

SABATO 12 SETTEMBRE 2020

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- False fatture: riforma speculare per emissione e utilizzo in dichiarazione - pag. 2
- Versamenti fiscali sospesi: come orientarsi tra pagamento in unica soluzione e rate - pag. 4

LAVORO E PREVIDENZA

- Dalle nuove tutele per i lavoratori autonomi le basi per il lavoro del futuro? - pag. 16
- Versamento dei contributi sospesi: opzioni e adempimenti per il datore di lavoro - pag. 18
- Lavoratori all'estero: perché la riforma prevista dall'UE aiuterà le imprese - pag. 20

FINANZIAMENTI

- SACE: garanzia per le assicurazioni sui crediti commerciali a tutela degli scambi tra imprese - pag. 25
- Conto energia e Tremonti ambientale: incentivi fiscali da restituire entro il 31 dicembre 2020 - pag. 27

IMPRESA


- Start up innovative: possibile attestare i requisiti con ravvedimento operoso - pag. 29
- Settore Armamenti: stabilito il contributo relativo all'anno 2021 per l'iscrizione all'albo - pag. 29

IN EVIDENZA

Dalle nuove tutele per i lavoratori autonomi le basi per il lavoro del futuro?

di Cesare Damiano - Già Ministro del Lavoro e Consigliere d'amministrazione INAIL


La distinzione tra lavoro dipendente e lavoro autonomo si attenua sempre di più ed è, con ogni probabilità, destinata a scomparire. E' allora giusto immaginare un sistema di tutele universali che vada al di là della logica emergenziale dei bonus. In questa direzione va la proposta legislativa del Cnel - il Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro - che porta il titolo "Tutele delle lavoratrici e dei lavoratori autonomi e dei liberi professionisti iscritti alla gestione separata Inps". Il merito di tale impianto sta nella previsione delle tutele fondamentali per i lavoratori (autonomi): dalla malattia alla maternità, agli ammortizzatori sociali. Un buon punto di partenza per progettare il lavoro del futuro?

Il **Cnel** - Consiglio Nazionale delle Camere e del Governo per le dell'Economia e del Lavoro - è materie e secondo le funzioni che istituito in base all'articolo 99 della Costituzione. Il Consiglio "è Ha "l'iniziativa legislativa e può composto di **esperti** e di **rappresentanti delle categorie produttive**" ed "è organo di consulenza secondo i principi ed entro 

Lavoratori all'estero: perché la riforma prevista dall'UE aiuterà le imprese

di Vincenzo Ferrante - Professore ordinario di diritto del lavoro presso l'Università Cattolica del Sacro Cuore di Milano

Sta per essere recepita in Italia la direttiva UE (n. 957/2018), che modifica la disciplina sul distacco transfrontaliero dei lavoratori nell'ambito di una prestazione di servizi. Il tema è di grande importanza soprattutto per le aziende che partecipano agli appalti per opere pubbliche o private. Qui, infatti, il sistema di aggiudicazione secondo il criterio del ribasso d'asta finisce per privilegiare le imprese straniere con un costo del lavoro minore rispetto a quello applicato nel nostro Paese. Le nuove misure europee impongono ora al legislatore italiano di prendere posizione anche sul salario minimo legale. Sarà l'occasione per una definitiva svolta?

E' scaduto, lo scorso 30 luglio, il termine previsto per il recepimento della direttiva dell'Unione Europea n. 957 del 28 giugno 2018, che ha modificato in più punti la precedente direttiva n. 71 del 1996, relativa al **distacco transfrontaliero dei lavoratori**. Il legislatore italiano ha provveduto per tempo, attraverso la legge n. 117 del 4 ottobre 2019, a conferire al Governo il potere di recepire la direttiva con un decreto legislativo, di modo che, seppur con qualche modesto ritardo dovuto alle **emergenze derivanti dalla pandemia**, il Consiglio dei Ministri, esauritosi l'iter 

Fisco

Reati tributari

False fatture: riforma speculare per emissione e utilizzo in dichiarazione

di Stefano Loconte - Professore straordinario di Diritto tributario presso l'Università degli Studi LUM di Casamassima

La riforma dei delitti in materia di imposte sui redditi e IVA operata dal decreto fiscale 2020 ha apportato al reato di emissione di fatture false modifiche speculari a quelle previste per l'utilizzo in dichiarazione degli stessi documenti mendaci. Peraltro, oltre a confermare l'inasprimento della cornice edittale, l'introduzione di ipotesi attenuata e l'applicabilità della confisca allargata già previsti dal D.L. n. 124/2019, in sede di conversione del decreto si è incluso anche tale delitto nel catalogo di quelli idonei a far scattare la responsabilità amministrativa da reato degli enti, prevedendo una modulazione di quote analoga a quella contemplata per la dichiarazione fraudolenta.

Il reato di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (previsto dall'art. 8, D.Lgs. n. 74/2000) punisce chi, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri **documenti per operazioni inesistenti**, con la precisazione che "l'emissione o il rilascio di più fatture o documenti per operazioni inesistenti nel corso del medesimo periodo di imposta si considera come un solo reato".

Le esigenze repressive legate alla **particolare insidiosità** di questo reato trovano conferma nella scelta del legislatore di **non contemplare soglie di punibilità**, così come per il delitto di "**Dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture per operazioni inesistenti**" di cui all'art. 2.

Leggi anche Reati tributari: una riforma in (dis) continuità

Concorso escluso

In riferimento al rapporto con tale fattispecie si ricorda che l'art. 9, derogando al principio generale per cui tutti coloro che hanno partecipato alla commissione di un reato hanno eguale responsabilità e sono assoggettati alla medesima sanzione, **esclude il concorso** dell'emittente delle fatture false nel reato di dichiarazione fraudolenta di cui all'art. 2 e, dall'altro lato, il concorso dell'utilizzatore nel reato di emissione di cui all'art. 8.

Tuttavia, la giurisprudenza ha negato che il suddetto **regime derogatorio** trovi applicazione quando l'amministratore della società che ha emesso le fatture per operazioni inesistenti coincida con il legale rappresentante della diversa società che le abbia successivamente utilizzate. Si richiama sul punto la sentenza della Cassazione n. 36859 del 2013, per cui "l'art. 9 D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 non trova applicazione in relazione alle operazioni "infragruppo" nei confronti di soggetto (nella specie, socio di riferimento del gruppo

societario) che può nei fatti condizionare la gestione e le soluzioni contabili sia delle società che emettono le fatture per operazioni inesistenti, sia delle società che procedono alla loro successiva utilizzazione".

Inoltre, come ribadito dalla Suprema Corte anche con sentenza n. 19247 del 2012, un soggetto è chiamato a rispondere tanto del reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti, quanto di quello di utilizzo delle medesime fatture, quando risulta **amministratore di fatto** di più società coinvolte in uno schema delle c.d. **frodi carosello**, con il fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto attraverso la costituzione di società cartiere (quindi prive di sostanza economica, di sedi effettivamente operative, mezzi e personale, spesso ufficialmente amministrate da soggetti prestanome perlopiù nullatenenti) che si interpongono nei diversi livelli del percorso negoziale.

Leggi anche Due volte punibile chi emette e registra fatture false

La relazione dell'Ufficio del Massimario

Come sottolineato dall'Ufficio del massimario della Corte di Cassazione nella relazione n. 3/2020 del 9 gennaio scorso, che illustra proprio le modifiche normative intervenute in materia di reati tributari, la giurisprudenza ha chiarito altresì, sempre con riferimento alla disposizione di cui all'art. 9, D.Lgs. n. 74/2000, che, al fine di evitare che la medesima condotta sostanziale sia punita due volte, esclude la configurabilità del concorso di chi emette la fattura per operazioni inesistenti nel reato di chi se ne avvale e viceversa, non impedisce il concorso nell'emissione della fattura, secondo le regole ordinarie dell'art. 110 c.p., di soggetti diversi dall'utilizzatore (**Cass. pen. n. 51468/2018**).

La relazione, inoltre, nel precisare l'operatività della fattispecie, tiene a riportare anche due recenti pronunce di legittimità:

- con la prima si esplicita che, ai fini della configurabilità

del reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti, non è necessario, sotto il profilo soggettivo, che il fine di favorire l'evasione fiscale di terzi attraverso l'utilizzo delle fatture emesse sia esclusivo, essendo integrato anche quando la condotta sia commessa per conseguire anche un **concorrente profitto personale** (Cass. n. 39316/2019);

- con la seconda si sottolinea come si tratti di **reato istantaneo** che si consuma nel momento di emissione della fattura ovvero, ove si abbiano **plurimi episodi** nel medesimo periodo di imposta, nel momento di **emissione dell'ultima** di esse, non essendo richiesto che il documento pervenga al destinatario, né che quest'ultimo lo utilizzi (Cass. pen. n. 47459/2018).

L'aumento di pena e la fattispecie attenuata

La riforma aumenta la pena, analogamente a quanto fatto per il parallelo delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, e precisamente fa passare la cornice edittale, che prima dell'entrata in vigore della legge n. 157/2019 prevedeva la reclusione da un anno e 6 mesi a 6 anni, a un range compreso tra un **minimo di 4 anni**, fino a un **massimo di 8 anni** di carcere.

In sede di conversione si è inoltre confermato quanto già previsto dal decreto nella prospettiva di modificare specularmente sia l'uso che l'emissione di fatture false, ovvero l'inserimento di un comma 2-bis in base al quale la **pena è più bassa** (ovvero si mantiene la pena ante riforma, della reclusione da un anno e sei mesi a 6 anni) quando l'importo indicato nelle fatture o nei documenti e relativo ad operazioni inesistenti è **inferiore**, per il periodo d'imposta considerato, a **100 mila euro**.

Fa così nuovamente ingresso nell'ordinamento, pur calibrata sul nuovo e più gravoso quadro sanzionatorio, quell'**ipotesi attenuata** originariamente inserita a chiusura dell'art. 8, secondo la quale, se l'ammontare degli elementi passivi fittizi era inferiore a 154.937,07

euro, si applicava la reclusione da sei mesi a due anni. Successivamente, con la Manovra-bis del 2011, tale circostanza era stata abrogata, e soltanto oggi, a seguito della conversione del decreto fiscale 2020, reintrodotta.

Confisca allargata e 231

Il decreto fiscale 2020 ha previsto inoltre l'applicazione della confisca allargata ma solo quando l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti è **superiore a 200 mila euro**; tale valore è stato raddoppiato nel corso dell'esame in Commissione Finanze in quanto il testo originario del D.L. n. 124/2019 prevedeva un valore soglia di 100.000 euro. Dunque, mentre per l'applicazione della pena più grave è sufficiente che i passivi fittizi ammontino a 100.000 euro, per l'applicazione della confisca allargata tale importo deve essere raddoppiato.

