministrativa in materia fiscale).

L'opzione è:

- esercitata dalle persone fisiche che non siano state fiscalmente residenti in Italia nei cinque periodi di imposta precedenti a quello in cui l'opzione diviene efficace e trasferiscono la residenza da paesi con i quali sono in vigore accordi di cooperazione amministrativa;
- valida per i primi nove periodi d'imposta successivi al periodo di imposta in cui avviene il trasferimento della residenza fiscale;
- esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia ed è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta.

Per l'accesso a questo regime è necessaria, inoltre, la titolarità da parte delle persone fisiche «dei **redditi da pensione** erogati da soggetti esteri».

Il legislatore ha inteso **favorire gli investimenti**, i consumi ed il radicamento, tra l'altro, in alcuni comuni del Mezzogiorno con determinate caratteristiche demografiche solo con riferimento ai soggetti non residenti che percepiscono redditi da pensione.

Al riguardo, costituiscono **redditi di lavoro** dipendente le pensioni di ogni genere e gli assegni ad essi equiparati.

Pertanto, per espressa previsione normativa, i **redditi da "pensione"** sono equiparati a quelli di "lavoro dipendente".

Si tratta di soggetti destinatari di **trattamenti pensionistici** di ogni genere e di assegni ad essi equiparati erogati esclusivamente da soggetti esteri. Sono esclusi dal regime in esame, invece, i soggetti non residenti che percepiscono redditi erogati da un istituto di previdenza residente in Italia. Alle condizioni sopra evidenziate, l'opzione per il regime consente al contribuente di assoggettare a imposizione sostitutiva, i redditi, di qualunque categoria, prodotti all'estero.

Quest'ultima disposizione stabilisce che i redditi si considerano prodotti all'estero sulla base di criteri reciproci a quelli previsti dall'articolo 23 per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato.

L'ordinamento accoglie, pertanto, il cosiddetto criterio della lettura "a specchio", secondo cui i redditi si considerano prodotti all'estero sulla base dei medesimi criteri di collegamento enunciati dall'articolo 23 del TUIR per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato.

Si considerano redditi prodotti nel territorio dello Stato italiano le pensioni, gli assegni ad esse assimilati se corrisposti dallo Stato italiano, da soggetti residenti in Italia o da stabili organizzazioni nel territorio italiano di soggetti non residenti.

Rientrano, pertanto, nell'ambito applicativo della **disposizione agevolativa** in esame, in quanto redditi prodotti all'estero, le pensioni corrisposte da soggetti esteri.

Diversamente, restano escluse dall'applicazione dell'imposta sostitutiva, e vengono tassate in base alle ordinarie disposizioni, le pensioni INPS percepite dai soggetti che si siano trasferiti nel nostro Paese ed abbiano optato per il regime fiscale in esame.

In relazione al diritto alla pensione erogata dallo Stato Lussemburghese, si rappresenta che la Convenzione tra l'Italia e il Lussemburgo per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio e per prevenire le evasioni fiscali, con protocollo finale, firmata a Lussemburgo il 3 giugno 1981 e ratificata con legge 14 agosto 1982, n. 747 (di seguito la Convenzione), prevede all'articolo 18, paragrafo 1), che fatte salve le disposizioni applicabili alle pensioni erogate in relazione all'espletamento di funzioni pubbliche, le pensioni e le remunerazioni analoghe, pagate «ad un residente di uno Stato contraente sono imponibili soltanto in questo Stato».

Le remunerazioni ricadenti nell'ambito applicativo del paragrafo 2) dell'articolo 18 della citata Convenzione e corrisposte a pensionati fiscalmente residenti nel nostro Paese devono, invece, essere assoggettate ad imposizione sia in Italia sia nel Paese estero della fonte e, per le imposte pagate in quest'ultimo Stato in via definitiva, spetta il credito d'imposta previsto dall'articolo 165 del TUIR.

Nella medesima circolare è stato chiarito che l'espressione "remunerazioni pagate ai sensi della legislazione in materia di previdenza sociale", debba intendersi riferita alle somme pagate nell'ambito di un sistema di sicurezza sociale ossia le prestazioni garantite dallo Stato, al fine di perseguire obiettivi generali di solidarietà, a coloro che versano in una situazione ritenuta dalla legge meritevole di tutela.

L'ambito applicativo del citato paragrafo 2 dell'articolo 18 deve essere circoscritto, quindi, alle pensioni erogate in base alla legislazione di "sicurezza sociale", anche con riferimento alla Convenzione con il Lussemburgo.

Il contribuente, al ricorrere delle condizioni previste dal citato articolo 24-ter, può beneficiare del relativo regime di favore ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva, poiché non risulta ostativa la circostanza che lo stesso sia anche titolare di redditi da pensione erogati dall'INPS. Tuttavia, in relazione a quest'ultimi redditi erogati dall'INPS, non si applica l'articolo 24-ter del TUIR, in quanto redditi di fonte italiana per i quali valgono i principi ordinari di tassazione vigenti

per i soggetti residenti.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 24/11/2020, n. 559

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Come compilare fatture elettroniche e estero metro: la nuova Guida dell'Entrate

La modalità di compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro è stata rappresentata nella nuova guida dell'Agenzia dell'Entrate del 23 novembre 2020. Il documento contiene, tra l'altro, una tabella riepilogativa codici-tipo-documento e una tabella dei codici natura IVA. Tra le casistiche rientra l'emissione della nota di variazione in diminuzione da parte del cedente, nota di credito o nota di credito semplificata nei confronti del cessionario, in tal caso occorre indicare l'imponibile e la relativa imposta o la natura nei casi non si applichi l'imposta.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la guida riguardante la alla **compilazione delle fatture elettroniche** e dell'esterometro.

La guida rappresenta la modalità di compilazione dei diversi tipi documento e si apre con una tabella riepilogativa **codici-tipo-documento**.

La tabella riepilogativa codici-tipo-documento

Con riferimento ai codici:

- TD01 FATTURA;
- TD02 ACCONTO/ANTICIPO SU FATTURA;
- TD03 ACCONTO/ANTICIPO SU PARCELLA;
- TD06 PARCELLA;
- TD07 FATTURA SEMPLIFICATA;

nell'ambito di una operazione in regime di IVA ordinaria, il C/P (Cedente/Prestatore), entro dodici giorni dal momento di effettuazione dell'operazione, emette una **fattura** nei confronti del C/C (Cessionario/Committente).

Il C/P **annota la fattura** emessa nel registro delle fatture emesse entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Con riferimento ai codici:

- TD04 NOTA DI CREDITO;
- TD08 NOTA DI CREDITO SEMPLIFICATA;

il C/P deve emettere una nota di **variazione in diminuzione**, nota di credito TD04 o nota di credito semplificata TD08 (a titolo di esempio quando voglia

rettificare solo l'importo dell'imposta) ai sensi dell'articolo 26 del d.P.R. n. 633/1972 nei confronti del C/C, indicando l'imponibile e la relativa imposta o la natura nei casi non si applichi l'imposta; la funzione di tali documenti è quella di variare - in diminuzione - quanto fatturato in precedenza.

Il C/P annota la nota di credito nel registro delle fatture emesse (segno negativo) nel mese in cui è stata effettuata l'operazione; il C/C annota la nota di credito ricevuta (segno negativo) nel registro delle fatture acquisti nel mese in cui l'ha ricevuta.

Per le note di credito emesse dal C/P finalizzate a rettificare una fattura trasmessa in cui non è indicata l'imposta in quanto il debitore d'imposta è il C/C, quest'ultimo può integrare la nota di credito ricevuta con il valore dell'imposta utilizzando la medesima tipologia di documento trasmessa allo SDI per integrare la prima fattura ricevuta (ossia nei casi in cui è prevista la trasmissione allo SDI di un documento integrativo o di un'autofattura con i codici da TD16 a TD19), indicando gli importi con segno negativo e non deve utilizzare il documento TD04.

Con riferimento ai codici:

-TD05 NOTA DI DEBITO;

-TD09 NOTA DI DEBITO SEMPLIFICATA

Il C/P emette una nota di **variazione in aumento** (nota di debito TD05 o nota di debito semplificata TD09) ai sensi dell'articolo 26 del d.P.R. n. 633/1972 nei confronti del C/C, indicando l'imponibile e la relativa imposta o la natura nei casi non si applichi l'imposta; la funzione di tali documenti è quella di variare - in aumento - quanto fatturato in precedenza.

Il C/P annota, entro i termini di legge, la nota di debito nel registro delle fatture emesse con riferimento al mese in cui è stata effettuata l'operazione, mentre il C/C annota la nota di debito ricevuta nel registro delle fatture ricevute.

La tabella dei codici natura IVA

Il documento rappresenta anche una tabella dei codici natura IVA con anche il corretto utilizzo dei codici natura IVA.

Ad esempio il codice N2.2 riguarda le operazioni non soggette a Iva - altri casi. In tutti i casi in cui un soggetto IVA, come ad esempio "Forfettario" o le operazioni cosiddette "monofase" di cui all'articolo 74 del d.P.R. n. 633/72, non è obbligato ad emettere fattura deve utilizzare questo codice che sostituisce il codice N2 di cui alla FAQ n. 15 del 27 novembre 2018.

Il codice N3.2 - non imponibili - **cessioni intracomunitarie** va adoperato nel caso di fattura trasmessa via SDI per corrispettivi delle cessioni intracomunitarie di cui all'articolo 41 del d.l. n. 331 del 1993, tra le quali

sono comprese:

-l'ipotesi in cui il cedente nazionale consegna i beni per conto del proprio acquirente comunitario in uno Stato membro diverso da quello di appartenenza di quest'ultimo (triangolare comunitaria promossa da soggetto passivo appartenente ad altro Stato membro);

-l'ipotesi di cessione di merce da parte di un soggetto nazionale che faccia consegnare la stessa dal proprio fornitore comunitario al proprio cessionario di altro Stato membro ivi designato al pagamento dell'imposta relativa all'operazione (triangolare comunitaria promossa da soggetto passivo nazionale);

-l'ipotesi di cessioni intracomunitarie di beni prelevati da un deposito IVA con spedizione in altro Stato membro dell'Unione europea;

-i corrispettivi delle cessioni intracomunitarie di tutti i prodotti agricoli ed ittici, anche se non compresi nella Tabella A - parte prima, allegata al d.P.R. n. 633/1972, effettuate da produttori agricoli di cui all'articolo 34;

-i corrispettivi delle operazioni di cui all'articolo 58, comma 1, del decreto-legge n. 331 del 1993, e cioè le cessioni, nei confronti di soggetti passivi nazionali o di commissionari di questi, eseguite mediante trasporto o spedizione dei beni in altro Stato membro a cura o a nome del cedente nazionale.

Il valore di queste operazioni confluisce nel rigo VE30, colonna 3, della **dichiarazione annuale IVA**.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, guida fiscale 23/11/2020,

Fisco

In corso di pubblicazione in G.U.

Imposta di soggiorno e contributo di soggiorno di Roma Capitale: la fornitura dei dati

La fornitura dei dati concernenti le locazioni brevi, l'imposta di soggiorno e il contributo di soggiorno di Roma Capitale è stata regolamentata con il Decreto interministeriale 11 novembre 2020, che è in corso di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale e che è stato pubblicato sul portale del Mef. Il decreto individua i criteri, i termini e le modalità per la fornitura da parte del Ministero dell'interno dei dati risultanti dalle comunicazioni dei gestori di strutture ricettive e dei proprietari o gestori di case e appartamenti.

Il Ministero dell'Economia delle Finanze ha

pubblicato in data 24 novembre 2020 sul proprio portale il Decreto interministeriale 11 novembre 2020, che è in corso di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, per la fornitura dei dati concernenti le locazioni brevi, l'imposta di soggiorno e il contributo di soggiorno di Roma Capitale.

Con il nuovo decreto sono individuati i criteri, i termini e le modalità per la fornitura da parte del Ministero dell'interno dei dati risultanti dalle comunicazioni dei gestori di **strutture ricettive** e dei proprietari o gestori di case e appartamenti.

I dati sono resi disponibili dal Ministero dell'interno, in forma anonima e aggregata per Struttura all'Agenzia delle entrate, che li rende disponibili ai comuni che hanno istituito l'imposta di soggiorno o il contributo di soggiorno previsto per Roma Capitale.

L'Agenzia delle entrate **utilizza i dati**, unitamente a quelli trasmessi dai soggetti che esercitano attività di **intermediazione immobiliare**, ai fini dell'analisi del rischio relativamente alla correttezza degli adempimenti fiscali. I comuni utilizzano i dati ricevuti ai fini di monitoraggio e per lo svolgimento dell'attività di accertamento.

Il Ministero dell'interno rende disponibili all'Agenzia delle entrate i dati tramite i **servizi di cooperazione** applicativa con cadenza mensile entro la fine del mese successivo a quello di riferimento.

L'Agenzia delle entrate rende disponibili ai comuni che hanno istituito l'**imposta di soggiorno** e il contributo, con cadenza semestrale, entro il 31 luglio dello stesso anno ed entro il 31 gennaio dell'anno successivo sul Portale SIATELV2-Puntofisco, i dati relativi alle Strutture che sono ubicate nel proprio territorio.