Infine, quale ulteriore novità, la fattispecie in esame, in sede di conversione, è stata inserita nel **catalogo dei delitti presupposto della responsabilità amministrativa degli enti** da reato di cui al D.Lgs. n. 231/2001.

Leggi anche

- Si moltiplicano i reati tributari che fanno scattare la responsabilità 231

- Reati tributari presupposto della responsabilità 231: come aggiornare i modelli organizzativi

Nello specifico, alla società si applica una sanzione pecuniaria fino a 500 quote, e, nel caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti per importi inferiori a 100.000 euro, fino a 400 quote, che si traducono in una sanzione pecuniaria che potrà arrivare a 774.500 euro nel primo caso e a 619.600 nel secondo, sommandosi altresì alle **sanzioni interdittive** del divieto di contrattare con la pubblica amministrazione; dell'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e dell'eventuale revoca di quelli già concessi; nonché del divieto di pubblicizzare beni o servizi.

Fisco

Prima scadenza al 16 settembre

Versamenti fiscali sospesi: come orientarsi tra pagamento in unica soluzione e rate

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi, Roma e Milano

Mercoledì 16 settembre 2020 termina il periodo di sospensione dei versamenti di ritenute, addizionali IRPEF, IVA e contributi dei mesi di marzo, aprile e maggio, sospesi a causa del Covid-19. La sospensione è stata disposta a più riprese, con norme contenute nei vari decreti emergenziali che si sono succeduti nel corso degli ultimi mesi, da ultimo nel decreto Agosto: questo ha creato nei contribuenti confusione, non solo relativamente ai soggetti interessati dalla sospensione stessa, ma anche in merito alla data di ripresa dei versamenti e alla possibilità di rateizzare i pagamenti. Come orientarsi?

Salvi improbabili colpi di scena dell'ultimo momento, il **16 settembre 2020** termina il periodo di **sospensione dei versamenti** deciso dal Governo, con i decreti che si sono succeduti da marzo in poi, al fine di contrastare gli effetti negativi a livello economico determinatisi a causa del dilagare dell'epidemia da Coronavirus.

Leggi anche

- Versamenti fiscali sospesi per Covid: cosa pagare entro il 16 settembre

- Contributi INPS sospesi per Covid-19: ripresa dei pagamenti dal 16 settembre. Cosa fare

Anche a causa dell'aggravarsi del quadro epidemiologico e delle conseguenti scelte di inasprimento del lockdown, non c'è stato, da parte del Legislatore un intervento univoco e risolutore, ma una serie di interventi che hanno, di volta in volta, definito il **periodo** interessato dalla sospensione, i **soggetti da agevolare** e i **requisiti richiesti** per beneficiarne.

Il quadro che ne è risultato è, pertanto, abbastanza **complesso** e, ad aggravare tale complessità, si aggiunge anche l'avvenuto slittamento, con possibilità di **rateizzazioni diverse tra loro**, dei termini di ripresa dei versamenti.

Il 16 settembre, dunque, i contribuenti chiamati alla cassa si troveranno di fronte varie possibilità di scelta su quanto e come versare.

Da premettere che sono stati interessati dalla sospensione i versamenti:

- a) delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati (art. 23 e 24, D.P.R. n. 600/1973);
- b) delle addizionali regionali e comunali IRPEF;
- c) dell'IVA;
- d) dei contributi previdenziali e assistenziali;
- e) dell'Inail.

Proviamo a definire il quadro complessivo delle regole da seguire, non prima, però, di aver sintetizzato, attraverso una breve analisi degli ultimi decreti (precisamente il decreto Rilancio n. 34/2020 e il decreto Agosto n. 104/2020) la disciplina in questione.

Cosa prevede il decreto Rilancio

Il D.L. n. 34/2020, con gli articoli 127 e 128 ha fissato al 16 settembre 2020 la **ripresa dei versamenti sospesi** ad opera dei decreti Cura Italia (D.L. n. 18/2020) e Liquidità (D.L. n. 23/2020), con la possibilità di versare il dovuto, oltre che in **unica soluzione**, anche in **quattro rate di pari importo** a partire dal 16 settembre.

In particolare, il decreto Liquidità (art. 18, commi 1-6) ha previsto la sospensione per alcuni operatori economici dei termini dei versamenti relativi alle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilato, alle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale e all'IVA per i mesi di **aprile e maggio 2020**. Tali soggetti beneficiano inoltre per lo stesso periodo della sospensione dei termini relativi ai contributi previdenziali e assistenziali, nonché ai premi per l'assicurazione obbligatoria.

I beneficiari sono gli **esercenti attività di impresa, arte e professione**, individuati in base ai ricavi o ai compensi conseguiti nel periodo di imposta precedente (differenziati a seconda che siano inferiori o superiori a 50 milioni di euro), che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nonché ai soggetti economici che hanno intrapreso l'esercizio dell'attività dopo il 31 marzo 2020.

Per gli **enti non commerciali**, compresi gli enti del terzo settore e gli **enti religiosi civilmente riconosciuti**, che svolgono attività istituzionale di interesse generale non in regime d'impresa, la sospensione si applica limitatamente alle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato e alle trattenute delle addizionali regionali e comunali, ai contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria.

Inoltre, è stata stabilita per alcune province particolarmente colpite dall'emergenza Covid-19 (**Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza**) la sospensione dei versamenti dell'IVA per i mesi di aprile e maggio

2020 alla sola condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi.

Il decreto Rilancio (art. 126) ha, dunque, fatto slittare **dal 30 giugno al 16 settembre 2020** i termini per effettuare i suddetti versamenti.

Inoltre, sempre il 16 settembre 2020 scade anche:

- il termine per il versamento delle **ritenute d'acconto sui redditi di lavoro autonomo** nonché sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari (articoli 25 e 25-bis, D.P.R. n. 600/1973) disposto dall'art. 19 del D.L. n. 23/2020;
- i termini per gli adempimenti e i versamenti dei **contributi previdenziali e assistenziali** e dei premi per l'assicurazione obbligatoria sospesi per i comuni ricadenti nella **zona rossa** (art. 5, D.L. n. 9/2020).

Con l'art. 127 del decreto Rilancio è stato fissato al 16 settembre 2020 il versamento:

- delle **imposte e contributi che scadono** nel periodo compreso **tra l'8 e il 31 marzo 2020** per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel periodo di 2019;
- dell'**IVA** a prescindere dal volume dei ricavi o compensi percepiti, per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, di Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza.
- delle imposte sospese ai sensi del D.M. Finanze 24 febbraio 2020 per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nei comuni della **prima zona rossa** (allegato 1 al D.P.C.M. 1° marzo 2020).
- di ritenute e contributi di aprile e dell'IVA di **marzo** per i settori maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica in atto;
- di ritenute e contributi per i mesi di **aprile, maggio e giugno**, per le associazioni sportive dilettantistiche.

Le modifiche del decreto Agosto

Con l'art. 97 del D.L. n. 104/2020, il quadro sopra delineato è cambiato nuovamente.

Infatti, il Legislatore, per venire maggiormente incontro ai soggetti interessati, pur lasciando fermo al 16 settembre il termine di ripresa dei versamenti, ha dato la possibilità di **versare solo il 50%** entro tale data, facendo slittare il versamento dell'**altro 50% al 16 gennaio 2021**, potendo rateizzare **fino a 24 rate mensili**.
Leggi anche [Versamenti per ritenute, contributi e IVA: il decreto Agosto cambia le rateizzazioni](#)

Quali sono le opzioni per i contribuenti

Alla luce di quanto detto sin qui e come confermato dall'Agenzia delle entrate nella [circolare n. 25/E/2020](#), va precisato che il legislatore è intervenuto con il decreto Agosto stabilendo, "in **alternativa** [...] la possibilità di beneficiare di un'**ulteriore rateizzazione** per i versamenti sospesi" (così si esprime anche la relazione illustrativa al decreto)

Pertanto, i versamenti sospesi possono essere altresì effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi (o rimborso di quanto già versato in precedenza):

- per un **importo pari al 50%** delle somme oggetto di sospensione, in un'**unica soluzione** entro il 16 settembre 2020, ovvero mediante rateizzazione fino ad un **massimo di 4 rate mensili** di pari importo a partire dalla medesima data;
- per il **restante 50%**, mediante rateizzazione, sino ad un **massimo di 24 rate mensili** di pari importo, a partire dal **16 gennaio 2021**.

Volendo ulteriormente sintetizzare, ciascun beneficiario della sospensione potrà, **secondo la propria libera scelta**, effettuare i versamenti inizialmente sospesi:

- per intero entro il 16 settembre 2020;
- per intero in massimo 4 rate mensili di pari importo a partire dal 16 settembre 2020;
- per il 50% in un'**unica soluzione** entro il 16 settembre 2020 o, in alternativa, in massimo 4 rate mensili di pari importo a partire dal 16 settembre 2020;
- per il restante 50% in una o più rate mensili di pari importo (massimo 24) con scadenza dal 16 gennaio 2021 (o meglio 18 gennaio 2021, cadendo il 16 di sabato).

Tavola di sintesi - Le opzioni per i contribuenti

Opzione	Data	Versamento	Modalità
1	16 settembre 2020	100%	unica soluzione oppure 4 rate mensili a partire dal 16 settembre 2020
2	16 settembre 2020	50%	unica soluzione oppure 4 rate mensili, a partire dal 16 settembre 2020
	A partire dal 18 gennaio 2021	50%	massimo 24 rate mensili

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Agevolazioni prima casa: Covid 19 e sospensione dei termini per gli adempimenti

In tema di decadenza dall'agevolazione 'prima casa', il Decreto Liquidità ha previsto, con lo scopo di impedire la decadenza dal beneficio, attese le difficoltà nella conclusione delle compravendite immobiliari e negli spostamenti delle persone, dovute all'emergenza epidemiologica da COVID-19, la sospensione, nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2020, dei termini per effettuare gli adempimenti previsti ai fini del mantenimento del beneficio 'prima casa'. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 345 del 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 345 dell'11 settembre 2020 in tema di agevolazione 'prima casa'.

La nota II-bis dell'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con d.P.Rn. 131 del 1986, TUR prevede l'applicazione **dell'imposta di registro** con aliquota agevolata del 2 per cento per i trasferimenti e la costituzione di diritti reali di godimento che hanno per oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni previste dalla citata Nota.

Il contribuente decade dalle agevolazioni fiscali in relazione al nuovo acquisto, se non vende entro l'anno l'abitazione agevolata pre-posseduta, con applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché di una sanzione pari al 30 per cento delle stesse imposte e degli interessi.

Il DL n. 23 del 2020 (**'decreto liquidità'** "Misure urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonché interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali") ha, tra l'altro, disciplinato, all'articolo 24, la sospensione dei termini dell'agevolazione 'prima casa'.

Ai sensi del citato articolo 24 i termini previsti dalla nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con DPR n. 131 del 1986, nonché il termine previsto dall'articolo 7 della legge 23 dicembre 1998, n. 448, ai fini del riconoscimento del **credito d'imposta** per il riacquisto della prima casa, sono sospesi nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2020.

Con la Circolare n. 9 del 2020, sono stati forniti chiarimenti in merito alla **sospensione dei termini** entro i quali effettuare taluni adempimenti al fine di evitare la decadenza dall'agevolazione 'prima casa' per coloro che ne hanno usufruito.

In particolare, è stato chiarito che la norma, con lo scopo di impedire la **decadenza dal beneficio**, attese le difficoltà nella conclusione delle compravendite immobiliari e negli spostamenti delle persone, dovute all'emergenza epidemiologica da **COVID-19**, dispone la sospensione, nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2020, dei termini per effettuare gli adempimenti previsti ai fini del mantenimento del beneficio 'prima casa' e ai fini del riconoscimento del credito d'imposta per il riacquisto della 'prima casa'. I predetti **termini sospesi** inizieranno o riprenderanno a decorrere dal 1° gennaio 2021. Tra i termini oggetto di sospensione, è compreso il termine di 1 anno entro il quale il contribuente che abbia acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale, deve procedere alla vendita dell'abitazione ancora in suo possesso, purché quest'ultima sia stata, a sua volta, acquistata usufruendo dei benefici 'prima casa'.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/09/2020, n. 345

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Bonus facciate non spetta per i lavori di riverniciatura degli scuri e persiane

Devono considerarsi escluse dal bonus facciate le spese sostenute per interventi sulle "strutture opache orizzontali o inclinate" dell'involucro edilizio quali, ad esempio, coperture (lastrici solari, tetti) e pavimenti verso locali non riscaldati o verso l'esterno nonché per la sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli (non rientranti nella nozione di strutture "opache"). Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con le risposte a interpello n. 346 e 348 del 2020 con cui ha specificato che il bonus facciate non spetta per le spese relative ai lavori di riverniciatura degli scuri e persiane atteso che gli stessi costituiscono strutture accessorie e di completamento degli infissi, anch'essi esclusi dal bonus.

Con le risposte a interpello nn. 346 e 348 dell'11 settembre 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito

chiarimenti in tema di **bonus facciate**.

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

Questa detrazione è ripartita in dieci quote annuali costanti e di pari importo da detrarre nell’anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi. Non sono previsti limiti massimi di spesa, a differenza delle agevolazioni già presenti in materia.

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

Con il predetto documento è stato precisato che è possibile fruire della **detrazione** in relazione agli interventi di sola pulitura o tinteggiatura esterna sulle strutture opache della facciata; sulle strutture opache della facciata influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10 per cento dell’intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell’edificio; su balconi, ornamenti o fregi ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura.

Devono, invece, considerarsi escluse dal bonus facciate le spese sostenute per interventi sulle “strutture opache orizzontali o inclinate” dell’involucro edilizio quali, ad esempio, coperture (lastrici solari, tetti) e pavimenti verso locali non riscaldati o verso l’esterno nonché per la sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli (non rientranti nella nozione di strutture “opache”).

Quindi il bonus facciate non spetta per le spese relative ai lavori di riverniciatura degli scuri e persiane atteso che gli stessi costituiscono strutture accessorie e di completamento degli infissi, anch’essi esclusi dal predetto bonus.

Inoltre con la circolare n. 2/E del 2020, è stato, chiarito che l’esplicito richiamo agli interventi realizzati esclusivamente sulle strutture opache della facciata, sui balconi, ornamenti e fregi, comporta che sono ammessi al bonus facciate, gli interventi sull’involucro “esterno visibile dell’edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell’edificio, sia sugli altri lati dello stabile e, in particolare, gli interventi sugli elementi della facciata costituenti esclusivamente la “struttura opaca verticale”.

La detrazione non spetta, invece, tra l’altro, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell’edificio, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico. Devono, pertanto, considerarsi escluse le spese sostenute per gli interventi sulle superfici confinanti con chiostrine, cavedi, cortili e spazi interni,

fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico.

Il bonus facciate spetta quindi per le spese sostenute per gli interventi realizzati sulla facciata interna dell’edificio anche se la stessa sia solo parzialmente visibile dalla strada.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/09/2020, n. 346](#)

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/09/2020, n. 348](#)

Fisco

Dall’Agenzia delle Entrate

Rimborso Iva: quando è possibile aderire alla procedura prevista per i soggetti non residenti

Il contribuente non può aderire alla procedura del rimborso prevista per i soggetti non residenti di cui all’articolo 38bis del d.P.R. n. 633 del 1972, non poiché è identificato direttamente in Italia ai fini IVA, ma, piuttosto perché, presentando una dichiarazione con la partita IVA italiana, ha di fatto operato egli stesso la scelta circa la modalità “fisiologica” di erogazione del rimborso IVA. Lo ha ricordato l’Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 339 dell’11 settembre 2020.

L’Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 339 dell’11 settembre 2020 riguardante gli adempimenti di un **soggetto non residente**, identificato ai fini Iva in Italia e la corretta modalità di **rimborso**.

Con riferimento alle **locazioni di fabbricati** siti in Italia, occorre evidenziare che le operazioni in commento rese a soggetti passivi IVA stabiliti in Italia sono territorialmente rilevanti ai sensi dell’art. 7-quater, comma 1, lettera a), del d.P.R. n. 633 del 1972 (servizi relativi ad immobili situati nel territorio dello Stato). Sotto il profilo del **debito IVA** e del relativo adempimento, a tali servizi va applicata l’**inversione contabile** in quanto resi da un soggetto non residente, stabilito in uno Stato membro Ue, a un committente soggetto passivo, residente nel **territorio dello Stato**.

Il comma terzo dell’articolo 17 trova applicazione nel caso in cui le operazioni di **cessione di beni** o di prestazione di servizi territorialmente rilevanti in Italia

siano effettuate da un soggetto passivo non residente e privo di **stabile organizzazione** nel territorio dello Stato nei confronti, tra l'altro, di cessionari o committenti che non possano essere qualificati come soggetti passivi ai sensi dell'articolo 7-ter, comma 2, del d.P.R. n. 633.

Consegue che relativamente alla **locazione di fabbricati** siti in Italia, la società, non assumendo alcun debito d'imposta in virtù del meccanismo del **reverse charge**, non ha l'obbligo di utilizzare il numero di **partita IVA** italiano, ma dovrà utilizzare la partita IVA del paese di stabilimento.

D'altro canto, i soggetti passivi italiani, committenti dei servizi in commento, assolveranno l'IVA mediante **l'inversione contabile** e faranno confluire tali operazioni nelle loro dichiarazioni.

Per quanto concerne la **detrazione dell'IVA** assolta da ciascun comparto sull'acquisto di terreni, si osserva che l'articolo 38-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 disciplina la procedura di **rimborso dell'IVA** assolta sugli acquisti di beni e servizi, sempre che sia detraibile, per i soggetti passivi non residenti, stabiliti in altri Stati membri della Comunità, assoggettati all'imposta nello Stato in cui hanno il domicilio o la residenza.

Tale procedura, per espressa previsione normativa, è preclusa laddove sia operante una **stabile organizzazione**.

Il contribuente non può aderire alla **procedura del rimborso** prevista per i soggetti non residenti di cui all'articolo 38bis del d.P.R. n. 633 del 1972, non poiché è identificato direttamente in Italia ai fini IVA, ma, piuttosto perché, presentando una dichiarazione con la partita IVA italiana, ha di fatto operato egli stesso la scelta circa la modalità "fisiologica" di erogazione del **rimborso IVA** (art. 38-bis del decreto citato).

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/09/2020, n. 339](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Cessazione del rapporto di lavoro: emolumenti erogati a dipendente residente in Svizzera

Gli emolumenti che saranno percepiti in occasione della cessazione del rapporto di lavoro dalla

dipendente, residente in Svizzera, sono tutti riconducibili alla sfera di operatività dell'articolo 15 della Convenzione contro le doppie imposizioni fra Italia e Svizzera. In particolare, il citato articolo 15 prevede che i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente. Se l'attività è quivi svolta, le remunerazioni percepite a tal titolo sono imponibili in questo altro Stato. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 343 dell'11 settembre 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 343 dell'11 settembre 2020 riguardante il trattamento fiscale applicabile agli emolumenti erogati dal sostituto di imposta italiano alla propria dipendente, **residente in Svizzera**.

In base all'articolo 17, comma 1, lettera a), del Tuir, sono assoggettati a **tassazione separata** non solo il trattamento di fine rapporto, ma anche le altre **indennità** e somme percepite una tantum in occasione della cessazione del rapporto di lavoro dipendente, fra cui vi rientrano sia le somme erogate a titolo di incentivazione all'esodo sia quelle erogate a seguito di transazioni relative alla risoluzione del rapporto di lavoro.

Questi **emolumenti** sono tassati secondo le modalità previste dall'articolo 19 del Tuir e assoggettati a ritenuta alla fonte.

Con specifico riferimento ai soggetti non residenti, l'articolo 23, comma 2, lettera a), del Tuir, reca una presunzione assoluta in base alla quale si devono considerare prodotti nel territorio italiano, e come tali soggetti a tassazione in Italia ai sensi dell'articolo 3 del Tuir, i redditi derivanti dalle **indennità di fine rapporto** se corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti.

Il **criterio di collegamento** ai fini dell'attrazione dei predetti emolumenti nella potestà impositiva dello Stato italiano è costituito dalla residenza fiscale del soggetto erogante, a nulla rilevando la circostanza che la prestazione lavorativa sia svolta in Italia o all'estero. Il trattamento fiscale previsto dall'ordinamento italiano può, tuttavia, subire modifiche per effetto delle Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni.

Al riguardo, il Modello OCSE di Convenzione per eliminare le doppie imposizioni non contiene una disposizione specifica per gli emolumenti erogati ai dipendenti al momento della cessazione dell'impiego e ciò in considerazione del trattamento, giuridicamente e fiscalmente differenziato, che detti emolumenti

ricevono nelle singole legislazioni nazionali.

L'assenza di una disposizione convenzionale consente a ciascuno Stato membro dell'OCSE di poter ricondurre le prestazioni nell'ambito di applicazione dell'articolo 15 del Modello di Convenzione fiscale.