Da parte sua, il Ministero dell'economia e delle finanze rende disponibile all'Agenzia delle entrate, entro il 31 gennaio di ogni anno, l'**elenco dei Comuni** che hanno istituito l'imposta di soggiorno e il contributo, elaborato sulla base degli atti pubblicati sul sito internet www.finanze.gov.it entro il 31 dicembre dell'anno precedente unitamente alle informazioni in merito alla data di pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it e di conseguente acquisizione di efficacia dell'atto.

Per i comuni non compresi nell'elenco reso disponibile alla data del 31 gennaio e che hanno comunque istituito l'imposta di soggiorno durante l'anno in cui l'Agenzia delle entrate rende disponibili i dati sulla base di detto elenco, i dati concernenti l'annualità in cui l'imposta è stata istituita sono resi disponibili dall'Agenzia delle entrate entro il 31 luglio dell'anno successivo a quello di istituzione dell'imposta.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto interministeriale 11/11/2020.

Fisco

Dal CNDCEC

Sportello Unico Immigrazione: l'Ordine Territoriale richiede le credenziali di autenticazione

L'invio al Prefetto della richiesta delle credenziali di autenticazione per l'accesso al Sistema telematico dello Sportello Unico Immigrazione è di esclusiva competenza di ciascun Ordine Territoriale che, a tal fine, sarà chiamato a redigere un'apposita lista delle utenze per il rilascio delle credenziali secondo il prototipo allegato al protocollo. Lo ha reso noto il CNDCEC con l'informativa n. 144 del 23 novembre 2020. I singoli professionisti iscritti non dovranno inoltrare alcuna comunicazione alle Prefetture - U.T.G., dovendosi limitare ad indirizzare al proprio Ordine Territoriale di appartenenza una specifica richiesta di inserimento del proprio nominativo nella lista delle utenze.

Il CNDCEC ha pubblicato l'informativa n. 144 del 23 novembre 2020 riguardante la modalità di inserimento nella lista delle utenze da attivare sul sistema dello **Sportello Unico Immigrazione**.

La nuova informativa è stata pubblicata ad integrazione dell'informativa n. 118/2020, già trasmessa a tutti gli Ordini Territoriali, relativa alla sottoscrizione del Protocollo di intesa siglato il 28 settembre 2020 dal CNDCEC e il Ministero dell'Interno.

In questo modo sono state fornite ulteriori indicazioni in ordine alla procedura da seguire per l'attivazione delle utenze sul sistema dello Sportello Unico Immigrazione delle **Prefetture - U.T.G.**

In particolare, l'invio al Prefetto della richiesta delle credenziali di autenticazione per l'accesso al Sistema telematico dello Sportello Unico è di esclusiva competenza di ciascun **Ordine Territoriale** che, a tal fine, sarà chiamato a redigere un'apposita lista delle utenze per il rilascio delle credenziali secondo il prototipo allegato al protocollo.

I singoli professionisti iscritti non dovranno inoltrare alcuna comunicazione alle Prefetture - U.T.G., dovendosi limitare ad indirizzare al proprio Ordine Territoriale di appartenenza una specifica richiesta di inserimento del proprio nominativo nella **lista delle**

utenze.

A tal fine, i commercialisti e gli esperti contabili dovranno utilizzare l'allegato modello di domanda, con il quale gli stessi dovranno dichiarare, contestualmente, il rispetto degli obblighi ed il possesso dei requisiti prescritti per lo svolgimento delle attività previste dal protocollo.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

CNDCEC, informativa 23/11/2020, n. 144

Fisco

Dal Garante per la privacy

Lotteria degli scontrini: via libera alla memorizzazione, in via alternativa del CF o del codice lotteria

Con riferimento alla lotteria degli scontrini, il Garante per la privacy ha dato parere favorevole, senza formulare rilievi, sullo schema di provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate recante "Modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 739122 del 31 ottobre 2019, in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi validi ai fini della lotteria di cui all'articolo 1, commi da 540 a 544, della legge 11 dicembre 2016, n. 232". Il documento dell'Agenzia stabilisce che i registratori telematici possono memorizzare esclusivamente, in via alternativa, il codice fiscale o il codice lotteria nella fase di registrazione dei dati dei corrispettivi della singola operazione commerciale realizzata.

Il **Garante** per la **privacy** con parere del 29 ottobre 2020 ha dato il via libera sullo schema di provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate recante Modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 739122 del 31 ottobre 2019, in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi validi ai fini della lotteria. Si tratta di un **parere favorevole** che evidenzia come l'Agenzia abbia rappresentato l'urgenza di adottare il provvedimento, al fine di consentire gli aggiornamenti tecnici sui **registratori telematici** necessari ad avviare, dal 1° gennaio 2021, la **lotteria** tenendo conto della modifica prevista dal nuovo schema.

A decorrere **dal 1° gennaio 2021** i contribuenti, persone fisiche maggiorenni residenti nel territorio dello Stato, che effettuano acquisti di beni o servizi, fuori dall'esercizio di attività di impresa, arte o professione,

presso esercenti che trasmettono telematicamente i corrispettivi possono partecipare all'estrazione a sorte di premi attribuiti nel quadro di una lotteria nazionale. Per **partecipare all'estrazione** è necessario che i contribuenti, al momento dell'acquisto, comunichino il proprio codice lotteria, individuato dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, d'intesa con l'Agenzia delle entrate all'esercente e che quest'ultimo trasmetta all'Agenzia delle entrate i dati della singola cessione o prestazione.

Il provvedimento interdirettoriale n. 80217 del 5 marzo 2020 del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli adottato d'intesa con l'Agenzia delle entrate, sul quale il Garante si è espresso favorevolmente, ha previsto, al fine di attuare in modo efficace il principio di **protezione dei dati** fin dalla progettazione che il **codice lotteria** sia uno pseudonimo del codice fiscale, generato randomicamente e associato univocamente allo stesso, e che tale codice lotteria venga rilasciato dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli su richiesta degli interessati, senza obbligo alcuno di identificazione.

L'Agenzia delle Entrate ha quindi richiesto un parere il 22 ottobre 2020 sullo schema di provvedimento del Direttore recante "Modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 739122 del 31 ottobre 2019, in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi validi ai fini della lotteria di cui all'articolo 1, commi da 540 a 544, della legge 11 dicembre 2016, n. 232", corredato dall'aggiornamento della relativa valutazione di impatto, con il quale viene stabilito che i registratori telematici possono **memorizzare esclusivamente**, in via alternativa, il codice fiscale o il codice lotteria nella fase di registrazione dei dati dei corrispettivi della singola operazione commerciale realizzata.

In questo modo è stata superata la previgente formulazione, in base alla quale, invece, i registratori telematici utilizzati dai soggetti tenuti all'invio dei dati al sistema **Tessera Sanitaria** (TS) non potevano trasmettere all'Agenzia i dati necessari all'attuazione della lotteria;

La modifica consente la generazione di un **documento commerciale** riportante, in via alternativa, il codice fiscale o il codice lotteria del cliente ed è coerente con quanto disposto dal decreto interdirettoriale sulla lotteria, in base al quale "non partecipano alla lotteria, inoltre, gli acquisti per i quali il consumatore richieda all'esercente l'acquisizione del proprio codice fiscale a fini di detrazione o deduzione fiscale".

Inoltre, dal punto di vista tecnico, i **registratori telematici**, qualora acquisiscano e memorizzino il codice

lotteria, si limiteranno a predisporre il flusso dei dati della lotteria secondo il tracciato previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 ottobre 2019, senza riportare alcun riferimento alla descrizione di beni o servizi acquisiti.

Tra l'altro occorre evidenziare che lo schema sottoposto a **parere** ha preso in considerazione le interlocuzioni intercorse con i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate al fine di individuare opportune garanzie, nell'ambito del trattamento effettuato per la realizzazione della lotteria dei corrispettivi, per consentire la partecipazione alla lotteria anche ad acquisti effettuati presso esercenti che offrono anche beni e servizi detraibili o deducibili (spec. farmacie), senza vanificare l'efficacia della pseudonimizzazione prevista dal citato provvedimento interdirettoriale, che sarebbe compromessa dalla contemporanea presenza - nel registratore telematico e sul documento commerciale - di entrambi i codici, ed evitando disparità di trattamento tra esercenti che vendono uno stesso prodotto.

In virtù di tutto ciò il Garante per la privacy ha evidenziato che sullo schema di provvedimento in esame **non vi sono rilievi** da formulare e ha espresso parere favorevole.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Garante per la protezione dei dati personali, parere 29/10/2020, n. 212

Fisco

In VI Commissione Finanze

Italia Cashless, l'audizione di Ruffini: abbandono progressivo del contante per modernizzazione del Paese

L'obiettivo del piano "Italia Cashless" è quello di incentivare l'utilizzo di strumenti di pagamento elettronici in settori in cui il contante è ancora troppo diffuso e prevede una molteplicità di misure, tra cui la riduzione del limite massimo di utilizzo del contante, che è pari a euro 2.000 dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 e che si abbasserà a euro 1.000 dal 1° gennaio 2022 e la lotteria dei corrispettivi per le transazioni effettuate con mezzi di pagamento tracciabili, che prevede dei premi sia per il consumatore sia per l'esercente. Lo ha evidenziato il Direttore dell'Agenzia delle entrate, Avv. Ernesto Maria Ruffini, in audizione il 24 novembre 2020 presso la VI Commissione Finanze della Camera dei Deputati, sulla tracciabilità dei pagamenti e

semplificazione dei relativi adempimenti.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato un documento in data 24 novembre 2020 riguardante **l'audizione** presso la VI Commissione Finanze della Camera dei Deputati del Direttore dell'Agenzia delle entrate, **Avv. Ernesto Maria Ruffini**, sulla tracciabilità dei pagamenti e semplificazione dei relativi adempimenti.

Incentivare l'utilizzo di strumenti di pagamento elettronici in settori in cui il contante è ancora troppo diffuso è l'obiettivo del piano "**Italia Cashless**", che prevede una molteplicità di misure.

In particolare, tra le altre, si ricorda:

- la riduzione del limite massimo di **utilizzo del contante**, che è pari a euro 2.000 dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 e che si abbasserà a euro 1.000 dal 1° gennaio 2022;

- la **lotteria dei corrispettivi** per le transazioni effettuate con mezzi di pagamento tracciabili, che prevede dei premi sia per il consumatore sia per l'esercente;

- l'introduzione di un **credito d'imposta** del 30 per cento sulle commissioni addebitate ai commercianti e ai professionisti per le transazioni effettuate con moneta elettronica, a condizione che i ricavi o i compensi dell'anno precedente siano inferiori a 400 mila euro;

- la possibilità di usufruire delle **detrazioni fiscali** per oneri, ai fini dell'IRPEF, solo se la spesa viene effettuata mediante strumenti di pagamento tracciabili, ad eccezione delle spese sostenute per l'acquisto di medicinali e di dispositivi medici e per l'erogazione di prestazioni sanitarie rese dalle strutture pubbliche o da strutture private accreditate al Servizio sanitario nazionale - che, pertanto, possono continuare ad essere pagate in contanti;

- il meccanismo del **cashback**, che prevede un rimborso del 10 per cento per gli acquisti effettuati fisicamente negli esercizi commerciali tramite pagamenti tracciabili da parte di soggetti maggiorenni, residenti, fuori dall'attività di impresa, arte o professione.

I vantaggi derivanti dall'impiego degli strumenti elettronici di pagamento: sono sia per i consumatori, che potrebbero optare per modalità di pagamento più rapide e sicure; sia per gli esercenti, per i quali la "gestione" del denaro contante è onerosa e rischiosa; sia per lo Stato, in termini di stimolo all'emersione di base imponibile e di contrasto all'evasione fiscale e, conseguentemente, di rilancio dell'economia.

Già il decreto legislativo n. 127 del 2015, contenente le principali disposizioni in tema di fatturazione elettronica e memorizzazione dei dati dei corrispettivi giornalieri, prevede che tale processo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, cui sono tenuti coloro che effettuano commercio al minuto

e attività assimilate per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura, debba avvenire mediante strumenti che garantiscano "la sicurezza e l'inalterabilità" dei dati in entrambe le fasi e assegna all'Agenzia delle entrate il compito di definire le relative specifiche tecniche.

L'articolo 2, comma 5-bis, del questo decreto prevede che nel 2021 i soggetti che adottano sistemi evoluti di incasso dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, attraverso carte di debito e di credito e altre forme di pagamento elettronico possano assolvere, mediante tali sistemi, l'obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei corrispettivi all'Agenzia delle entrate.

Pertanto è previsto un **provvedimento** attuativo dell'Agenzia delle entrate per la definizione delle **informazioni da trasmettere**; delle **regole tecniche**; dei termini per la trasmissione telematica; delle caratteristiche tecniche dei sistemi evoluti di incasso, idonei per l'assolvimento degli obblighi di memorizzazione e trasmissione dei dati.