Sul punto è stato precisato che, per quanto concerne l'Italia, il TFR ha sostanzialmente natura di retribuzione, seppur differita, motivo per cui è stato ricondotto nell'ambito applicativo dell'articolo 15 della Convenzione contro le doppie imposizioni.

Analogamente, sia alle somme erogate a titolo di incentivo all'esodo che a quelle corrisposte a titolo di transazione novativa risultano applicabili le indicazioni per cui è stata riconosciuta la natura di redditi di lavoro dipendente alle somme erogate a titolo di corrispettivo per l'obbligo di non concorrenza.

Gli **emolumenti** che saranno percepiti in occasione della cessazione del rapporto di lavoro dalla dipendente, residente in **Svizzera**, sono tutti riconducibili alla sfera di operatività dell'articolo 15 della Convenzione contro le doppie imposizioni fra Italia e Confederazione svizzera. In particolare, il citato articolo 15 prevede, al paragrafo 1, che i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente. Se l'attività è quivi svolta, le remunerazioni percepite a tal titolo sono imponibili in questo altro Stato.

In sostanza, nella disposizione è prevista la tassazione esclusiva dei redditi da lavoro dipendente nello Stato di residenza del beneficiario, a meno che l'attività lavorativa, a fronte della quale sono corrisposti i redditi, sia svolta nell'altro Stato contraente, ipotesi in cui i predetti emolumenti sono assoggettati a imposizione concorrente in entrambi i Paesi.

Il sostituto d'imposta potrà applicare direttamente il regime convenzionale ed escludere dall'applicazione delle ritenute alla fonte la quota parte degli emolumenti soggetta a tassazione esclusiva in Svizzera.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/09/2020, n. 343](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Tobin tax e soggetti non

residenti: gli adempimenti dichiarativi

In tema di tobin tax, il soggetto non residente se possiede una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, gli adempimenti relativi alle FTT sono effettuati tramite la stabile organizzazione, e se non possiede una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, ai fini degli adempimenti egli può nominare un rappresentante fiscale, che deve chiedere l'attribuzione del codice fiscale per il soggetto rappresentato, o adempiere agli obblighi relativi alle FTT direttamente, previa richiesta di attribuzione del C.F. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 347 dell'11 settembre 2020.

Con la risposta a interpello n. 347 dell'11 settembre 2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di imposta sulle transazioni finanziarie (**Tobin tax**).

La legge di stabilità 2013 ha introdotto l'imposta sulle transazioni finanziarie. Essa si applica ai **trasferimenti** di proprietà di azioni ed altri strumenti finanziari partecipativi, alle operazioni su strumenti finanziari derivati ed altri valori mobiliari, nonché alle operazioni ad alta frequenza.

Le modalità di attuazione delle disposizioni sono state emanate con Decreto del Ministro dell'economia e finanze del 21 febbraio 2013.

L'articolo 19 del decreto ministeriale individua i **soggetti responsabili** del versamento dell'imposta e stabilisce le modalità ed i termini per l'adempimento degli obblighi dichiarativi e di versamento dell'imposta. In particolare, i responsabili del versamento dell'imposta assolvono annualmente gli **adempimenti dichiarativi** per i trasferimenti e le operazioni, tra le quali possono essere comprese anche quelle escluse ed esenti.

Gli intermediari e gli altri **soggetti non residenti** che intervengono nell'operazione, in possesso di una stabile organizzazione in Italia, adempiono agli obblighi derivanti dall'applicazione dell'imposta tramite la **stabile organizzazione** che risponde negli stessi termini e con le stesse responsabilità del soggetto non residente, per gli obblighi derivanti dall'applicazione dell'imposta.

Gli intermediari e gli altri soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia possono nominare un **rappresentante fiscale** che risponde negli stessi termini e con le stesse responsabilità del soggetto non residente, per gli obblighi derivanti dall'applicazione dell'imposta.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle

entrate del 2013 è stata fornita la definizione degli adempimenti dichiarativi, delle modalità di **versamento dell'imposta**, dei relativi obblighi strumentali, delle modalità di **rimborso**.

In particolare, è stato disposto che con riferimento ai **soggetti non residenti**:

-Gli intermediari e gli altri soggetti non residenti nel territorio dello Stato, tenuti al versamento dell'imposta, in possesso di una stabile organizzazione in Italia per le operazioni ovunque compiute dagli stessi, adempiono agli obblighi derivanti dall'applicazione dell'imposta tramite tale **stabile organizzazione**;

-Gli intermediari e gli altri soggetti non residenti nel territorio dello Stato, ovunque localizzati, privi di stabile organizzazione in Italia, tenuti al versamento dell'imposta, possono nominare un **rappresentante fiscale**;

-I rappresentanti fiscali devono inviare richiesta di attribuzione del codice fiscale dei soggetti rappresentati, qualora questi ultimi non ne siano già in possesso, al fine di adempiere agli obblighi di versamento dell'imposta e di presentazione della dichiarazione, unitamente alla comunicazione dell'avvenuta nomina;

-In assenza di una **stabile organizzazione** in Italia o della nomina di un rappresentante fiscale, gli adempimenti dichiarativi e di versamento dell'imposta devono essere eseguiti e gli obblighi strumentali devono essere tenuti direttamente dai soggetti esteri i quali, se obbligati alla presentazione della dichiarazione, devono identificarsi mediante richiesta di attribuzione del codice fiscale, qualora non ne siano già in possesso.

In sintesi, dunque se il **soggetto non residente**:

- se possiede una stabile organizzazione (S.O.) nel territorio dello Stato, gli adempimenti relativi alle FTT sono effettuati (sempre e comunque) tramite la SO;

-se non possiede una S.O. nel territorio dello Stato, ai fini degli adempimenti in parola egli può: nominare un rappresentante fiscale, che deve chiedere l'attribuzione del codice fiscale per il soggetto rappresentato; adempiere agli obblighi relativi alle FTT direttamente, previa richiesta di attribuzione del C.F.

La dichiarazione, relativa all'anno solare precedente, deve essere presentata all'Agenzia delle entrate entro il 31 marzo di ciascun anno esclusivamente in via telematica.

I **soggetti non residenti**, privi di stabile organizzazione in Italia e che non hanno nominato un rappresentante fiscale, identificati, in alternativa all'invio telematico, possono presentare la dichiarazione all'Agenzia delle entrate anche mediante spedizione effettuata dall'estero, utilizzando la raccomandata o altro mezzo equivalente dal quale risulti con certezza la data di

spedizione.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/09/2020, n. 347

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Violazioni amministrative: le quietanze di pagamento sono esenti da imposta di bollo

Le quietanze rilasciate per la riscossione di proventi derivanti dalle violazioni amministrative contemplate dalla legge n. 689 del 1981 non sono soggette all'imposta di bollo. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 340 dell'11 settembre 2020. La normativa dispone l'esenzione in modo assoluto, dall'imposta di bollo, per gli atti e copie relativi al procedimento, anche esecutivo, per la riscossione dei tributi, dei contributi e delle entrate extratributarie dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni e delle istituzioni pubbliche di beneficenza, dei contributi e delle entrate extratributarie di qualsiasi ente autorizzato per legge ad avvalersi dell'opera dei concessionari del servizio nazionale di riscossione.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 340 dell'11 settembre 2020 riguardante l'applicazione **dell'imposta di bollo** sulle quietanze per riscossioni proventi derivanti da violazioni amministrative.

La Legge n. 689 del 1981, recante modifiche al sistema penale ha definito i principi generali e il procedimento di irrogazione delle **sanzioni amministrative**, con particolare riguardo a quelle pecuniarie prevedendo una disciplina simile a quella vigente nel diritto penale.

In particolare, nella Sezione I del Capo I, dedicato ai principi generali delle sanzioni amministrative l'articolo 12 (ambito di applicazione) prevede che "le disposizioni di questo Capo si osservano, in quanto applicabili e salvo che non sia diversamente stabilito, per tutte le violazioni per le quali è prevista la sanzione amministrativa del pagamento di una **somma di denaro**, anche quando questa sanzione non è prevista in sostituzione di una sanzione penale. Non si applicano alle violazioni disciplinari".

Pertanto le disposizioni contenute nel Capo I della

legge n. 689 del 1981 in materia di procedura sanzionatoria si riferiscono esclusivamente all'applicazione delle sanzioni amministrative pecuniarie.

Il successivo articolo 32 della medesima legge n. 689 del 1981 stabilisce che non costituiscono **reato** e sono soggette alla **sanzione amministrativa** del pagamento di una somma di denaro tutte le violazioni per le quali è prevista la sola pena della multa o dell'ammenda, salvo quanto disposto, per le violazioni finanziarie.

L'articolo 33 elenca le "**contravvenzioni**" che non costituiscono reato e sono soggette alla sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro. Si tratta, a ben vedere, di contravvenzioni a norme extratributarie a cui conseguono **sanzioni** irrogate da parte degli organi competenti, nell'esercizio della potestà amministrativa degli stessi.

Relativamente al **trattamento tributario**, ai fini **dell'imposta di bollo**, delle quietanze rilasciate per la riscossione di dette sanzioni, occorre richiamare il d.P.R. n. 642 del 1972, recante la disciplina dell'imposta di bollo, che all'articolo 1 dispone che sono soggetti all'imposta gli atti, documenti e registri indicati nell'annessa tariffa, mentre l'Allegato B a detto decreto, denominato "Tabella", contiene l'elencazione di atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto.

Al riguardo, l'articolo 5 della Tabella, Allegato B, al comma 4 dispone **l'esenzione** in modo assoluto, dall'imposta di bollo, per gli atti e copie relativi al procedimento, anche esecutivo, per la **riscossione dei tributi**, dei contributi e delle entrate extratributarie dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni e delle istituzioni pubbliche di beneficenza, dei contributi e delle entrate extratributarie di qualsiasi ente autorizzato per legge ad avvalersi dell'opera dei concessionari del servizio nazionale di riscossione.

Ciò posto, le **quietanze di pagamento** di sanzioni amministrative per violazioni diverse dal codice della strada, devono ritenersi esenti dall'imposta di bollo.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/09/2020, n. 340

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Asse ereditario: i limiti alla deducibilità dei debiti

Con riferimento all'asse ereditario, si prevedono

limiti

alla deducibilità dei debiti e si prevede che non sono deducibili i debiti contratti per l'acquisto di beni o di diritti non compresi nell'attivo ereditario; se i beni o i diritti acquistati vi sono compresi solo in parte la deduzione è ammessa proporzionalmente al valore di tale parte. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 342 dell'11 settembre 2020. In linea generale le passività deducibili, sono costituite dai debiti del defunto esistenti alla data di apertura della successione e dalle spese mediche e funerarie.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 342 dell'11 settembre 2020 in tema successioni.