Credito d'imposta sulle commissioni

Sempre per le stesse finalità, l'articolo 22 del DL n. 124 del 2019 ha previsto uno specifico credito d'imposta, pari al 30 per cento delle **commissioni sulle transazioni** effettuate tramite carte di pagamento (carte di credito, di debito o prepagate) e altri strumenti elettronici tracciabili, in favore degli esercenti attività di impresa, arte o professioni. Il credito d'imposta spetta solo per le commissioni dovute in relazione a cessioni di beni e prestazioni di servizi rese nei confronti di consumatori finali dal 1° luglio 2020, a condizione che i ricavi e i compensi dell'esercente, relativi all'anno d'imposta precedente, siano di ammontare non superiore a 400.000 euro.

Semplificazioni procedure tributarie

L'Amministrazione finanziaria sta potenziando i servizi offerti e l'attività di **assistenza all'utenza**, incentivando la **semplificazione** e la digitalizzazione degli adempimenti, al fine di erogare servizi di qualità, garantire il corretto e tempestivo adempimento degli obblighi tributari da parte dei contribuenti e instaurare una costante cooperazione tra le parti, basata sulla trasparenza, che possa favorire comportamenti virtuosi. Inoltre, l'Agenzia delle entrate è impegnata a favorire le **semplificazioni contabili** e amministrative connesse all'implementazione dei sistemi elettronici di fatturazione.

Dal 1° gennaio 2021 troveranno applicazione le misure stabilite dall'articolo 4, c. 1, del D. Lgs. n. 127 del 2015. Per la banca dati della fatturazione elettronica,

è previsto che l'Agenzia delle entrate metta a disposizione dei soggetti passivi dell'IVA residenti e stabiliti in Italia, in apposita area riservata del sito internet dell'Agenzia, le bozze dei seguenti documenti:

- registri relativi alle fatture emesse e ricevute, nonché alle bollette doganali per i beni ed i servizi acquistati o importati;

- la liquidazione periodica dell'IVA;

- la dichiarazione annuale dell'IVA.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, documento 24/11/2020.

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Il mutuo non esclude la ricostruzione sintetica del reddito. Ma l'importo erogato va sottratto

A fronte di un accertamento sintetico basato sulla presunta capacità di spesa del contribuente, la prova contraria può essere fornita da quest'ultimo dimostrando di aver eseguito l'acquisto dell'immobile grazie a un mutuo. In tal caso però, pur dovendosi detrarre dalle spese accertate l'importo ricevuto a titolo di capitale mutuato, devono comunque essere considerati e sommati, per ogni annualità, gli importi pari ai ratei di mutuo pagati. Lo ha precisato la Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 26668 depositata il 24 novembre 2020.

A un contribuente veniva notificato un **avviso di accertamento** ai fini IRPEF, con il quale veniva **sinteticamente** rideterminato il suo reddito in conseguenza della spesa per l'**acquisto di un immobile**, il cui valore risultava incompatibile con i redditi dichiarati per l'anno della compravendita e per quelli ad esso attigui. L'atto impositivo veniva impugnato, contestando sia l'incompatibilità dell'art. 38, comma 4 e ss., D.P.R. n. 600/1973 con i principi contenuti nello Statuto dei diritti del contribuente, sia l'infondatezza del merito della ricostruzione del maggior reddito compiuta dall'Ufficio, che non aveva tenuto conto né del parziale pagamento dell'immobile operato dai genitori del contribuente, né correttamente degli importi oggetto del mutuo acceso per l'acquisto del bene.

La CTP respingeva il ricorso, con decisione confermata in sede di appello.

La relativa sentenza veniva impugnata, con sostanziale riproposizione dei motivi di doglianza esposti sin

dal primo grado.

La decisione

Con l'ordinanza n. 26668, depositata il 24 novembre 2020, la Corte di Cassazione ha parzialmente accolto il ricorso del contribuente, cassando con rinvio la sentenza della CTR.

Sin dall'atto introduttivo del primo grado era stato evidenziato e documentato come per l'acquisto dell'immobile fosse stato acceso un **mutuo**, successivamente **anche rinegoziato**: il giudice di appello aveva però nella propria pronuncia solo preso in considerazione l'importo della rata costante di restituzione di detto mutuo, senza fornire una motivazione adeguata a contrastare la tesi del contribuente. Infatti, per costante giurisprudenza la **prova contraria a carico del soggetto verificato** richiesta dall'art. 38 comma 6, D.P.R. n. 600/1973 può essere assolta mediante la **produzione del contratto di mutuo**, il quale è idoneo a dimostrare la provenienza non reddituale delle somme utilizzate per l'acquisto dell'immobile.

Precisa però la Suprema Corte che ove l'Ufficio, come nella specie, determini sinteticamente il reddito complessivo in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali e la difesa del contribuente si basi appunto sulla stipula di un **mutuo** ultrannuale, quest'ultimo non esclude ma solamente **diluisce la capacità contributiva**. Pertanto, deve essere detratto dalla spesa accertata il capitale mutuato, ma vanno invece aggiunti, per ciascuna annualità, i ratei del mutuo maturati e versati.

La CTR, in sede di rinvio, dovrà dunque verificare sulla base di tali elementi la compatibilità dell'effettiva capacità del contribuente con l'effettiva spesa allo stesso imputabile e quindi se fosse fondata, e in che termini, la pretesa erariale.

A cura della Redazione

Fisco

L'ultimo deposito della Cassazione

Frodi carosello: amministratori di fatto della società cartiere anche se manca la gestione

L'esclusione della responsabilità penale per gli intermediari nella commissione di frodi carosello, quali presunti amministratori di fatto delle società cartiere nell'ambito della cessione di carburante, non può fondarsi solo sulla mera veridicità dei contratti

stipulati e sull'assenza di documentazione attestante la gestione di tali enti. L'assenza di questi elementi, infatti, è spesso il frutto del disegno criminoso attuato. A chiarirlo è la Corte di Cassazione nella sentenza n. 32901 depositata il 24 novembre 2020.

Due contribuenti venivano indagati, nella qualità di **amministratore di fatto di società cartiere**, per aver realizzato delle **frodi carosello** mediante la commissione di una serie di reati tributari, in violazione degli articoli 2 (dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture od altri documenti per operazioni inesistenti), 5 (omessa dichiarazione), 8 (emissione di fatture o di altri documenti per operazioni inesistenti) e 10-ter (omesso versamento IVA) del D.Lgs. n. 74/2000. Secondo gli inquirenti, questi avrebbero agito come intermediari nel settore della **commercializzazione di carburante per autotrazione** di origine comunitaria, cedendolo nel territorio nazionale in **totale evasione d'imposta**, attraverso una **fittizia interposizione** di una rete di **società cartiere**. Gli stessi, inoltre, erano indagati anche per il reato di autoriciclaggio per aver riciclato i proventi del meccanismo fraudolento, a loro accreditati a titolo di compensi per l'attività di intermediazione.

Nelle more del processo, gli indagati venivano attinti dalla misura cautelare personale della custodia cautelare in carcere, avverso la quale la difesa avanzava istanza di riesame.

Il Tribunale ne accoglieva le doglianze rilevando da un lato l'effettiva **inesistenza delle società cartiere** e dall'altra la **veridicità dell'attività di intermediazione** svolta dagli indagati e, come tale l'insussistenza delle esigenze cautelari ravvisate dal GIP.

Avverso detta sentenza, il Procuratore della Repubblica proponeva ricorso in Cassazione.

La decisione

Con la sentenza n. 32901 del 2020 la Corte di Cassazione ha accolto il ricorso presentato dal Procuratore della Repubblica.

Le **frodi carosello** configurano un meccanismo fraudolento finalizzato all'**evasione dell'IVA** e realizzato attraverso una serie di operazioni commerciali aventi a oggetto la prestazione di servizi o la cessione di merci, con l'interposizione fittizia di società cartiere fra il venditore e l'acquirente finale.

Ciò, di fatto, consente il conseguimento di crediti d'imposta, ai quali corrispondono profitti elevati.

Generalmente le frodi carosello prendono vita nei c.d. regimi transitori di applicazione dell'IVA, ove si applicano **aliquote differenti a seconda dei paesi dell'Unione Europea**, come nel caso dei contribuenti accusati dei richiamati reati fiscali, in quanto commerciavano

carburante in totale evasione d'imposta.

Tuttavia, il Tribunale, pur essendo chiamato a esprimersi in ordine alla sussistenza delle esigenze cautelari per due contribuenti, accusati di essere gli **amministratori di fatto delle società cartiere**, da un lato effettivamente riconosceva l'oggettiva inesistenza dei suddetti enti, ma dall'altra riteneva insussistenti le esigenze cautelari per i responsabili sul mero presupposto della presunta **veridicità dei contratti stipulati** e sull'**assenza di documentazione** riguardante la gestione di tali aziende.

L'assenza di tale dato, concludono i giudici della Corte, non può essere considerata un elemento positivo, ma potrebbe costituire un indizio piuttosto significativo della predisposizione *ad hoc* di una documentazione tesa a giustificare il ruolo di ignari intermediari, che con condotte reiterate ricorrevano a differenti società cartiere per dare attuazione ai propri propositi criminosi.

Tale conclusione, inoltre, appare del tutto confortata dal fatto che, come chiarito da un consolidato orientamento di legittimità, in tema reati tributari la prova della posizione di amministratore di fatto di una società schermo si traduce in quella di effettivo ideatore del suddetto sistema fraudolento.

Da qui l'accoglimento del ricorso.

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

Messaggio INPS

Aziende del credito: Fondo di garanzia e cessione TFR

Nel messaggio n. 4410 del 24 novembre 2020, l'INPS fornisce alcune specifiche in riferimento ai servizi telematici di invio della domanda di intervento del Fondo di Garanzia e notifica di cessione del TFR in garanzia. I servizi relativi sono messi a disposizione dall'Istituto per via telematica.

L'INPS, con il messaggio n. 4410 del 24 novembre 2020, interviene riguardo i servizi telematici di invio della domanda di intervento del Fondo di Garanzia e notifica di cessione del TFR in garanzia, introdotti nel 2018. L'INPS ha pubblicato i servizi **“Domanda fondo di Garanzia”** e **“Notifica cessione TFR in garanzia”** destinati alle aziende operanti nel settore del credito al consumo, banche e società finanziarie, e ai soggetti a esse subentrati con diritto di rivalsa nei confronti del lavoratore.

Il servizio “Domanda fondo di Garanzia” consente ai cessionari del credito l'inoltro tramite WEB delle domande di accesso alle prestazioni erogate dal Fondo di garanzia per il trattamento di fine rapporto (TFR), istituito dall'articolo 2 della legge 29 maggio 1982, n.

297.

Il servizio “Notifica cessione TFR in garanzia” consente ai medesimi cessionari di notificare all'Istituto il contratto di cessione del TFR a garanzia di un prestito. A partire dal mese di ottobre, anche le società di recupero stragiudiziale dei crediti titolari della licenza prevista dall'articolo 115 del R.D. 18 giugno 1931, n. 773, recante “Approvazione del testo unico delle leggi di pubblica sicurezza”, possono accedere ai predetti servizi.

I soggetti incaricati dalle aziende dovranno richiedere l'abilitazione utilizzando il modulo “AA03”, reperibile nel sito www.inps.it al seguente percorso: “Prestazioni e servizi” > “Moduli”, digitando nel campo “Codice modulo” il nome del modulo.

Lavoro e Previdenza

Procedure e condizioni

Esonero contributivo alternativo alla CIG: come presentare domanda all'INPS

di Giuseppe Buscema - Consulente del lavoro in Catanzaro

Via libera all'invio delle domande per ottenere l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali riconosciuto dall'articolo 3 del decreto Agosto in favore dei datori di lavoro del settore privato, con esclusione di quello agricolo. Lo sgravio, fruibile entro il 31 dicembre 2020 a condizione che le imprese non richiedano nuovi interventi di integrazione salariale, è commisurato al doppio dei contributi previdenziali astrattamente dovuti dai datori di lavoro per i mesi di maggio e giugno 2020, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL. Come fare domanda all'INPS?

Possono partire le richieste dei datori di lavoro per l'utilizzo dell'**esonero contributivo** per coloro che **non richiedono i trattamenti d'integrazione salariale** ai sensi del decreto Agosto (decreto-legge n. 104/2020 convertito, con modificazioni, con legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126).

Dopo il via libera della Commissione Europea dell'11 novembre scorso, l'INPS, con il messaggio n. 4254 del 13 novembre 2020, ha fornito le indicazioni operative per la **richiesta di autorizzazione** e per l'esposizione nel **flusso Uniemens** dell'esonero.

L'INPS aveva in precedenza diffuso il 18 settembre 2020 la circolare n. 105 con le prime indicazioni.

Cosa prevede il decreto Agosto

L'esonero in parola è stato introdotto dall'articolo 3 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126 per i **datori di lavoro privati**, diversi da quelli del settore agricolo, che abbiano fruito nei mesi di **maggio e giugno 2020** di uno dei trattamenti d'integrazione salariale con **causale COVID-19** previsti dagli articoli da 19 a 22 - quinquies del Cura Italia (decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27) e successive modificazioni. L'accesso è consentito a coloro che però **rinunciano a richiedere trattamenti d'integrazione salariale** con causale COVID-19 - collocati in **periodi successivi al 12 luglio 2020** e richiesti ai sensi della nuova disciplina prevista dall'articolo 1 del D.L. n. 104/2020.

Non sono ostativi invece eventuali trattamenti richiesti con causale COVID-19 ai sensi della precedente disciplina prevista dal D.L. n. 18/2020, anche se in parte collocati in periodi successivi al 12 luglio 2020.

E' importante evidenziare tuttavia che l'INPS con la circolare n. 105 del 18 settembre 2020 ha limitato l'alternatività tra l'esonero previsto dall'art. 3 del decreto Agosto e l'accesso ai trattamenti d'integrazione salariale ai sensi dell'art. 1 del medesimo decreto, alle sole **unità produttive** in cui **risultavano occupati i**

lavoratori nei mesi di maggio e giugno 2020 sui quali è stato calcolato il credito.

Misura dell'esonero

L'importo dell'esonero contributivo è commisurato al **doppio dei contributi** previdenziali astrattamente dovuti dai datori di lavoro per i **mesi di maggio e giugno 2020**, calcolati sulla **retribuzione** che i lavoratori avrebbero percepito se avessero lavorato anziché essere in cassa integrazione.

Il messaggio INPS n. 4254/2020 chiarisce che la retribuzione su cui calcolare i contributi va maggiorata dei **ratei di mensilità aggiuntiva**.

Il calcolo va effettuato tenendo conto dell'aliquota dei contributi piena a carico del datore di lavoro e non di eventuali agevolazioni spettanti.

Sono invece esclusi i **premi e contributi dovuti all'INAIL** in quanto espressamente esclusi dall'articolo 3 del D.L. n. 104/2020.

Come chiarito dall'INPS con la circolare n. 105/2020 vanno altresì esclusi:

- Il contributo, ove dovuto, al "Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei **trattamenti di fine rapporto** di cui all'articolo 2120 del codice civile" di cui all'articolo 1, comma 755, della legge 27 dicembre 2006, n. 296;
- Il contributo, ove dovuto, ai **Fondi di solidarietà** di cui agli articoli 26, 27, 28, 29 e 40 del D. lgs 14 settembre 2015, n. 148;
- Il contributo previsto dall'articolo 25, comma 4, della legge 21 dicembre 1978, n. 845, in misura pari allo 0,30% della retribuzione imponibile, destinato, o comunque destinabile, al finanziamento dei **Fondi interprofessionali per la formazione continua** istituiti dall'articolo 118 della legge 23 dicembre 2000, n. 388;
- La contribuzione che non ha natura previdenziale e la contribuzione concepita allo scopo di apportare elementi di solidarietà alle gestioni previdenziali di riferimento.

Modalità di fruizione

L'esonero complessivamente spettante andrà **riparametrato ed applicato su base mensile** nell'arco temporale massimo di 4 mesi; comunque, **entro il 31 dicembre**.

Come ha chiarito l'INPS da ultimo col messaggio n. 4254/2020, l'utilizzo potrà avvenire in un periodo inferiore, anche in una sola mensilità qualora sussista capienza.

L'utilizzo potrà partire sin dal mese di agosto ed a tal fine, per il recupero dell'esonero nei mesi pregressi, occorrerà procedere alle **regolarizzazioni contributive** (Uniemens/vig).

Il credito spettante potrà essere utilizzato mensilmente nel limite della contribuzione previdenziale a carico del datore di lavoro dovuta limitatamente alla medesima matricola attribuita dall'INPS per la quale si è fruito dei trattamenti d'integrazione salariale che ha dato luogo al calcolo dell'esonero spettante.

Pertanto, nel caso di **datori di lavoro con più matricole INPS**, attribuite in ragione del diverso inquadramento previdenziale, l'importo dell'esonero maturato su una matricola INPS e riparametrato sia risultato incapiente nel mese di utilizzo, non potrà essere utilizzato a scomputo della contribuzione previdenziale dovuta in relazione alle altre matricole INPS.

Procedura di richiesta

I datori di lavoro debbono effettuare richiesta all'INPS **in via telematica** ai fini dell'attribuzione del **codice di autorizzazione "2Q"**.

Con l'istanza occorre autocertificare:

- le **ore di integrazione salariale fruita** dai lavoratori nei mesi di maggio e giugno 2020 riguardanti la medesima matricola;
- la **retribuzione globale** che sarebbe spettata ai lavoratori per le ore di lavoro non prestate;
- la **contribuzione piena** a carico del datore di lavoro calcolata sulla retribuzione di cui al punto precedente;
- l'**importo dell'esonero**.

Cumulabilità e condizioni

L'incentivo è cumulabile **con altri esoneri o riduzioni** delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente, nei limiti della contribuzione previdenziale dovuta dal datore di lavoro.

Ai fini delle condizioni, si applica l'articolo 1, commi 1175 e 1176, della legge n. 296/2006.

In particolare, il datore di lavoro dovrà soddisfare i **requisiti di regolarità contributiva** previsti per il rilascio del documento unico di regolarità contributiva (DURC), fermo restando gli altri **obblighi di legge** ed il **rispetto degli accordi e contratti collettivi nazionali** nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, laddove sottoscritti, stipulati dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Lavoro e Previdenza

Risoluzioni parlamentari e ipotesi allo studio

Cassa integrazione per i liberi professionisti: qual è il ruolo per le Casse di previdenza?

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

Estendere il meccanismo della cassa integrazione ai liberi professionisti. E' l'obiettivo di due risoluzioni parlamentari in materia di "sistemi di protezione sociale dei lavoratori" sulla quale sono in corso audizioni in Commissione Lavoro della Camera dei Deputati. Tra le ipotesi avanzate quella di introdurre una forma di contribuzione aggiuntiva a carico dei professionisti che accedono alla cassa integrazione. Le Casse di previdenza professionale chiamate a gestire la misura hanno chiaramente affermato di non poter operare se non in presenza di fondi aggiuntivi. Quale potrebbe essere la strada da percorrere?

La Commissione Lavoro della Camera dei Deputati sta svolgendo audizioni informali delle parti sociali, nell'ambito del dibattito su **due risoluzioni parlamentari** in materia di "**sistemi di protezione sociale dei lavoratori**".

Relativamente ai **liberi professionisti**, la risoluzione della Presidente della Commissione ipotizza l'attivazione di una "**Cassa integrazione**" da erogarsi a carico delle **Casse professionali**, ma con obbligo di versamento di una **contribuzione aggiuntiva**, come avviene per i datori di lavoro per la CIG "ordinaria". Le Casse, audite in Commissione, non chiudono all'ipotesi, ma vogliono chiarezza sulle risorse e sulla garanzia della loro autonomia.

Il dibattito parlamentare sulla protezione sociale dei lavoratori

La Commissione Lavoro della Camera dei Deputati, trattando congiuntamente due distinte bozze di Risoluzione (una a prima firma della Presidente della Commissione, On. Serracchiani, ed un'altra a prima firma dell'On. Zangrillo) ha avviato un dibattito finalizzato alla individuazione di valide implementazioni dei sistemi di protezione sociale dei lavoratori. Il dibattito si sta svolgendo anche attraverso l'audizione informale delle associazioni datoriali e del lavoro autonomo.

Nei giorni scorsi, traendo spunto dall'**audizione** dell'**AdEPP** (Associazione degli Enti di previdenza dei professionisti), è stato operato un focus che - partendo dall'esame di nuove soluzioni di sicurezza sociale dei liberi professionisti - si è esteso sino ad una possibile, diversa e migliore declinazione dell'autonomia delle Casse di previdenza professionale.

Cosa propongono le risoluzioni parlamentari

La Risoluzione n. 7-00495 dell'On. Serracchiani parte dalla constatazione che la corrente pandemia "ha evidenziato ataviche fragilità sociali, nuove forme di diseguaglianza e profonde carenze del sistema italiano

di *welfare*".

Infatti, nonostante, per far fronte ai gravi effetti della pandemia sull'occupazione ed i redditi dei lavoratori, il Governo abbia adottato **misure emergenziali** ed impegnato risorse per decine di miliardi di euro, l'impatto sui lavoratori è comunque pesante.

Basti pensare che, per i **lavoratori "più tutelati"**, ossia i lavoratori dipendenti il solo ricorso alla **cassa integrazione** ha toccato un **incremento dell'800%**, corrispondenti alla assenza completa di attività produttiva per oltre 1,1 milioni di lavoratori e una perdita di reddito e di potere d'acquisto di 2 miliardi di euro.

A fronte dei "numeri" del lavoro dipendente, una vasta platea di **lavoratori autonomi e professionisti** "risulta del tutto **priva di misure ordinarie** e strutturali di sostegno del reddito in caso di perdita o riduzione del lavoro". Secondo la bozza di Risoluzione, questa assenza deriva anche dalla "tradizionale correlazione genetica tra accesso agli istituti di tutela e tipologia contrattuale di riferimento", che produce "evidenti effetti distorsivi nel sistema generale delle tutele".

Da quanto sopra deriva che, al di là delle misure emergenziali è necessario revisionare il quadro normativo e definire di un sistema di ammortizzatori sociali "davvero universale" e destinato a **tutti** i lavoratori, sistema basato sul **principio della compartecipazione** di imprese e lavoratori al finanziamento.

Venendo al lavoro autonomo e professionale, l'On. Serracchiani tratteggia, nella bozza di Risoluzione, un "ruolo fondamentale" per le **Casse di previdenza professionali** di cui ai DD. Lgss. 509/94 e 103/96, nella definizione di misure di sostegno del reddito dei liberi professionisti iscritti, oltre che per l'erogazione di prestazioni socio-assistenziali e di *welfare*, ulteriori rispetto a quelle già oggi previste.

Alla luce di questo excursus la bozza di Risoluzione vuole "impegnare il Governo":

- alla realizzazione di un sistema di protezione sociale che "progressivamente, ma entro tempi certi e

ravvicinati”, assicuri a tutti i lavoratori - dipendenti, autonomi e professionisti, compresi co.co.co.- in caso di **disoccupazione involontaria**, anche per periodi dell’anno, e di **contrazione dell’attività produttiva**, trattamenti economici che assicurino loro l’esistenza libera e dignitosa prevista dalla nostra Costituzione, superando l’attuale situazione di frammentazione e disparità di tutela tra lavoratori;

- a rivedere le norme sulla **protezione del reddito dei disoccupati** pervenendo ad un unico “strumento di disoccupazione”, allungandone i periodi di fruizione ed escludendo ogni forma di *décalage* durante il periodo di fruizione dell’indennità;

- a rimuovere il vincolo di non lavorare per i percettori di CIG o di altre forme d’integrazione salariale, a fronte di una riduzione non completa del beneficio e del mantenimento del rapporto di lavoro, anche per incentivarli ad acquisire nuove competenze;

- ad investire, anche sostenendo l’azione dei **fondi interprofessionali**, sulla formazione continua delle persone in CIG, per favorire la riorganizzazione dei processi produttivi e la riqualificazione delle competenze professionali con valorizzazione dell’occupabilità;

- a definire strumenti di indennizzo e ristoro per i lavoratori autonomi, che tutelino maggiormente i soggetti con redditi bassi e con un **calo di attività comprovato** e da valutarsi in un orizzonte temporale compatibile con le specifiche professionalità;

- ad adottare norme affinché le Casse dei professionisti possano prevedere, ulteriori forme di assistenza ai propri iscritti, **da equiparare ai fini fiscali e contributivi** a quelle corrispondenti del sistema pubblico. Con conseguente rivisitazione del regime fiscale delle Casse.

Come detto, la Commissione Lavoro sta trattando, congiuntamente a quella appena sintetizzata, anche la bozza di risoluzione n. 7-00512 a prima firma dell’On. Zangrillo che, nella sostanza pone questioni analoghe e che, con specifico riferimento al lavoro autonomo, intende impegnare il Governo a prevedere strumenti di protezione sociale volti ad indennizzare “tutte le categorie di lavoro autonomo” in caso di riduzione o cessazione comprovata dell’attività, che siano improntati ad un criterio di **gradualità** e il cui beneficio sia **inversamente proporzionale ai redditi percepiti**.

Liberi professionisti e Casse professionali

L’AdEPP (Associazione delle Casse di previdenza professionale) (l’occasione è stata offerta dall’audizione svolta sui lavori delle risoluzioni in commento) ha inquadrato i temi oggetto delle risoluzioni in un contesto per un verso più “pragmatico” e, per altro verso, più ampio.

Il tema primario - secondo le Casse di previdenza - è innanzitutto chiarire “chi paga”. Infatti, la pandemia da Covid-19 è giunta sulla coda della recessione internazionale e, quindi, il ciclo economico negativo si è sommato alla riduzione dei fatturati dei professionisti ed alla sospensione, posticipo o dilazione dei versamenti contributivi verso le Casse. In questo contesto di scarsa liquidità - ha affermato il Presidente **Alberto Oliveti** - l’eventuale imposizione legislativa dello **stanziamento di risorse** proprie delle Casse per il finanziamento di ammortizzatori sociali senza finanziamenti conseguenti “intaccherebbe l’autonomia” prevista dalla normativa sulla previdenza professionale. Un’operazione che le Casse interpreterebbero - sempre secondo il Presidente AdEPP - “come l’ennesimo tentativo di ripubblicizzazione degli Enti privati”. Per di più in un frangente storico nel quale - per far fronte all’emergenza Covid - le Casse hanno anticipato 105 milioni di euro a 502.291 iscritti per tre mensilità e - alla data odierna - si sono visti restituire dal Governo solamente una delle tre *tranche*.