L'imposta sulle successioni trova applicazione in relazione ai **trasferimenti di beni** e diritti mortis causa e deve essere corrisposta dagli eredi o dai legatari sulla base delle aliquote previste dall'art.2, c. 48, del DL n. 262 del 2006, differenziate in considerazione del valore complessivo netto dei beni ricevuti da ciascun beneficiario, eccedente la franchigia eventualmente spettante, e del grado di parentela o di affinità intercorrente tra il beneficiario e il de cuius.

Ai sensi dell'articolo 36 del TUS, gli eredi sono obbligati solidalmente al pagamento dell'imposta nell'ammontare complessivamente dovuto da loro e dai legatari mentre questi ultimi sono obbligati al **pagamento dell'imposta** solo in relazione ai rispettivi legati.

L'articolo 8, comma 1, del TUS dispone che il valore globale netto **dell'asse ereditario** è costituito dalla differenza tra il valore complessivo, alla data dell'apertura della successione, dei beni e dei diritti che compongono l'attivo ereditario e l'ammontare complessivo delle passività deducibili.

L'articolo 20 del TUS, **passività deducibili**, dispone che le passività deducibili sono costituite dai debiti del **defunto** esistenti alla data di apertura della successione e dalle spese mediche e funerarie.

In tema di condizioni di **deducibilità dei debiti** si prevedono limiti alla deducibilità dei debiti e si prevede che non sono deducibili i debiti contratti per l'acquisto di beni o di diritti non compresi nell'attivo ereditario; se i beni o i diritti acquistati vi sono compresi solo in parte la deduzione è ammessa proporzionalmente al valore di tale parte.

La Corte di Cassazione ha ritenuto che in linea generale, in base al D. Lgs n. 346 del 1990, art. 20, sono deducibili tutti i debiti del defunto esistenti alla data di apertura della successione, senza esclusione, purché sussistano le condizioni stabilite negli artt. da 21 a 24. Il regime di deducibilità dei debiti dalla massa ereditaria va cioè ricostruito nel senso che tutti i debiti

sono deducibili purché sussistano le condizioni e le dimostrazioni di cui agli artt. 21 e 23, mentre l'art. 22 prende in esame particolari ipotesi di non deducibilità di alcuni debiti (o di deducibilità a determinate condizioni), come quelli contratti per l'acquisto di beni o diritti non compresi nell'attivo ereditario.

Consegue che, ai fini della deducibilità, non è necessario che i debiti siano stati contratti in relazione a beni di proprietà del defunto, e compresi nell'attivo ereditario, ben potendo essere deducibili anche debiti diversi da questi.

Nella specie è risolutivo osservare che la Corte di Cassazione ha stabilito che il mutuo era stato contratto non per l'acquisto di beni o di diritti, quanto per ristrutturazione. Era ovvio allora che non poteva venire in rilievo il D.Lgs. n. 346 del 1990, art. 22 comma 1, secondo cui non sono deducibili i debiti contratti per l'acquisto di beni o di diritti non compresi nell'attivo ereditario; e dunque non poteva rilevare il profilo della titolarità dei beni della cui ristrutturazione si fosse trattato.

Il profilo rilevante era unicamente quello della titolarità del debito in capo al defunto.

L'articolo 20, comma 1, del TUS, quindi, esprime un principio di generale deducibilità dei debiti del *de cuius*. Tra i limiti alla deducibilità dei debiti, per quanto di interesse, si rappresenta che il comma 1 dell'articolo 22 riguarda quei debiti contratti per l'acquisto di beni o diritti non compresi nell'attivo ereditario. Di conseguenza, i debiti contratti con finalità diverse dall'acquisto di beni o diritti non compresi nell'attivo ereditario sono deducibili nel rispetto delle altre condizioni e dimostrazioni richieste dagli artt. 21 e 23 del TUS.

Pertanto, ai fini della corretta applicazione del citato comma 1, occorre la duplice circostanza:

- che il debito del *de cuius* sia stato contratto per l'acquisto di specifici beni e/o diritti;
- che tali beni e/o diritti non siano compresi nell'attivo ereditario.

In assenza di tali circostanze, si può ritenere, che il debito è deducibile.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/09/2020, n. 342

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Rientro in Italia di ricercatori

residenti all'estero: non ha rilievo la natura del datore di lavoro

In tema di incentivi fiscali per il rientro in Italia di docenti/ricercatori residenti all'estero, per integrare il requisito della attività all'estero, la norma richiede che essa sia stata svolta presso una università o un centro di ricerca, pubblico o privato, per quanto riguarda l'attività da svolgere in Italia non dispone nulla in merito ai requisiti dei datori di lavoro e dei committenti dei docenti e ricercatori. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 341 dell'11 settembre 2020, con cui ha anche specificato il significato di requisito della attività all'estero.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 341 dell'11 settembre 2020 in tema di incentivi fiscali per il rientro in Italia di docenti/ricercatori residenti all'estero.

L'articolo 44 del DL n. 78 del 2010 disciplina gli incentivi per il rientro in Italia di **ricercatori** residenti all'estero. La norma è stata oggetto di modifiche normative, operate dall'articolo 5 del DL n. 34 del 2019, in vigore dal 1° maggio 2019, che trovano applicazione ai soggetti che trasferiscono la residenza in Italia a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto e, pertanto, sono rivolte ai soggetti che acquisiscono la residenza fiscale in Italia a partire dal periodo di imposta 2020.

Sul punto si prevede che ai fini delle **imposte sui redditi** è escluso dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o autonomo il novanta per cento degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori che, in possesso di titolo di studio universitario o equiparato e non occasionalmente residenti all'estero, abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi e che vengano a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo conseguentemente la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

Queste norme si applicano nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene **fiscalmente residente nel territorio** dello Stato e nei cinque periodi d'imposta successivi sempre che permanga la residenza fiscale in Italia.

Per quanto riguarda i **requisiti soggettivi**, i docenti e ricercatori possono beneficiare della tassazione agevolata, al verificarsi delle seguenti condizioni:

- essere in possesso di un **titolo di studio** universitario o equiparato;

-essere stati non occasionalmente residenti all'estero;
-aver svolto all'estero documentata attività di ricerca o docenza per almeno due anni continuativi, presso centri di ricerca pubblici o privati o università;
-svolgere l'attività di docenza e ricerca in Italia;
-acquisire la residenza fiscale nel territorio dello Stato. La norma risponde alla duplice esigenza di porre rimedio al c.d. fenomeno della "fuga dei cervelli" e di favorire lo sviluppo tecnologico e scientifico del Paese. Condizione necessaria per l'applicazione **dell'agevolazione** in commento, tra le altre, è che il **ricercatore** acquisisca e mantenga la residenza in Italia. Per quanto riguarda il requisito della residenza fiscale nel territorio dello Stato, la norma precisa che la stessa si applica ai soggetti che trasferiscono la residenza in Italia, ai sensi dell'articolo 2 del TUIR, il quale considera residenti in Italia le persone fisiche che, per la maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni o 184 giorni in caso di anno bisestile), sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato la residenza o il domicilio ai sensi del codice civile. Le condizioni appena indicate sono tra loro alternative.

La disposizione non si rivolge soltanto ai cittadini italiani che intendono rientrare in Italia, ma interessa in linea generale tutti i ricercatori **residenti all'estero**, che trasferendosi nel territorio nazionale possono favorire lo sviluppo della ricerca in Italia in virtù delle loro particolari conoscenze scientifiche.

Per integrare il requisito della **attività all'estero**, la norma richiede che essa sia stata svolta presso una università o un centro di ricerca, pubblico o privato, per quanto riguarda l'attività da svolgere in Italia non dispone nulla in merito ai requisiti dei datori di lavoro e dei committenti dei docenti e ricercatori.

Si deve, pertanto, ritenere che non assuma rilievo la **natura del datore di lavoro** o del soggetto committente, che, per l'attività di ricerca, può essere una università, pubblica o privata, o un centro di ricerca pubblico o privato o una impresa o un ente che, in ragione della peculiarità del settore economico in cui opera, disponga di strutture organizzative finalizzate alla ricerca.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/09/2020, n. 341](#)

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Plusvalenza da cessione di partecipazioni in valuta estera: quando si realizza il momento impositivo

Sono redditi diversi se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di azioni e di ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio di società, tra cui rientrano anche le società non residenti. Il momento impositivo si realizza con la cessione delle partecipazioni. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 344 del 2020, con cui ha fornito chiarimenti in tema di plusvalenza da cessione di partecipazioni in valuta estera.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 344 dell'11 settembre 2020 in tema di **plusvalenza** da cessione di partecipazioni in **valuta estera**.

L'articolo 67, comma 1, del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R. del 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir) dispone che sono **redditi diversi** se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali le plusvalenze realizzate mediante cessione di **partecipazioni qualificate**; le plusvalenze, diverse da quelle imponibili appena menzionate, realizzate mediante **cessione a titolo oneroso** di azioni e di ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio di società, tra cui rientrano anche le società non residenti. Per cui il momento impositivo si realizza con la cessione delle partecipazioni.

Tra l'altro il comma 6 dell'articolo 68 del Tuir dispone che le **plusvalenze** sono costituite dalla differenza tra il corrispettivo percepito ovvero la somma od il valore normale dei beni rimborsati ed il costo od il valore di acquisto assoggettato a tassazione, aumentato di ogni onere inerente alla loro produzione, compresa l'imposta di successione e donazione, con esclusione degli interessi passivi.

Al riguardo, il contribuente può **imputare ad incremento** del costo di acquisto tutte le spese e gli oneri strettamente inerenti all'acquisto delle attività finanziarie della cui cessione si tratta, incluse le commissioni d'intermediazione. Inoltre l'articolo 9, comma 2, del Tuir prevede che per la determinazione dei redditi e delle perdite i corrispettivi, i proventi, le spese e gli oneri in valuta estera sono valutati secondo il cambio del giorno in cui sono stati percepiti o sostenuti o del giorno antecedente più prossimo e, in mancanza, secondo il cambio del mese in cui sono stati percepiti o sostenuti.

Infine, con riferimento **all'inclusione delle commissioni** di intermediazione tra i componenti di costo da aggiungere al valore iniziale delle azioni vendute ai fini della determinazione delle relative plusvalenze o minusvalenze, si evidenzia che le commissioni di intermediazione applicate sulla compravendita di azioni sono da considerarsi quali costi inerenti all'operazione in quanto incidenti in diminuzione del corrispettivo effettivamente percepito; per cui si ritiene che possano essere considerate quale componente in aumento del costo di acquisto delle azioni oggetto di vendita, utilizzando il tasso di cambio del giorno in cui sono state sostenute.

Le plusvalenze realizzate, saranno assoggettate a tassazione con l'imposta sostitutiva nella misura del 26 per cento.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 11/09/2020, n. 344

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Bonus sanificazione: per la cessione comunicazione alle Entrate dal 14 settembre

La comunicazione all'Agenzia delle Entrate della cessione del credito per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione può avvenire a partire da lunedì 14 settembre 2020. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la pubblicazione di un provvedimento in data 11 settembre 2020. La misura del credito, previsto dall'art. 125 del Decreto Rilancio, effettivamente utilizzabile è pari al **15,6423 per cento** del credito richiesto. Ogni beneficiario può visualizzare il credito d'imposta spettante nel proprio cassetto fiscale, accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio portale il nuovo provvedimento recante la determinazione della **misura percentuale** di fruizione del credito d'imposta per la **sanificazione** e l'acquisto dei dispositivi di protezione.

Il Decreto Rilancio, DL n. 34 del 2020, ha previsto all'art. 125 un credito d'imposta in relazione alle spese sostenute nel 2020 per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione.

La misura del credito effettivamente utilizzabile è pari al **15,6423 per cento** del credito richiesto.

Con il provvedimento dello scorso 10 luglio l'Agenzia delle entrate ha definito i criteri e le modalità di applicazione e **fruizione** del credito d'imposta, ai fini del rispetto del limite di spesa stabilito in 200 milioni di euro dal comma 1 del citato articolo 125.

Tra l'altro è stato previsto che:

- i soggetti aventi i requisiti previsti dalla legge per accedere al credito d'imposta dovevano comunicare all'Agenzia delle entrate l'ammontare delle **spese ammissibili**, entro il 7 settembre 2020;

- per ciascun beneficiario, il credito d'imposta è pari al 60 per cento delle spese complessive risultanti dall'ultima comunicazione validamente presentata, in assenza di successiva rinuncia. In ogni caso, il credito d'imposta richiesto non può eccedere il **limite** di 60.000 euro;

- ai fini del rispetto del **limite di spesa**, l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile è pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale resa nota con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro l'11 settembre 2020. La percentuale è ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti.

Per questa ragione, visto che l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta risultante dalle comunicazioni validamente presentate entro il 7 settembre 2020, in assenza di rinuncia, è pari a 1.278.578.142 euro, la percentuale è ottenuta dal rapporto tra 200.000.000 e 1.278.578.142; il risultato di tale rapporto, espresso in termini percentuali e troncato alla quarta cifra decimale, è pari al **15,6423 per cento**.

Ogni beneficiario può visualizzare il credito d'imposta spettante nel proprio **cassetto fiscale**, accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Come utilizzare il credito d'imposta

I beneficiari possono scegliere se utilizzare il credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi oppure in **compensazione** tramite modello F24; in alternativa, possono optare per la **cessione**, anche parziale, del credito stesso ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari. L'opzione può essere esercitata fino al 31 dicembre 2021.

La comunicazione all'Agenzia della cessione del credito per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione può avvenire a partire dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del nuovo provvedimento e quindi a partire da **lunedì 14 settembre**.

Tra l'altro la **comunicazione** della cessione può essere effettuata solo dal soggetto cedente con le funzionalità

rese disponibili nell'area riservata del sito dell'Agenzia (Entratel/Fisconline).

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, provvedimento 11/09/2020, n. 302831

Lavoro e Previdenza

L'Editoriale di Cesare Damiano

Dalle nuove tutele per i lavoratori autonomi le basi per il lavoro del futuro?

di Cesare Damiano - Già Ministro del Lavoro e Consigliere d'amministrazione INAIL

La distinzione tra lavoro dipendente e lavoro autonomo si attenua sempre di più ed è, con ogni probabilità, destinata a scomparire. E' allora giusto immaginare un sistema di tutele universali che vada al di là della logica emergenziale dei bonus. In questa direzione va la proposta legislativa del Cnel - il Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro - che porta il titolo "Tutele delle lavoratrici e dei lavoratori autonomi e dei liberi professionisti iscritti alla gestione separata Inps". Il merito di tale impianto sta nella previsione delle tutele fondamentali per i lavoratori (autonomi): dalla malattia alla maternità, agli ammortizzatori sociali. Un buon punto di partenza per progettare il lavoro del futuro?

Il **Cnel** - Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro - è istituito in base all'articolo 99 della Costituzione. Il Consiglio "è composto di **esperti** e di **rappresentanti delle categorie produttive**" ed "è organo di consulenza delle Camere e del Governo per le materie e secondo le funzioni che gli sono attribuite dalla legge". Ha "l'iniziativa legislativa e può contribuire alla elaborazione della legislazione economica e sociale secondo i principi ed entro i limiti stabiliti dalla legge". Può, perciò, formulare delle proposte indirizzate al Parlamento che poi fa effettivamente le leggi.

Sotto la spinta e il dinamismo del suo attuale presidente, **Tiziano Treu**, come abbiamo visto in questi mesi, il Consiglio si sta occupando di molti argomenti. Ad esempio, la **previdenza**, che sta tornando di attualità, vista la **riapertura di tavoli di confronto** tra il Governo - il Ministro Catalfo in particolare - e le parti sociali. Ciò avviene dato che il 31 dicembre 2021 scade **Quota 100** e ritorna pienamente in vigore la legge Fornero. Il Cnel si sta occupando anche di ammortizzatori sociali e, di recente, ha avanzato una proposta di legge sul tema del **lavoro autonomo**.

La proposta - licenziata prima della pausa estiva - porta il titolo "Tutele delle lavoratrici e dei lavoratori autonomi e dei liberi professionisti iscritti alla gestione separata Inps". Spiega la relazione tecnica che accompagna la proposta, che "il trend di crescita quantitativa e qualitativa del settore professionale, dovuto alla progressiva transizione all'economia dei servizi, alle **trasformazioni del lavoro** nel senso di una sempre maggiore rilevanza dell'autonomia e della professionalità e alla nascita di nuove professioni qualificate, rappresenterà una costante dei prossimi anni".

La cosa, a mio avviso, riveste particolare interesse. Abbiamo alle spalle una legislazione sull'argomento; mi riferisco al **Jobs Act del lavoro autonomo**, la legge n. 81 del 2017 - da non confondere con il Jobs

Act, cioè il pacchetto di riforme del mercato del lavoro dipendente, del quale non condivisi l'ispirazione di fondo.

La legge 81 ha consentito, per la prima volta, di inserire una serie di **tutele anche a vantaggio del lavoro autonomo**. Questo impianto legislativo può essere perfezionato e migliorato, come propone il Cnel. E credo che sia giusto farlo perché, anche a seguito del lockdown, abbiamo visto emergere forme di lavoro maggiormente esposte, più fragili, che più risentono degli andamenti ciclici dell'economia, soprattutto se, su questi andamenti, si innestano elementi imprevedibili come la pandemia. Penso ad **attività discontinue**, sia che si tratti di lavoro interinale, che a tempo determinato, che accessorio. Penso a una parte del lavoro autonomo, delle partite IVA, che risente maggiormente, dove c'è una fragilità, degli andamenti del mercato. Quindi, immaginare un **miglioramento delle protezioni** che vada al di là della logica emergenziale dei bonus, è assolutamente condivisibile e saggio. Soprattutto perché della nuova configurazione generale del lavoro - anche l'Organizzazione Internazionale del Lavoro se ne sta occupando - bisogna cogliere il significato del superamento di quel tradizionale steccato che separava il lavoro dipendente dal lavoro autonomo. Si stanno ampliando i percorsi che si possono definire alternati; oggi, soprattutto per quel che riguarda le **giovani generazioni**, non è raro incontrare persone che cominciano come autonome, diventano dipendenti, tornano a essere autonome, sia per scelte individuali, sia sotto la pressione esercitata dalle aziende, visto che continua la ricerca del risparmio sul costo del lavoro. Di conseguenza se, come dicevamo, si attenua sempre di più la distinzione tra lavoro dipendente e lavoro autonomo fino, probabilmente, a scomparire, è giusto immaginare che, nel futuro, l'impianto delle tutele diventi universale.

Il merito di tale impianto dovrebbe riguardare le **tutele**

fondamentali. A partire dalla **giusta retribuzione**, da perseguire attraverso la contrattazione nazionale per il lavoro dipendente e - in base all'articolo 36 della Costituzione - con l'individuazione dell'equo compenso per quanto riguarda il lavoro autonomo. Altri versanti sono la tutela per il lavoro dipendente, autonomo e parasubordinato in caso di **malattia** e di **maternità** e la tutela di **salute e sicurezza sul lavoro**. In sintesi, un pavimento di diritti di base che riguardino l'insieme del mondo del lavoro.

Penso che questa sia la tendenza verso la quale sia ragionevole indirizzarsi. In più, bisogna anche osservare che, per quanto riguarda il lavoro dipendente, quello più tradizionale, stiamo andando verso nuove frontiere: penso al lavoro a distanza, allo **smart working**, notevolmente cresciuto al tempo del Covid. In merito allo smart working, in attesa di superare la pandemia - perché tutti ci auguriamo l'arrivo del vaccino e che si superi questo incubo che ha danneggiato la società, l'economia e l'occupazione - emerge la scelta già fatta da alcune grandi imprese di rendere strutturale la possibilità di lavorare a distanza e in presenza. Questa è l'essenza dello smart working che non è lavorare da

casa, non è, insomma, telelavoro. È lavorare a casa, lavorare in azienda, alternarsi tra casa e azienda a seconda delle necessità. Ci sono aziende come Leonardo o Eni che hanno già dichiarato che, nel prossimo futuro, ipotizzano che un 30-35% dei loro dipendenti potrà lavorare in smart working. Questo con **grandi risparmi** che gettano una luce diversa anche sulla necessaria ricontrattazione di questa modalità di lavoro. La quale, ripeto, deve essere lavoro strettamente dipendente, ma che acquista dei margini di autonomia che spostano l'antico concetto di retribuzione oraria a una retribuzione legata al risultato richiesto al lavoratore. Sapendo che soltanto determinate tipologie di lavoro possono essere fatte a distanza.

Quindi, siamo di fronte a **profonde rivoluzioni** anche nell'ambito della relazione che intercorre tra lavoro dipendente e autonomo. Perciò, la costruzione di una rete di protezione universale, indipendentemente dalla caratteristica del contratto di lavoro e dal lavoro svolto diventa una tela sulla quale lavorare per il futuro. Non solo a livello nazionale: credo che la questione si ponga addirittura a livello internazionale.