A fronte di tale posizione, la Presidente della Commissione Serracchiani ha risposto rilevando come la maggior parte delle imprese “si pagano la Cassa integrazione”. Quindi, qualora si volesse costruire una protezione sociale universale in accordo con le categorie professionali e non imposta per legge, la questione della copertura finanziaria delle misure sarà prioritaria e fondamentale. Con ciò lasciando intendere che - in tutto o in parte - la **futura “CIG dei professionisti”** potrebbe trarre il proprio finanziamento da una **contribuzione aggiuntiva** (obbligatoria?) a carico degli stessi iscritti.

In questo contesto, peraltro, la Presidente Serracchiani ha altresì manifestato “aperture” verso una **revisione dei vincoli** regolamentari e normativi oggi presenti nell’organizzazione e nel regime previdenziale dei professionisti oltre che per la soluzione della *vexata quaestio* della tassazione degli investimenti delle Casse, a tutt’oggi più gravosa di quella dei Fondi pensione privati e difforme dalla generalità dei regimi previdenziali UE.

In conclusione

Siamo ancora alle “prima schermaglie”. Resta da vedere se le risoluzioni verranno approvate, se il Governo “accetterà” l’impegno chiesto dal Parlamento e, soprattutto, in caso affermativo, come lo stesso verrà declinato. Certo, potrebbe essere l’avvio di un percorso virtuoso verso un **modello di welfare evoluto**, efficace ed efficiente per alcuni milioni di lavoratori autonomi e liberi professionisti.

Lavoro e Previdenza

Faq Anpal

Fondo nuove competenze: chiarimenti su domanda e beneficiari

Ulteriori indicazioni sul Fondo Nuove Competenze sono state fornite da Anpal attraverso 56 Faq pubblicato sul proprio portale istituzionale. Il fondo per l'innovazione rivolta ai datori di lavoro e ai lavoratori, volto a favorire il rilancio delle politiche attive attraverso il cofinanziamento da parte del Fondo Sociale europeo. Nel documento di prassi vengono fornite indicazioni riguardo lo svolgimento della formazione in azienda e i costi retributivi finanziabili, oltre ad alcune specifiche riguardo l'iter procedurale.

L'Anpal ha reso disponibili sul proprio portale istituzionale, in data 24 novembre 2020, le FAQ sul **Fondo Nuove Competenze**, il fondo per l'innovazione rivolta ai datori di lavoro e ai lavoratori e che favorisce il rilancio delle politiche attive.

La dotazione del fondo è costituita al momento da 730 milioni di euro, di cui 230 milioni a valere sul Programma operativo nazionale Sistemi di politiche attive per il lavoro, cofinanziato dal Fondo sociale europeo. L'Agenzia coglie l'occasione per confermare che nella platea dei beneficiari sono compresi i liberi professionisti che abbiano lavoratori dipendenti, previa sottoscrizione degli accordi collettivi di rimodulazione dell'orario di lavoro.

Lavoratori interessati

Non è previsto un numero massimo di lavoratori da destinare al percorso di sviluppo delle competenze. Sono interessati dagli interventi tutti i **lavoratori dipendenti** occupati nelle imprese ammesse a beneficiare dei contributi finanziari del FNC o in somministrazione a prescindere dall'inquadramento contrattuale.

Procedura di finanziamento

Una volta valutata l'ammissibilità dell'istanza di finanziamento, l'Anpal comunica l'ammissione dell'istanza tanto all'impresa richiedente, e all'INPS, che eroga all'impresa richiedente un anticipo pari al 70% del valore complessivo stimato. L'impresa presenta la richiesta di saldo ad Anpal, che, valutata la richiesta, ne comunica l'approvazione tanto all'impresa tanto a INPS, che eroga il saldo.

Caratteristiche dei progetti finanziabili

Il FNC rimborsa il costo delle ore di lavoro rimodulate destinate alla frequenza di percorsi di sviluppo delle

competenze e non le **attività di formazione**. In sede di accordo sindacale dovranno essere individuati i fabbisogni formativi nonché i lavoratori interessati all'acquisizione di nuove o maggiori competenze. I progetti formativi dovranno individuare le modalità per il raggiungimento di questi obiettivi. Il livello di personalizzazione del piano formativo deve basarsi sulle valutazioni di ingresso, a partire dalla progettazione per competenze coerente con gli standard professionali e di qualificazione definiti nell'ambito del **Repertorio nazionale**.

L'Avviso prevede la necessità che le richieste di saldo, a comprova dei percorsi di sviluppo delle competenze svolti, siano obbligatoriamente corredate da attestazioni/certificazioni delle competenze acquisite dai singoli lavoratori e rilasciate in esito ai percorsi di sviluppo e dei servizi di individuazione o validazione delle competenze.

Formazione interna

Nei casi di erogazione della formazione da parte dell'impresa, non sono richiesti requisiti specifici anche se preferibilmente l'azienda dovrebbe aver maturato un'esperienza diretta in materia. La scelta da parte dell'impresa di erogare la formazione al proprio interno rientra negli ambiti di negoziazione con le **rappresentanze sindacali e datoriali**. Il datore di lavoro che opta per la modalità interna si assume la responsabilità in ordine al corretto svolgimento della formazione dei propri dipendenti.

Anche in questo caso devono essere rilasciare le attestazioni delle competenze acquisite dai singoli lavoratori in esito ai percorsi di sviluppo effettuati.

Il FNC rimborsa il costo delle ore di lavoro che, previa rimodulazione **dell'orario di lavoro** per mutate esigenze organizzative e produttive dell'impresa, vengano destinate a percorsi formativi.

La formazione può iniziare anche nel 2021 e, in ogni caso, dopo l'approvazione della domanda da parte di ANPAL. Non è fissata una scadenza limite per la presentazione delle istanze, che potranno essere trasmesse fino ad esaurimento dei fondi della dotazione dell'avviso.

Termini di realizzazione del percorso formativo

I percorsi devono essere realizzati entro i 90 giorni dall'approvazione della domanda da parte di ANPAL. Il predetto termine è elevato a 120 giorni nei casi in cui la domanda sia presentata dai Fondi Paritetici Interprofessionali e dal **Fondo per la formazione** e il sostegno al reddito dei lavoratori. Si tratta di termini di natura non perentoria che, per comprovate ragioni, potranno essere estesi previa richiesta da parte del datore

di lavoro e successiva valutazione di ANPAL.

Oneri finanziabili

Il valore del costo orario oggetto della richiesta di finanziamento a valere sul **Fondo Nuove Competenze** include il costo delle ore di lavoro dei lavoratori impegnati nella frequenza delle attività formative (retribuzione + contributi previdenziali ed assistenziali). Non rientrano quindi tra i rimborsi i ratei di mensilità aggiuntive o TFR.

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

Chiarimenti INPS

Esoneri contributivi per nuove assunzioni stabili: come presentare domanda

Via libera alla domanda di ammissione agli esoneri totali dal versamento dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro per nuove assunzioni (e trasformazioni) stabili nonché per le assunzioni a tempo determinato o con contratto di lavoro stagionale nei settori del turismo e degli stabilimenti termali, effettuate nel periodo ricompreso tra il 15 agosto 2020 e il 31 dicembre 2020. Possono beneficiare dell'agevolazione tutti i datori di lavoro privati, anche non imprenditori, ad eccezione del settore agricolo. La domanda va presentata avvalendosi esclusivamente del modulo di istanza on-line "DL104-ES".

Con la circolare n. 133 del 24 novembre 2020 l'INPS ha dato il via libera all'esonero totale dal versamento dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro di cui agli art. 6 e 7 del decreto Agosto (decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126), il cui regime di aiuti di Stato è stato approvato con decisione C (2020) 8036 final del 16 novembre 2020.

Esonero per assunzioni (e trasformazioni) stabili (art. 6 del decreto Agosto)

Lo sgravio contributivo di cui all'art. 6 del decreto Agosto spetta per

- le **assunzioni con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato** con esclusione dei contratti di apprendistato e dei contratti di lavoro domestico, effettuate nel periodo intercorrente tra la data di entrata in vigore del decreto (15 agosto 2020) e sino al 31 dicembre 2020, di lavoratori che non abbiano avuto un contratto a tempo indeterminato nei sei mesi precedenti all'assunzione presso il medesimo datore di lavoro;

- in caso di **trasformazione del contratto di lavoro subordinato a tempo determinato** in contratto di lavoro a tempo indeterminato effettuata nel medesimo arco temporale sopra individuato.

L'esonero ha una **durata massima di 6 mesi** decorrenti dall'assunzione/trasformazione a tempo indeterminato ed è cumulabile con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente, nei limiti della contribuzione previdenziale dovuta.

Esonero per assunzioni con contratto a termine nei settori del turismo e degli stabilimenti termali (art. 7 del decreto Agosto)

Il decreto Agosto (articolo 7) prevede poi che l'esonero contributivo di cui all'articolo 6 venga esteso alle **assunzioni a tempo determinato** o con **contratto di lavoro stagionale** nei settori del turismo e degli stabilimenti termali, effettuate nel periodo ricompreso tra il 15 agosto 2020 e il 31 dicembre 2020.

In tali ipotesi, l'incentivo ha una durata pari al periodo dei contratti stipulati, in ogni caso non superiore ai 3 mesi.

In caso di **conversione** dei predetti rapporti in contratti di lavoro subordinato a tempo indeterminato, ai sensi dell'articolo 7, comma 1, ultima parte, si applica il disposto di cui all'articolo 6, comma 3, in forza del quale l'esonero "è riconosciuto anche nei casi di trasformazione del contratto di lavoro subordinato a tempo determinato in contratto di lavoro a tempo indeterminato successiva alla data di entrata in vigore del presente decreto".

Datori di lavoro beneficiari

L'INPS, in chiarimento delle lacunose disposizioni normative che, nell'identificare l'ambito di applicazione degli esoneri fa genericamente riferimento ai "datori", evidenzia che possono accedere al beneficio in trattazione tutti i **datori di lavoro privati, anche non imprenditori**, ad eccezione del settore agricolo.

Rapporti di lavoro incentivati e lavoratori per i quali spetta l'esonero

L'esonero contributivo di cui all'articolo 6 del decreto-legge n. 104/2020 riguarda tutti i **rapporti di lavoro a tempo indeterminato** (sia nuove assunzioni che trasformazioni di precedenti rapporti a termine, come espressamente previsto dal comma 3, del medesimo articolo 6), instaurati a decorrere **dal 15 agosto 2020 e sino al 31 dicembre 2020**, compresi i casi di regime di **part-time**, con l'eccezione dei **contratti di apprendistato** (di qualsiasi tipologia) e di **lavoro domestico**.

Non rientra fra le tipologie di rapporti incentivabili di cui all'articolo 6 l'assunzione **con contratto di lavoro intermittente o a chiamata** ancorché stipulato a tempo indeterminato.

Dall'esonero per l'assunzione a tempo indeterminato sono esclusi i lavoratori che abbiano avuto un contratto a tempo indeterminato nei sei mesi precedenti all'assunzione presso la medesima impresa.

Misura dell'esonero

Gli esoneri sono pari alla contribuzione previdenziale a carico del datore di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, per un **importo massimo di 8.060,00 euro** su base annua, riparametrato e applicato su base mensile per un massimo di sei mensilità a partire dalla data di assunzione/trasformazione a tempo indeterminato e, per i rapporti a tempo determinato o con contratto di lavoro stagionale nei settori del turismo e degli stabilimenti termali, per la durata del rapporto, fino ad un massimo di tre mensilità.

La soglia massima di esonero della contribuzione datoriale riferita al **periodo di paga mensile** è pari a **671,66 euro** (€ 8.060,00/12) e, per i rapporti di lavoro instaurati e risolti nel corso del mese, detta soglia va riproporzionata assumendo a riferimento la misura di **21,66 euro** (€ 671,66/31) **per ogni giorno di fruizione** dell'esonero contributivo.

La soglia massima di esonero mensilmente fruibile sarà pari al minor importo tra la contribuzione dovuta sgravabile e il tetto annuo di agevolazione riparametrato su base mensile.

Procedimento di ammissione all'esonero

Per ottenere lo sgravio, il datore di lavoro deve inoltrare all'INPS domanda di ammissione avvalendosi esclusivamente del **modulo di istanza on-line "DL104-ES"** disponibile sul sito internet www.inps.it, nella sezione denominata "Portale delle Agevolazioni (ex DiResCo)".

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INPS, circolare 24/11/2020, n. 133

Lavoro e Previdenza

Dal Consiglio dei Ministri

Riforma dello sport: approvati i decreti per la tutela di atleti e associazioni

Arriva dal Consiglio dei Ministri, del 24 novembre

2020, l'approvazione in esame preliminare di cinque decreti legislativi che danno attuazione alla riforma dello sport disposta dalla legge delega n. 86 del 2019. Si tratta di una serie di misure che, attraverso la vera e propria ridefinizione del lavoratore sportivo, degli agenti e di diritti e responsabilità delle associazioni sportive, mira a tutelare sotto molteplici profili questa categoria di lavoratori, con particolare riferimento alle donne e ai minori

Nella riunione del 24 novembre 2020 il Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro per le politiche giovanili e lo sport, Vincenzo Spadafora, ha approvato, in **esame preliminare**, cinque decreti legislativi di **ri-forma dell'ordinamento sportivo**, in attuazione della legge delega 8 agosto 2019, n. 86. I provvedimenti intervengono in materia di **lavoro sportivo** e di **semplificazioni e sicurezza** in materia di sport.

Enti sportivi professionistici e dilettantistici e lavoro sportivo

Si procede così ad una revisione organica e della definizione del "lavoratore sportivo" in tutte le sue forme attraverso l'introduzione di **tutele lavoristiche e previdenziali** per i lavoratori sportivi sia nel settore dilettantistico sia nel settore professionistico.

In particolare:

- viene **abolito** il **vincolo sportivo**, inteso come limitazione alla libertà contrattuale dell'atleta, anche nel settore dilettantistico, entro il mese di luglio 2022;
- è previsto il riconoscimento all'attività di associazioni e società sportive dilettantistiche che hanno formato l'atleta, alle quali è assicurato da un premio di formazione;
- si tutelano le **pari opportunità** per lo **sport femminile, professionistico e dilettantistico** e pari diritti delle persone con disabilità nell'accesso alla pratica sportiva di tutti i livelli;
- precise **tutele** riguardano i **minori** e i **cittadini con disabilità** nell'ambito della pratica sportiva; la tutela e il sostegno del volontariato sportivo.

Le **associazioni sportive dilettantistiche** e le società sportive dilettantistiche possono svolgere anche **attività commerciali**, solo se secondarie rispetto all'attività sportiva e strumentali all'autofinanziamento, e che possano distribuire una parte dei dividendi con limiti stringenti a tutela della vocazione sportiva.

È stata inoltre introdotta una normativa unitaria in termini di tutela dei diritti degli animali impiegati in attività sportive, prevedendo obblighi per proprietari, conduttori, operatori, istruttori, organizzatori di manifestazioni e competizioni, i quali sono tenuti a preservarne il benessere, in termini di alimentazione, cura della salute e accudimento.

Agenti sportivi

Il decreto disciplina per la prima volta, in modo organico, la figura dell'agente sportivo in termini di **requisiti di accesso alla professione, compensi** e incompatibilità, allo scopo di garantire imparzialità, indipendenza e trasparenza nell'attività, con particolare riguardo alla tutela dei diritti dei minori. Viene istituito presso il CONI uno specifico **Registro nazionale** al quale dovranno essere iscritti gli agenti.

Sicurezza per gli impianti sportivi

Il decreto inoltre aggiorna le norme tecniche e la semplificazione delle procedure amministrative in ordine alla **realizzazione e manutenzione** degli **impianti sportivi**, con l'obiettivo di assicurare un effettivo ammodernamento delle strutture, soprattutto in termini di accessibilità, efficientamento energetico e sicurezza, in linea con la normativa internazionale e gli standard europei.

A cura della Redazione

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 16/11/2020 (G.U. 24/11/2020, n. 292)

Lavoro e Previdenza

Ministero dell'Economia e delle Finanze

Perequazione pensioni: per il 2020 percentuale di variazione pari a 0

Con il decreto 16 novembre 2020, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale, il Ministero dell'Economia e delle finanze ha determinato il valore della variazione percentuale, salvo conguaglio, per il calcolo dell'aumento di perequazione delle pensioni spettante per l'anno 2020 con decorrenza dal 1° gennaio 2021 nonché il valore definitivo per l'anno 2019 con decorrenza dal 1° gennaio 2020.

E' stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il D.M. 16 novembre 2020 del Ministero dell'economia e delle finanze, con cui viene determinata la **variazione percentuale** per il **calcolo della perequazione** delle pensioni per l'anno 2019 e 2020.

Il decreto, in particolare, dispone che:

- la percentuale di variazione per il calcolo della perequazione delle pensioni per l'**anno 2019**, a partire dal 1° gennaio 2018, è **pari a 0.5**;
- la percentuale di variazione per il calcolo della perequazione delle pensioni per l'**anno 2020**, a partire dal 1° gennaio 2021, è **pari a 0**, salvo conguaglio da effettuarsi in sede di perequazione per l'anno successivo.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Bilancio

Audit contabile

Rischi di errori significativi in bilancio: le regole per il revisore nell'ISA 315

di Luca Fornaciari - Dottore commercialista in Reggio Emilia

L'ISA Italia 315 indica le regole e le corrette procedure da adottare nell'ambito dell'attività di revisione contabile ai fini dell'identificazione e della valutazione dei rischi di errori significativi in bilancio. Queste regole prevedono come principio cardine la comprensione dell'impresa in analisi e del contesto in cui opera. In particolare, il principio ISA 315 descrive l'approccio al rischio su cui si deve basare l'attività di audit contabile, specificando le modalità con cui devono essere identificati e valutati i rischi di errori significativi in bilancio.

L'ISA Italia 315, nella versione aggiornata nel mese di agosto 2020, tratta dell'**identificazione** e della **valutazione** dei **rischi di errori significativi in bilancio** (siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali) mediante la **comprensione** dell'**impresa** e del **contesto** in cui questa opera.

Preleva il principio ISA Italia 315

Procedure di valutazione: attività previste

Il principio di revisione prevede che le procedure di valutazione dei rischi devono includere le seguenti attività (par. 6):

- indagini presso la direzione, le persone appropriate nell'ambito della funzione di revisione interna (laddove tale funzione sia presente) e altri soggetti all'interno dell'impresa, che, a giudizio del revisore, possono essere in possesso di informazioni che potrebbero aiutarlo a identificare i rischi di errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali;
- procedure di analisi comparativa;
- osservazioni e ispezioni.

In ogni caso, il revisore deve **considerare tutte le informazioni acquisite** durante lo **svolgimento** dell'**incarico** e, se il professionista abbia svolto **altri incarichi** per l'impresa, anche le informazioni acquisite durante tali attività, se rilevanti per l'identificazione dei rischi di errori significativi (par. 7 e 8).

Principio cardine: comprensione dell'impresa e del suo contesto

Nell'identificazione e nella valutazione dei rischi di errori significativi è necessaria la comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera. In particolare, il revisore deve acquisire una comprensione (par. 11):

- a) del settore di attività, della regolamentazione e degli altri fattori esterni rilevanti, incluso il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
- b) della natura dell'impresa, che include: le attività operative; l'assetto proprietario e la struttura di *governance*; le tipologie degli investimenti in essere e di

quelli pianificati per il futuro, inclusi gli investimenti in imprese a destinazione specifica; il modo in cui l'impresa è strutturata e finanziata. Tale conoscenza permette al revisore di **comprendere le classi di operazioni**, i **saldi contabili** e l'**informativa** che ci si attende siano **presenti nel bilancio**;

c) della scelta e relativa applicazione dei principi contabili da parte dell'impresa, incluse le ragioni per una loro eventuale modifica. Il professionista deve valutare se i principi contabili dell'impresa siano appropriati per l'attività svolta dalla medesima e siano coerenti con il quadro normativo sull'informativa finanziaria applicabile e con i principi contabili utilizzati nello specifico settore di attività;

d) degli obiettivi e delle strategie dell'impresa e dei relativi rischi connessi all'attività svolta, che possono comportare rischi di errori significativi in bilancio;

e) della misurazione ed esame della performance economico-finanziaria dell'impresa.

Analisi del sistema di controllo interno e del sistema informativo

Nel caso sia implementato un sistema di controllo interno, il revisore dovrebbe, inoltre, approfondirne la portata e come questo possa integrare la sua attività nella valutazione dei rischi (par. 13). In particolare, il revisore deve **valutare** ognuno degli **elementi rilevanti** dello SCI (**Sistema di Controllo Interno**), così come definiti dal **framework COSO**. A tal fine, occorre acquisire comprensione dell'ambiente di controllo, valutando se la direzione abbia instaurato e mantenuto una cultura aziendale ispirata al valore dell'onestà e a comportamenti eticamente corretti e considerando i punti di forza dei singoli elementi dell'ambiente di controllo (par. 14). Occorre inoltre comprendere se l'impresa dispone di un processo volto all'identificazione dei rischi, a stimarne la significatività e a valutarne la probabilità, allo scopo di definire le azioni per contenerli (par. 16). Anche il sistema informativo deve

essere oggetto di analisi (tra cui i processi correlati) per individuare:

- le operazioni rilevanti per il bilancio;
- le procedure relative ai sistemi informatici;
- le scritture contabili correlate e i relativi controlli;
- il processo di predisposizione dell'informativa finanziaria;
- il modo in cui il sistema informativo recepisce eventi e condizioni.

Lo SCI realizza attività di controllo della vita aziendale tra cui alcune operazioni rilevanti ai fini della revisione contabile, di cui l'incaricato deve avere comprensione. Infine, occorre **analizzare le procedure di monitoraggio sul controllo interno** con riferimento alla redazione dell'**informativa finanziaria**.

Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi

Con riferimento all'attività di identificazione e valutazione dei **rischi** di errori significativi, il revisore deve considerare quelli **a livello di bilancio** e quelli **a livello di asserzioni per classi di operazioni, saldi contabili e informativa** (par. 25). A tale fine, occorre (par. 26):

- identificare i rischi nel corso di tutto il processo volto ad acquisire una comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera, inclusi i relativi controlli istituiti per fronteggiare tali rischi, considerando le classi di operazioni, i saldi contabili e l'informativa (inclusi gli aspetti quantitativi o qualitativi dell'informativa) presenti in bilancio;
- valutare i rischi identificati e se si riferiscano in modo più esteso al bilancio nel suo complesso e interessino potenzialmente più asserzioni;
- collegare i rischi identificati con quanto può risultare errato a livello di asserzioni, tenendo conto dei controlli rilevanti che il revisore intende verificare;
- considerare la probabilità di errore, inclusa la possibilità della presenza di molteplici errori e se i potenziali errori possano comportare errori significativi in bilancio.

La **significatività** o meno di un rischio **dipende dal**

giudizio del revisore incaricato, il quale deve tuttavia considerare (par. 26 e 27):

- se il rischio sia un rischio di frode;
- se il rischio sia connesso a recenti e significativi sviluppi economici, contabili o di altra natura e richieda, quindi, un'attenzione particolare;
- la complessità delle operazioni;
- se il rischio sia connesso a operazioni significative con parti correlate;
- il grado di soggettività nella quantificazione delle informazioni finanziarie connesse al rischio, specialmente in quelle quantificazioni che comportino un ampio grado di incertezza;
- se il rischio sia connesso a operazioni significative che esulano dal normale svolgimento dell'attività aziendale o che, sotto altri aspetti, sembrano essere inusuali.

La **valutazione** dei rischi di errori significativi a livello di asserzioni da parte del revisore **può cambiare nel corso della revisione**, a mano a mano che si acquisiscono ulteriori elementi probativi. Quando il revisore acquisisce nuove informazioni e tali elementi non sono coerenti con quelli probativi su cui originariamente aveva basato la sua valutazione, egli deve riconsiderare la valutazione e **modificare** di conseguenza le **procedure di revisione** pianificate in risposta ai rischi identificati e valutati (par. 31).

In applicazione dell'ISA Italia 315, il professionista deve includere nella documentazione della revisione contabile:

- a) la discussione tra i membri del *team* di revisione sul tema dei rischi di errori significativi;
- b) gli elementi chiave della comprensione di ciascun aspetto dell'impresa e del contesto in cui opera, ciascuna delle componenti del controllo interno, le fonti di informazione mediante le quali è stata acquisita la comprensione e le procedure di valutazione del rischio;
- c) i rischi di errori significativi identificati e valutati a livello di bilancio e a livello di asserzioni;
- d) i rischi identificati e i relativi controlli dei quali il revisore abbia acquisito una comprensione.

Finanziamenti

Nella legge di Bilancio 2021

Bonus investimenti: attenzione al momento di effettuazione per determinare il vantaggio fiscale

di Roberta De Pirro - Morri Rossetti e Associati

Prorogate e rafforzate le agevolazioni fiscali per gli investimenti in beni strumentali materiali e immateriali nuovi, anche ad alto contenuto tecnologico. Il disegno di legge di Bilancio 2021 prevede, infatti, un aumento della misura del credito d'imposta, con un'entrata in scena anticipata: possono beneficiare del maggior credito gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020. Per ottenere il maggior vantaggio fiscale diventa quindi di fondamentale importanza la corretta individuazione del momento in cui l'investimento deve intendersi effettuato, al fine di stabilire la data di consegna dei beni o di interconnessione degli stessi.