Lavoro e Previdenza

Prima scadenza al 16 settembre

Versamento dei contributi sospesi: opzioni e adempimenti per il datore di lavoro

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

E' fissato al 16 settembre 2020 il termine per effettuare il versamento dei contributi non versati nei mesi di marzo, aprile e maggio di quest'anno per effetto della sospensione concessa a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19. L'INPS ha fornito le istruzioni utili alla presentazione delle domande di sospensione e di rateazione dei versamenti insieme alle indicazioni per la compilazione dei relativi modelli di pagamento F24. Ulteriori chiarimenti si sono resi necessari per recepire le ulteriori misure di dilazione previste dal decreto Agosto. Come devono orientarsi i datori di lavoro?

Arrivano in extremis le istruzioni dell'INPS (messaggio n. 3274 del 9 settembre 2020) utili a chiarire ai contribuenti le modalità con cui è necessario svolgere gli adempimenti e i versamenti collegati alla **sospensione dei pagamenti** disposta dai decreti Covid-19 (Rilancio, Cura Italia e Liquidità) in favore dei soggetti colpiti dall'emergenza sanitaria pandemica ancora in corso. A tal proposito, infatti, il decreto Agosto (art. 97, D. L. n. 104/2020), ha introdotto la possibilità di versare il 50% dovuto, oltre che in unica soluzione, anche in quattro rate di pari importo a partire **dal 16 settembre**, senza applicazione di sanzioni né interessi. Beneficiari sono gli **esercenti attività di impresa, arte e professione**, individuati in base ai ricavi o ai compensi conseguiti nel periodo di imposta precedente (differenziati a seconda che siano inferiori o superiori a 50 milioni di euro), che hanno subito una **diminuzione del fatturato o dei corrispettivi** nonché ai soggetti economici che hanno intrapreso l'esercizio dell'attività dopo il 31 marzo 2020.

Il restante 50% dovrà essere versato, a partire **dal 16 gennaio 2021**, fino a 24 rate mensili.

Leggi anche Contributi INPS sospesi per Covid-19: ripresa dei pagamenti dal 16 settembre. Cosa fare

Modalità di ripresa dei versamenti

I soggetti che hanno beneficiato della sospensione possono decidere liberamente di versare gli importi dovuti:

- per **intero** entro il 16 settembre 2020;
- per intero in massimo 4 rate mensili di pari importo a partire dal 16 settembre 2020;
- per il **50%** in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o fino a 4 rate mensili;
- per il **restante 50%** in una o più rate mensili di pari importo (massimo 24) con scadenza dal 18 gennaio 2021.

Le istruzioni INPS sono arrivate con i messaggi n. 2871 del 20 luglio 2020 e n. 3274 del 9 agosto 2020.

N.B. In nessun caso è possibile richiedere il rimborso di quanto già versato.

Aziende private con dipendenti e Gestione separata

Unicamente nel caso in cui scelgano di **versare a rate il 50% delle somme dovute**, i datori di lavoro e committenti sono tenuti a trasmettere all'INPS il format disponibile nella sezione: "Prestazioni e servizi" - "Tutti i servizi" - "Rateazione Contributi sospesi emergenza epidemiologica COVID-19".

Il pagamento deve essere effettuato **tramite modello "F24"**, compilando la "Sezione INPS" con le modalità indicate nell'esempio che segue, utilizzando il codice contributo "DSOS" ed esponendo la matricola dell'azienda seguita dallo stesso codice utilizzato per la rilevazione del credito:

- N966 - N967 - N968 - N969 - N970 - N971 - N972 - N973 (aziende con dipendenti)
- 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31 (gestione separata)

Nel caso in cui la sospensione riguardi **più mensilità**, è necessario più righe dal modello "F24", una per ciascun mese, valorizzando separatamente i codici corrispondenti.

Artigiani e commercianti

I contribuenti iscritti alla Gestione Artigiani e Commercianti devono, in ogni caso, presentare apposita istanza avvalendosi della **procedura disponibile** sul sito internet dell'Istituto, nella sezione "Rateizzazione contributi sospesi emergenza epidemiologica COVID-19", indicando il **codice fiscale dell'impresa** per la quale sussiste l'obbligo di iscrizione alla gestione e per la quale dovrà essere verificata la sussistenza dei requisiti per poter fruire della sospensione contributiva (diminuzione del fatturato o dei corrispettivi).

Per il **versamento delle rate** i contribuenti possono utilizzare apposita codeline visualizzabile nel Cassetto

previdenziale per Artigiani e Commercianti alla sezione Posizione assicurativa - Dilazioni: "Mod. F24 Covid19", dove è possibile scaricare anche il relativo modello "F24" precompilato.

Aziende agricole assuntrici di manodopera

Le aziende assuntrici di manodopera destinatarie della sospensione contributiva collegata all'emergenza epidemiologica da COVID-19, in possesso degli specifici codici di autorizzazione (7H, 7L, 7Q), visualizzabili nel **Cassetto previdenziale Aziende Agricole**, per avvalersi della nuova modalità di versamento rateale, possono versare il 50% della contribuzione sospesa (in un'unica soluzione o tramite versamento rateale) utilizzando la medesima codeline.

Il versamento della prima rata entro il 16 settembre basta già ad indicare la volontà del contribuente, avvenute diritto alla sospensione, di avvalersi del pagamento rateale.

Datori di lavoro Lista POSPA

Le aziende con dipendenti iscritti alla **Gestione pubblica**, che intendano avvalersi della ulteriore opzione di rateazione introdotta dal decreto Agosto, dovranno compilare l'elemento "AltriImportiDovuti_Z2" dell'Uniemens Lista PosPA, indicando:

- su "Anno Mese di riferimento", il periodo di riferimento delle **somme dovute per contributi trattenuti**;

- su "ImportoDovuto" l'importo della singola rata, che potrà essere relativa alla **restituzione del 50% ovvero del 100%** dell'importo totale sospeso.

Per il pagamento con il modello "F24", è necessario indicare il mese in cui viene effettuata la denuncia e la causale P X 33 (laddove la X deve assumere il valore corrispondente alla gestione di riferimento).

Ripresa dei versamenti rateali

Il 16 settembre 2020 costituisce altresì il termine per la ripresa dei versamenti relativi ai **piani di rateizzazione** dei debiti contributivi in fase amministrativa.

Le rate sospese dei piani di ammortamento già emessi, la cui scadenza sia ricaduta nel periodo temporale interessato dalla sospensione, dovranno essere versate, in unica soluzione, entro il 16 settembre 2020.

Le aziende aventi natura giuridica privata con dipendenti iscritti alla Gestione pubblica, per effettuare il pagamento dei contributi facenti parte di un **piano di dilazione** in precedenza autorizzato dall'Istituto e il cui versamento è stato sospeso a seguito delle citate disposizioni legislative, dovranno utilizzare la causale P X 42 (laddove la X deve assumere il valore corrispondente alla gestione di riferimento), che comprenderà la somma delle rate ancora non pagate.

"To do list" entro il 16 settembre 2020

Contribuente	Adempimento	Versamento
Artigiani e commercianti (no rateazione)	Istanza di sospensione	50% o 100%
Artigiani e commercianti (sì rateazione)	Istanza di sospensione e rateazione	50% prima rata
Datori di lavoro (no rateazione)	Nessuna istanza	50% o 100%
Datori di lavoro (sì rateazione)	Istanza di rateazione	50% prima rata
Datori di lavoro agricoli	Nessuna istanza	50% prima rata
Datori di lavoro Lista PosPA	Nessuna istanza	50% prima rata

Lavoro e Previdenza

L'Editoriale di Vincenzo Ferrante

Lavoratori all'estero: perché la riforma prevista dall'UE aiuterà le imprese

di Vincenzo Ferrante - Professore ordinario di diritto del lavoro presso l'Università Cattolica del Sacro Cuore di Milano

Sta per essere recepita in Italia la direttiva UE (n. 957/2018), che modifica la disciplina sul distacco transfrontaliero dei lavoratori nell'ambito di una prestazione di servizi. Il tema è di grande importanza soprattutto per le aziende che partecipano agli appalti per opere pubbliche o private. Qui, infatti, il sistema di aggiudicazione secondo il criterio del ribasso d'asta finisce per privilegiare le imprese straniere con un costo del lavoro minore rispetto a quello applicato nel nostro Paese. Le nuove misure europee impongono ora al legislatore italiano di prendere posizione anche sul salario minimo legale. Sarà l'occasione per una definitiva svolta?

E' scaduto, lo scorso 30 luglio, il termine previsto per il recepimento in Italia della direttiva dell'Unione Europea n. 957 del 28 giugno 2018, che ha modificato in più punti la precedente direttiva n. 71 del 1996, relativa al **distacco transfrontaliero dei lavoratori**.

Il legislatore italiano ha provveduto per tempo, attraverso la legge delega n. 117 del 4 ottobre 2019, a conferire al Governo il potere di recepire la direttiva con un decreto legislativo, di modo che, seppure con qualche modesto ritardo dovuto alle **emergenze derivanti dalla pandemia**, il Consiglio dei Ministri, esauritosi l'iter parlamentare, ha approvato definitivamente lo scorso 10 settembre il testo definitivo del provvedimento, che a breve verrà pubblicato in "Gazzetta".

Il tema è di grande importanza e riguarda non solo chi è propriamente distaccato all'interno di un gruppo multinazionale, ma i **17 milioni e mezzo di lavoratori** che all'interno dei confini europei vivono e lavorano in un paese diverso da quello in cui sono nati. Si tratta in molti casi di lavoratori addetti a **mansioni manuali o a lavori "di fatica"**, provenienti dall'Est Europa, dalla Romania o dalla Bulgaria: **cittadini "comunitari"** che hanno pieno diritto di soggiornare sul suolo di un altro paese dell'Unione, fin tanto che producano un reddito o godano del pagamento di una pensione.

Altri invece sono **cittadini di paesi extra-UE** (come l'Ucraina, la Turchia o l'Albania), ma equiparati agli europei, perché autorizzati a vivere e lavorare in un paese dell'UE.

La direttiva, in verità, non riguarda tanto i singoli, ma piuttosto le **imprese**, ed in particolare quelle attive nei settori delle **costruzioni** e della **manutenzione industriale**, che partecipano agli appalti per opere pubbliche o private. Qui è lo stesso sistema di aggiudicazione secondo il criterio del ribasso d'asta, che finisce per **privilegiare le imprese straniere**, forti di un costo del lavoro minore rispetto a quello praticato nei mercati

dei paesi ricchi. In questo senso, invero, la direttiva interessa anche le imprese italiane, che in tante occasioni sono risultate aggiudicatrici di lavori infrastrutturali all'estero (per es. nel settore dell'estrazione e della raffinazione del petrolio).