Il disegno di **legge di Bilancio 2021** prevede che le imprese che effettuano investimenti in beni materiali e immateriali, dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, possano beneficiare di un **credito d'imposta maggiorato** rispetto a quello previsto dalla legge di Bilancio 2020 (l. n. 160/2019), credito, che nel caso di investimenti in beni Industria 4.0, potrà arrivare al 50% delle spese sostenute.

Si tratta di una **misura con effetto immediato** (laddove la decorrenza della medesima dovesse essere confermata nella versione finale della legge di Bilancio 2021), dato che permette di poter beneficiare delle nuove percentuali del credito d'imposta già con riferimento agli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi effettuati nel corso del 2020.

Pertanto, quello a cui occorre porre particolare attenzione al fine di ottenere il maggior vantaggio possibile dall'investimento posto in essere, è la **corretta identificazione del momento** in cui lo stesso deve intendersi "effettuato".

Leggi anche Bonus investimenti: la legge di Bilancio 2021 cambia le regole

Credito d'imposta beni materiali strumentali nuovi

La l. n. 160/2019 ha introdotto in favore delle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021, ma a condizione che entro il 31 dicembre 2020 l'ordine di acquisto risulti accettato e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, il riconoscimento di un credito d'imposta,

il cui ammontare varia a seconda dei beni acquistati.

Con specifico riferimento agli investimenti in **beni materiali diversi** da quelli ad **alto contenuto tecnologico** di cui all'allegato A della l. n. 232/2016, la misura del credito d'imposta è del **6%** del costo nel limite massimo di costi ammissibili pari a euro 2 milioni.

Il disegno di legge di Bilancio 2021 **rimodula in aumento la misura del credito**, prevedendo che alle **imprese e agli esercenti arti e professioni** che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi diversi da quelli Industria 4.0 (di cui all'allegato A della l. n. 232/2016), nel limite massimo di spesa pari ad euro 2 milioni viene riconosciuto un credito pari al:

a) **10%** del costo, se l'investimento è effettuato **dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021**, ovvero entro il 30 giugno 2022, ma a condizione che il 31 dicembre 2021, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia stato corrisposto un acconto pari almeno al 20% del corrispettivo pattuito;

N.B. Per gli investimenti effettuati mediante **contratti di leasing**, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni. Inoltre, la misura del credito è **elevata al 15%** per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati alla realizzazione dello **smart working**.

b) **6%** del costo se l'investimento è effettuato **dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022**, ovvero entro il 30 giugno 2023, ma a condizione che il 31 dicembre 2022, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia stato corrisposto un acconto pari almeno al 20% del corrispettivo pattuito.

Investimento	Periodo	Credito
--------------	---------	---------

Beni strumentali materiali nuovi 16.11.20.20 - 31.12.2021 (30.06.2022) 1.01.2022 - 31.12.2022 (30.06.2023)	1.01.2020 - 31.12.2020 (30.06.2021)	6% nel limite di spesa di euro 2 milioni
	10% nel limite di spesa di euro 2 milioni	
	6% nel limite di spesa di euro 2 milioni	

Da quanto detto emerge chiaramente che nella coda del 2020 (a decorrere dal 16 novembre) sarebbe possibile beneficiare di un **credito d'imposta maggiore**. Quello che occorre allora determinare con certezza è il **momento di effettuazione dell'operazione**, richiamando le indicazioni rese in argomento dall'Agenzia delle Entrate, con la circolare del 30 marzo 2020, n. 4/E, ove si legge che a tal fine si applicano le **regole generali della competenza** previste dall'art. 109, commi 1 e 2, TUIR.

Contratto di acquisto

Per i beni acquisiti sulla base di un contratto di acquisto, vale la data della consegna o spedizione del bene ovvero la data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà.

Pertanto, nel caso di un ordine di acquisto effettuato nel mese di gennaio 2020, con **consegna del bene** in data **15 luglio 2020** per un costo pari a euro 200.000, l'impresa potrà beneficiare del **credito d'imposta** nella misura di **euro 12.000**.

Diversamente laddove la consegna del bene avvenga a decorrere **dal 16 novembre 2020**, l'ammontare del **credito d'imposta** sarà pari a **euro 20.000**.

In termini operativi, quindi, sarebbe opportuno, al fine di poter **massimizzare il beneficio fiscale** rinvenibile

dall'investimento effettuato - anche in considerazione dell'attuale situazione di difficoltà di liquidità che caratterizza il mondo delle imprese - **rinvviare la consegna** dei beni.

Dell'aliquota del 10% si potrà beneficiare per investimenti effettuati (beni consegnati e spediti) fino al 30 giugno 2022.

Il che vuol dire, che nel caso di ordini di acquisto accettati dal fornitore, con pagamento di un acconto pari al 20% del corrispettivo entro il 31 dicembre 2021, ma con consegna il 16 luglio 2022, la misura del credito d'imposta spettante sarà del 6% e non più del 10%.

Contratto di leasing

Per i beni acquisiti mediante contratto di leasing, il momento di effettuazione dell'investimento coincide con quello in cui il **bene viene consegnato**, ossia entra nella disponibilità del locatario.

Qualora il contratto preveda la clausola di prova a favore del locatario, rileva la dichiarazione di **esito positivo del collaudo** da parte dello stesso locatario. Pertanto, ai fini dell'agevolazione, rileva la **data di consegna del bene al locatario** (o l'esito positivo del collaudo) e non il momento del riscatto.

L'acquisizione in proprietà del bene a seguito di eventuale successivo riscatto non configura un'autonoma ipotesi d'investimento agevolabile.

Esempio

Supponiamo che un'impresa abbia sottoscritto un **contratto di leasing** avente ad oggetto un **impianto**. Il contratto prevede che l'impianto dopo essere stato montato presso la sede del locatario venga collaudato e che solo a seguito del collaudo questi ne entri nella disponibilità. Nel mese di marzo 2020 è stato sottoscritto il contratto di leasing, il bene è stato consegnato in data 30 luglio 2020 ma a seguito di un problema tecnico, alla data del 15 novembre 2020 il collaudo non ha potuto avere esito positivo.

A seguito della risoluzione del problema tecnico il **collaudo** avviene in data **20 novembre 2020**. Se la legge di Bilancio 2021 dovesse confermare quanto previsto dalla bozza ad oggi disponibile, la misura del **credito d'imposta** sarebbe pari al **10%** e non al 6%.

Per completezza espositiva, si aggiunge che:

a) per i beni acquisiti mediante **contratto di appalto** rileva il momento di ultimazione della prestazione, a meno che il contratto non preveda la liquidazione dei corrispettivi a SAL definitivi (ossia, con verifica ed accettazione senza riserve di ciascuno stato di avanzamento lavori, da parte del committente, ex art. 1666 c.c.), nel qual caso rileva il momento della liquidazione di ogni SAL;

b) per i **beni costruiti in economia**, i costi oggetto di superammortamento sono quelli sostenuti nel periodo agevolato, avuto riguardo ai predetti criteri di competenza di cui all'art. 109 TUIR, anche se i lavori sono iniziati o sospesi in esercizi precedenti al predetto periodo ed ultimati dopo la scadenza dell'agevolazione.

Credito d'imposta beni materiali e immateriali strumentali nuovi Industria 4.0

La legge di Bilancio 2020 ha previsto in favore delle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021, ma a condizione che entro il 31 dicembre 2020 l'ordine di acquisto risulti accettato e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, il riconoscimento di un credito d'imposta pari:

- per investimenti in beni compresi nell'allegato A della l. n. 232/2016 nella misura del 40% della quota di investimenti fino a € 2,5 milioni e del 20% per la quota di investimenti compresa tra euro 2,5 e euro 10 milioni;

- beni compresi nell'allegato B della l. n. 232/2016 nella misura del 15% del costo e nel limite massimo di costi ammissibili di euro 700.000.

La bozza della legge di Bilancio 2021 **rimodula in aumento** la misura del credito in parola, prevedendo un credito pari al:

- **50%** del costo, per la quota di investimenti fino a

euro 2,5 milioni; del **30%** per la quota di investimenti compresa tra euro 2,5 e euro 10 milioni; del **10%** per la quota di investimenti superiori a euro 10 milioni e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili euro 20 milioni, se detti investimenti sono realizzati **dal 16 novembre 2020** e fino al 31 dicembre 2021, ovvero entro il 30 giugno 2022, ma a condizione che il 31 dicembre 2021, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia stato corrisposto un acconto pari almeno al 20% del corrispettivo pattuito.

Se detti investimenti sono realizzati **dal 1° gennaio 2022** e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, ma a condizione che il 31 dicembre 2022, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia stato corrisposto un acconto pari almeno al 20% del corrispettivo pattuito, il credito è pari al:

- **40%** del costo, per la quota di investimenti fino a euro 2,5 milioni; del **20%** per la quota di investimenti compresa tra euro 2,5 e euro 10 milioni; del **10%** per la quota di investimenti superiori a euro 10 milioni e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili euro 20 milioni.

Investimento	Periodo	Credito
Beni strumentali materiali nuovi Industria 4.0	1.01.2020 - 31.12.2020 (30.06.2021)	15% del costo e nel limite massimo di costi ammissibili di € 700.000
16.11.2020 - 31.12.2022 (30.06.2023)	- 50%, fino a euro 2,5 milioni; - 30%, sopra euro 2,5 e fino a euro 10 milioni; - 10%, sopra euro 10 e fino a euro 20 milioni	
1.01.2022 - 31.12.2022 (30.06.2023)	- 40%, fino a euro 2,5 milioni; - 20%, sopra euro 2,5 e fino a euro 10 milioni; - 10%, sopra euro 10 e fino a euro 20 milioni	

Da quanto detto emerge come non solo la bozza della legge Bilancio per il 2021 aumenta la misura del credito spettante in caso di investimenti non superiori ad un

valore complessivo di euro 2,5 milioni, ma aumenta anche la soglia delle spese ammissibili fino a euro 20 milioni.

Esempio
Pertanto, supponiamo che un'impresa abbia intenzione di effettuare investimenti in beni Industria 4.0 per 2,5 milioni di euro e che per detti beni abbia sottoscritto un contratto in data gennaio 2020. I beni oggetto dell'investimento sono stati consegnati in data 9 settembre 2020 ma non sono stati interconnessi al sistema aziendale. Laddove detta interconnessione dovesse avvenire entro in data 20 dicembre 2020 allora si potrebbe beneficiare dell' aliquota del 50% (in luogo di quella del 40%) del credito d'imposta.

Infine, alle imprese che effettuano investimenti in beni immateriali strumentali nuovi di cui all'allegato B della l. n. 232/2016, viene riconosciuto un credito pari al 20% del costo, e nel limite massimo di costi ammissibili pari a euro 1 milioni, a condizione che

l'investimento sia effettuato dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, ma a condizione che il 31 dicembre 2022, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia stato corrisposto un acconto pari almeno al 20% del

corrispettivo pattuito.

Investimento	Periodo	Credito
Beni strumentali immateriali nuovi Industria 4.0	1.01.2020 - 31.12.2020 (30.06.2021)	15% nel limite di spesa di euro 700.000
16.11.20.20 - 31.12.2022 (30.06.2023)	20% nel limite di spesa di euro 1 milione	

Finanziamenti

In Gazzetta Ufficiale

Credito d'imposta Edicole: pubblicato l'elenco dei beneficiari per il 2020

Pubblicato il decreto 23 novembre 2020 con l'indicazione dei soggetti cui è riconosciuto, per l'anno 2020, il credito d'imposta per gli esercenti attività commerciali che operano nel settore della vendita al dettaglio di giornali, riviste e periodici, con l'indicazione dell'importo spettante a ciascuno e del relativo COR rilasciato dal Registro Nazionale degli Aiuti di Stato. Il credito d'imposta può essere fruito, mediante compensazione, presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, utilizzando il codice tributo 6913.

Il dipartimento per l'Informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri ha pubblicato il decreto 23 novembre 2020 con l'indicazione dei soggetti cui è riconosciuto, **per l'anno 2020, il credito d'imposta** per gli esercenti attività commerciali che operano nel settore della **vendita al dettaglio di giornali, riviste e periodici**, con l'indicazione **dell'importo** spettante a ciascuno e del relativo COR rilasciato dal Registro Nazionale degli Aiuti di Stato.

Modalità di fruizione del credito d'imposta

Il decreto stabilisce che, per la generalità dei soggetti ammessi, il credito d'imposta può essere fruito, **mediante compensazione**, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, utilizzando **il codice tributo 6913**, istituito dall'Agenzia delle Entrate con Risoluzione n. 107/E del 18 dicembre 2019.

Il modello F24 può essere presentato a decorrere dal **quinto giorno lavorativo successivo** alla pubblicazione del presente provvedimento e dell'elenco allegato sul sito Internet del Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei ministri www.informazioneeditoria.gov.it.

Controlli e revocche del beneficio

Il credito d'imposta può essere **revocato** in ogni momento, in particolare qualora venga accertata l'insussistenza di uno dei requisiti previsti ovvero nel caso in cui la documentazione contenga elementi non veritieri o risultino false le dichiarazioni rese, anche in esito all'attività di controllo ordinariamente effettuata dall'Agenzia delle entrate e dalla Guardia di Finanza.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Presidenza del Consiglio dei Ministri, decreto 23/11/2020

Finanziamenti

Dal MISE

Innovazione e Sviluppo: autorizzati gli accordi per incentivare competitività e occupazione

Il Ministro dello Sviluppo economico, Stefano Patuanelli, ha firmato i decreti che autorizzano tre Accordi di programma e di sviluppo e due Accordi per l'innovazione tra il MiSE e le Regioni Campania, Lombardia e Sicilia. L'obiettivo è quello di favorire la competitività del territorio e l'occupazione attraverso gli investimenti delle imprese in progetti di investimento produttivi e di ricerca e sviluppo di rilevante impatto tecnologico. Sono previsti investimenti complessivi pari a circa 146 milioni di euro.

Con un comunicato stampa del 24 novembre 2020, il Ministro dello Sviluppo economico **Stefano Patuanelli** informa che ha firmato i decreti che autorizzano tre Accordi di programma e di sviluppo e due Accordi per l'innovazione tra il MiSE e le Regioni Campania, Lombardia e Sicilia. L'obiettivo è quello di **favorire la competitività del territorio e l'occupazione** attraverso gli investimenti delle imprese in progetti di investimento produttivi e di ricerca e sviluppo di rilevante impatto tecnologico.

Innovazione

Il Ministero ha previsto investimenti complessivi pari a circa **146 milioni di euro** per la realizzazione di prodotti e processi produttivi innovativi.

In particolare, per gli **Accordi di programma e sviluppo** sono stati autorizzati i seguenti progetti:

1) **rafforzamento della filiera della pasta** attraverso investimenti produttivi, con particolare attenzione all'attività di packaging del prodotto, e di ricerca e sviluppo, finalizzati allo studio di una pasta speciale prebiotica a basso indice glicemico e di un packaging innovativo, volto a favorire un sistema di filiera della pasta responsabile e sostenibile sia verso il consumatore sia verso l'ambiente. Il progetto è stato presentato dalla società Pastificio Liguori Spa, unitamente a

Cartesar Spa, Di Mauro Flexo Srl, Di Mauro Officine Grafiche Spa e Scatolificio Santanna Srl. I costi complessivi del progetto ammontano a 62,40 milioni di euro, di cui 34,12 milioni finanziati dal MiSE. Al progetto è associato un incremento occupazionale di 27 nuovi addetti;

2) **investimenti in beni strumentali e immateriali per le linee produttive relative a sistemi di radio-frequenze**, comando e controllo, lanciatori, unità di guida, sistemi di navigazione e controllo, funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale dei processi, e attività di ricerca e sviluppo finalizzate all'introduzione di tecnologie più avanzate. Il progetto è stato presentato da MBDA Italia Spa e sarà realizzato nel sito produttivo di Bacoli a Napoli. I costi complessivi del progetto ammontano a circa 30,15 milioni di euro, di cui 7,87 milioni finanziati dal MiSE. Al progetto è associato un incremento occupazionale di 24 nuovi addetti;

3) **investimenti in beni strumentali** finalizzati all'innovazione del processo produttivo per un maggiore livello di efficienza e flessibilità, riduzione dei costi, aumento della qualità dei prodotti, miglioramento della sicurezza sul lavoro e riduzione dell'impatto ambientale, presentato dalla società Granarolo Spa e da realizzare nel sito produttivo di Usmate Velate (Monza e Brianza). I costi complessivi del progetto ammontano a circa 21,44 milioni di euro, di cui 8,33 milioni finanziati dal MiSE; al progetto è associato un incremento occupazionale di 22 nuovi addetti;

Riguardo gli **Accordi per l'innovazione** sono stati invece autorizzati i seguenti progetti:

1) **creazione di centri operativi e di sistemi interoperabili nei settori della logistica**, del trasporto e sulle filiere agroalimentari e dell'energia pulita, presentato da Sielte Spa, Etna Hitech Scpa e Consorzio 906 Scarl, da realizzare nei siti produttivi di Catania e di San Gregorio di Catania. I costi complessivi del progetto ammontano a circa 11 milioni di euro, di cui 5,45 milioni finanziati dal MiSE;

2) realizzazione di una **"Datafactor" per la creazione e l'offerta di servizi di data science**, a partire dagli open data nazionali, che diventi un centro di riferimento della P.A. Questi servizi si baseranno sulla Big Data Analytics, il machine learning, il semantic web e sull'Intelligenza artificiale. Il progetto, da realizzare nel sito di Agrigento, è stato presentato da Expleo Italia Spa e Topnetwork Spa. I costi complessivi del progetto ammontano a circa 21 milioni di euro, di cui 5,45 finanziati dal MiSE.

A cura della Redazione

Impresa

In Gazzetta Ufficiale

Coronavirus: rinnovate le misure per Provincia Autonoma Bolzano, Basilicata, Liguria e Umbria

Il Ministero della salute conferma le misure restrittive contenute nel precedente provvedimento per le Regioni Basilicata, Liguria e Umbria, che restano in zona arancione, e per la Provincia Autonoma di Bolzano, che resta in zona rossa. Salvo nuove indicazioni le misure daranno da adottarsi fino al 3 dicembre 2020.

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 292 del 24 novembre 2020, l'ordinanza che il Ministro della Salute, **Roberto Speranza**, ha firmato il 24 novembre 2020 con cui si rinnovano le misure restrittive contenute nel precedente provvedimento del 10 novembre 2020 per le **Regioni Basilicata, Liguria e Umbria**, che restano in **zona arancione**, e per la **Provincia Autonoma di Bolzano**, che resta in **zona rossa**.

Le indicazioni della nuova Ordinanza è valida **fino al 3 dicembre 2020**, ferma restando la possibilità di nuova classificazione prevista dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 3 novembre 2020.

Allo stato attuale quindi, la ripartizione delle Regioni nelle diverse aree è attualmente la seguente:

area gialla: Lazio, Molise, Provincia autonoma di Trento, Sardegna, Veneto

area arancione: Basilicata, Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Marche, Liguria, Puglia, Sicilia, Umbria

area rossa: Abruzzo, Calabria, Campania, Lombardia, Piemonte, Toscana, Valle d'Aosta, Provincia Autonoma di Bolzano.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero della Salute, ordinanza 24/11/2020 (Gazzetta Ufficiale 24/11/2020, n. 292)

Impresa

CNDCEC

Internazionalizzazione: occorre puntare su

aggregazione e formazione specifica

Nel corso del webinar "Brexit, le evoluzioni fiscali e doganali alla fine del periodo transitorio" sono stati affrontati tra gli altri, i temi della crescita delle aggregazioni tra le imprese che esportano, del rafforzamento della presenza sui mercati stranieri delle piccole e medie realtà, di come fronteggiare con maggiore consapevolezza i rischi che nasceranno con la Brexit. Sono questi gli scenari nei quali i commercialisti potranno giocare un ruolo importante e la formazione prevista dal progetto "Attività d'impresa" e il protocollo d'intesa siglato tra il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e l'Agenzia del Demanio e dei Monopoli, possono essere una buona occasione di crescita.

Far crescere le **aggregazioni** tra le imprese che esportano, rafforzare la **presenza** sui mercati stranieri delle piccole e medie realtà, fronteggiare con maggiore consapevolezza i **rischi** che nasceranno con la Brexit. Sono i temi affrontati nel corso del webinar "**Brexit, le evoluzioni fiscali e doganali alla fine del periodo transitorio**". Sono questi gli scenari nei quali i commercialisti potranno giocare un ruolo importante.

Nel webinar sono stati illustrati anche i contenuti del protocollo d'intesa recentemente siglato tra Consiglio nazionale e l'Agenzia del Demanio e dei Monopoli (ADM) un **protocollo** finalizzato da un lato ad avviare un'azione sinergica per la realizzazione di eventi e progetti a **supporto del made in Italy** e la competitività del sistema delle imprese italiane e dall'altro a promuovere analisi e approfondimenti sulle **novità procedurali in ambito doganale** a favore degli iscritti all'Albo dei commercialisti.

Marcello Minenna, direttore di ADM ha dichiarato che "Questo protocollo mette finalmente in contatto i commercialisti con l'Agenzia. Lo scambio dati tra queste due realtà e la preparazione professionale della categoria rappresentano una buona opportunità anche sul tema Brexit. Negli ultimi anni, nell'Eurozona si era diffusa l'impressione che l'attività doganale fosse posta al centro solo dei traffici intercontinentali. Poi la Brexit prima, la "guerra dei dazi" e infine la pandemia hanno messo l'ADM al centro di una serie di importanti supporti logistici. Con la Brexit, solo per fare un esempio, il sistema doganale di controllo di certificazione sui prodotti italiani che arriveranno in Inghilterra sarà strategico. Ma la Brexit può rappresentare anche criticità in tema di antifrode e competizione transfrontaliera. Per l'ADM il protocollo siglato con il Consiglio nazionale dei commercialisti è qualcosa di cui avvalersi anche in questo passaggio per far crescere il confronto tra le nostre due realtà e la

consapevolezza professionale su queste tematiche”.

Massimo Miani presidente del Consiglio nazionale dei commercialisti, ha dichiarato che “questo protocollo è probabilmente uno dei più importanti tra quelli firmati in questa consiliatura, sia per le opportunità che possono derivarne per la nostra professione, sia per il consolidamento dei rapporti che la nostra categoria deve perseguire con le Istituzioni. La legge ci attribuisce un ruolo di interesse pubblico: con le Istituzioni dobbiamo tornare a ragionare in una logica di stretta collaborazione. Anche per questo insisto spesso sulle funzioni sussidiarie che potrebbero essere attribuite alle professioni per supplire alle carenze della Pubblica amministrazione”.

Nel suo intervento **Miani** ha ricordato “il momento di grande difficoltà per la professione legato essenzialmente alla crisi del suo core business, ossia i servizi fiscali, sempre più aggredito dalla digitalizzazione dei processi che riduce quote di mercato e margini di guadagno. Dobbiamo guardare a nuove opportunità professionali. In questo ambito si inserisce il progetto “Attività d’impresa” del Consiglio nazionale portato avanti dai colleghi **Achille Coppola e Giuseppe Laurino**: una bella intuizione che punta finalmente ad incrociare le attività professionali con quelle d’impresa, e a mettere ancor di più a disposizione le nostre competenze, migliorandole, per le attività d’impresa. Il protocollo con ADM ci fornisce l’opportunità di essere parte attiva nello studio della compliance doganale delle aziende. La Brexit inciderà sulle quattro libertà garantite dalla UE: il movimento delle persone, dei capitali, dei servizi e dei beni. Il nostro supporto consulenziale in questi ambiti di attività può essere ampio e la collaborazione tra commercialisti e Dogane accrescerà la consapevolezza del ruolo determinante dei professionisti. Il punto di partenza per una professione che guarda al futuro ragionando su nuovi spazi consulenziali e consapevolezza della necessità di accrescere costantemente le sue competenze specialistiche”.

Di “**collaborazione innovativa**” a proposito del protocollo d’intesa tra CNDCEC e ADM ha parlato nel suo intervento anche il segretario del Consiglio nazionale **Achille Coppola**, che, con il Consigliere **Laurino**, segue il progetto “Attività d’impresa. “I commercialisti - ha ricordato **Coppola** - seguono l’85% delle società di capitali e dai loro studi passa l’85% dei dichiarativi. Ora vogliamo crescere anche sul fronte dell’export, asset importante del nostro Paese. L’export non è una realtà per piccole imprese. Solo 13mila imprese italiane sono presenti sui mercati internazionali e di queste 4mila realizzano da sole l’80% del totale delle esportazioni. Da questo punto di vista l’azione dei

commercialisti può essere determinante per favorire aggregazioni tra le imprese. I Consorzi per l’internazionalizzazione del 2012 e il grande piano per l’export non hanno dato i risultati sperati. Dobbiamo allora provare a realizzare aggregazioni che mettano in grado le PMI di inserirsi in questo settore”.

Il progetto “**Attività d’impresa**” punta all’aggregazione tanto che sono state messi in rete 1300 studi, che rappresentano circa 7000 commercialisti e una grande platea di clienti. Nello specifico dei **cluster del mare** (soprattutto per quel riguarda i porti) e **del Made in Italy** (la meccanica, l’agroalimentare, la moda, il legno e l’arredo), due dei focus del progetto e ambiti di immediata applicabilità della convenzione con ADM,. Allo stato attuale serve comunque più consapevolezza del fatto che export e import non hanno solo aspetti doganali, ma anche fiscali. Le imprese italiane, così brave a concentrarsi sui propri prodotti, troppo spesso dimenticano l’organizzazione della filiera logistica e troppo spesso si affidano agli stranieri.

I commercialisti dovranno avere più competenze in questo ambito per essere più presenti su un mercato professionale potenzialmente molto significativo e per aiutare le nostre piccole e medie imprese ad affrontare con più consapevolezza la sfida dell’export. “Da questo punto di vista il progetto “Attività d’impresa” e il protocollo con ADM, che prevedono entrambi momenti formativi specifici, possono essere una buona occasione di crescita”.

A cura della Redazione

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