Al fine di evitare che la concorrenza si basi solo sul **costo del lavoro**, la legislazione dell'Unione consente allo Stato che ospita l'impresa estera di imporre ad essa il **rispetto delle proprie norme nazionali** (per es. in tema di salute e sicurezza o di orario), anche se questa operazione rischia di risultare parziale, quando manchi (come in Italia) un salario minimo legale, obbligatorio per tutti. Ed è per questo motivo che oramai da molti anni si cerca di individuare a Bruxelles un punto di equilibrio, che consenta ai prestatori di servizi che provengano dai paesi dell'Est di potersi liberamente muovere sul territorio europeo, senza tuttavia costringere le imprese dei paesi più ricchi ad abbassare i salari per non essere messe ai margini del mercato.

Con questa finalità, l'originaria direttiva n. 71 del 1996 sul distacco transfrontaliero dei lavoratori è stata già integrata dalla direttiva 2014/67, che ha dato luogo all'emanazione del D. Lgs. 136 del 2016, il quale a sua volta ha abrogato e completamente sostituito il D. Lgs. 72 del 2000, che aveva trasposto l'originaria direttiva del 1996.

Le novità introdotte dalla direttiva del 2018, che attende ora di essere trasposta in Italia, sono molte, anche se nessuna di esse mette in discussione l'impianto originario del 1996, che ha trovato conferma in molte sentenze della Corte di Giustizia europea (si tratta, in primis, dei casi Laval e Viking, sui quali sono stati versati fiumi di inchiostro). In primo luogo, si cerca di contrastare il **distacco transfrontaliero "fraudolento"**, all'evidente fine di far emergere le società che hanno solo di fatto una sede in un diverso Stato (sono le "letter box companies") e i lavoratori solo

apparentemente inviati in distacco, ma in realtà da tempo residenti in un paese diverso da quello che attribuisce loro la nazionalità.

A riguardo, anzi, con un regolamento dello scorso anno (n. 1149/2019) si è costituita l'**Autorità Europea del Lavoro** al fine di garantire che ogni paese svolga controlli seri ed adeguati, per «combattere gli abusi evidenti» e i casi «di attività transnazionali illegali» (così l'art. 4, par. 2 della dir. 96/71 nel testo ora modificato dalla direttiva 2018/957).

La misura più efficace in questo senso è costituita dalla previsione (art. 3, par. 1bis dir. 2018/957) che il distacco non possa ora superare i **12 mesi** (prorogabili a 18 dallo Stato membro in cui il servizio è prestato), mentre restano altresì vietati i **distacchi** (“**a catena**”) per sostituire lavoratori già presenti all'estero nelle medesime mansioni: si tratta di misure importanti che innovano profondamente la precedente disciplina, di cui all'art. 12 del reg. 883/2014, dove il termine massimo era biennale, senza peraltro che si impedissero distacchi di più lunga durata (sino a cinque anni), a patto tuttavia di procedere al versamento dei contributi

all'ente previdenziale del paese ospitante.

Inoltre la direttiva del 2018 prevede ora che siano meglio distinte le **voci** che compongono la **retribuzione individuale**, al fine di evitare che attraverso finti rimborsi si eviti di versare la contribuzione dovuta all'ente previdenziale competente. Si stabilisce poi che venga ad essere costituito, con il contributo di tutti gli Stati, un **sito web in tutte le lingue possibili** (si pensi ai tanti lavoratori albanesi, ucraini o turchi, di cui sopra si diceva!) che individui in maniera precisa i diritti di tutti i lavoratori espatriati.

Sono misure assai precise che impongono al legislatore italiano di prendere posizione sui tanti punti ora regolati dalla nuova direttiva, prestando collaborazione sul versante dell'amministrazione e regolando settori, come *in primis* quello del **salario**, che da sempre lasciano ampio spazio all'informalità e alle incertezze del nostro sistema di contrattazione collettiva, che non conosce l'efficacia generale (c.d. erga omnes) dei salari, lasciando così alle imprese grandi spazi di adattamento.

Lavoro e Previdenza

Fondazione studi CdL

Decreto agosto: le principali misure fiscali

Il decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, che contiene "Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia", prevede alcune novità anche in materia fiscale. Nella circolare n. 20/2020 della Fondazione Studi Consulenti del Lavoro si analizzano in particolare gli interventi del legislatore relativi alle sospensioni dei versamenti in autoliquidazione, alla proroga del secondo acconto ISA, alla proroga della riscossione coattiva e al raddoppio del limite welfare aziendale per l'anno 2020. L'analisi viene svolta alla luce di tutti i differimenti dei termini stabiliti dai decreti emergenziali precedenti, delle scadenze non rinviate e dei riferimenti di prassi pubblicati, sull'argomento, dagli enti competenti, Agenzia delle Entrate e INPS, fino alla data del 9 settembre 2020. Il documento contiene, inoltre, utili prospetti esemplificativi per le dilazioni delle somme dovute da un contribuente tipo e tabelle di sintesi su sospensioni, requisiti per accedervi, numeri di riferimento da riportare nelle deleghe F24 alla ripresa dei pagamenti.

Nella circolare 20 del 2020 la **Fondazione Studi Consulenti del Lavoro** analizza gli interventi legislativi, attuati con il **decreto legge del 14 agosto**, a sostegno e rilancio dell'economia.

Sospensione versamenti in autoliquidazione

· L'art 97 del Decreto stabilisce che la metà degli importi dovuti per il **periodo di sospensione** sono rinviati al 18 gennaio 2021. Può dunque essere effettuato il versamento del 50% il 16 settembre 2020 in un'unica soluzione o in 4 rate mensili; il versamento del restante 50% entro il 18 gennaio 2021 o in 24 rate mensili. I **versamenti sospesi** hanno riguardato le **ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente**; i **contributi previdenziali e assistenziali** e i **premi di assicurazione obbligatoria** per i mesi di marzo e aprile; l'**IVA** per il mese di marzo. Per le Federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e le **società sportive dilettantistiche** e professionistiche le sospensioni si applicavano fino al 30 giugno 2020; · per i mesi di aprile e maggio è stata prevista la sospensione delle **ritenute alla fonte** e anche delle altre trattenute relative **all'addizionale regionale e comunale**, dell'**IVA**, dei contributi previdenziali e assistenziali, dei premi per l'assicurazione obbligatoria. Per i contribuenti con ricavi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo precedente, era necessaria la **diminuzione di fatturato** di almeno il 33%; per i contribuenti con ricavi superiori a 50 milioni di euro nel periodo

precedente, la riduzione del fatturato richiesta era di almeno il 50%; per i contribuenti che hanno avviato la loro **attività d'impresa, arte o professione** in data successiva al 31 marzo 2019 e per **enti del III settore e religiosi** non era richiesto alcun requisito.

Proroga secondo acconto

All'art.98 il decreto agosto proroga il termine di versamento della seconda o unica rata dell'**acconto** delle imposte sui redditi e dell'**Irapp** al 30 aprile 2021. La proroga è riservata ai contribuenti che hanno subito una diminuzione di fatturato di almeno il 33% nel primo semestre 2020 rispetto all'anno precedente; che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli Indici di affidabilità fiscale (**ISA**) e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito per ciascun indice; che applicano il **regime forfetario** o il **regime dei minimi**; che partecipano a società, **associazioni** o imprese con redditi prodotti in forma associata, nonché a quelle che consentono di optare per il **regime di trasparenza** fiscale.

Versamenti all'agente della Riscossione

· L'art. 99 differisce i versamenti delle somme sospese relative a **cartelle di pagamento**, avvisi, ingiunzioni e atti emessi dagli enti territoriali e dagli agenti della **Riscossione** che dovranno essere effettuati entro il 30 novembre 2020; · slitta al 15 ottobre 2020 il termine di scadenza delle dilazioni in essere alla data dell'8 marzo; · i versamenti per **rottamazione ter** e **saldo e stralcio** dovranno essere effettuati entro il 10 dicembre 2020.

Il welfare aziendale

L'art. 112 prevede il raddoppio, per il 2020, del limite di **esenzione dall'Irpef** per i beni ceduti e i servizi prestati al **lavoratore dipendente**. Tale limite viene elevato a euro 516,46.

A cura della Redazione

Lavoro e Previdenza

Circolare INPS

Emergenza del lavoro irregolare: le modalità di regolarizzazione contributiva

L'articolo 103 del D.L. n. 34/2020, al fine di garantire livelli adeguati di tutela della salute individuale e collettiva in conseguenza della eccezionale emergenza sanitaria derivante dalla diffusione del contagio da COVID-19 e favorire l'emersione di

rapporti di lavoro irregolari, ha previsto, per i datori di lavoro italiani o cittadini di uno Stato membro dell'Unione europea, ovvero per i datori di lavoro stranieri in possesso del titolo di soggiorno, la possibilità di presentare istanza per concludere un contratto di lavoro subordinato con cittadini stranieri presenti sul territorio nazionale ovvero al fine di dichiarare la sussistenza di un rapporto di lavoro irregolare con cittadini italiani, dell'Unione europea o extracomunitari. Con la circolare n. 101 del 11 settembre 2020 l'INPS si fornisce le prime istruzioni relative agli adempimenti contributivi cui sono tenuti i datori di lavoro interessati.

L'INPS, nella circolare n. 101 del 11 settembre 2020 fornisce le prime istruzioni per gli **adempimenti contributivi** cui sono tenuti i datori di lavoro, in attesa della definizione del procedimento di emersione, afferenti ai periodi retributivi che decorrono dal 19 maggio 2020, ovvero, dalla data di instaurazione del rapporto di lavoro, per le istanze volte alla conclusione di un contratto di lavoro con **cittadini stranieri** presenti sul territorio nazionale.

La domanda di emersione presentata dal datore di lavoro può essere volta a concludere un contratto di **lavoro subordinato** con cittadini extracomunitari presenti sul territorio nazionale ovvero alla dichiarazione della sussistenza di un **rapporto di lavoro irregolare** con **cittadini italiani**, cittadini degli Stati dell'**Unione europea** o **cittadini extracomunitari**. L'art. 103 del decreto-legge 34/2020 circoscrive l'ambito di applicazione della norma ai soli datori di lavoro la cui attività rientra nei seguenti settori produttivi:

- **agricoltura**, allevamento e zootecnia, pesca e acquacoltura e attività connesse;
- **assistenza alla persona** per sé stessi o per componenti della propria famiglia, ancorché non conviventi, affetti da patologie o disabilità che ne limitino l'autosufficienza;
- **lavoro domestico** di sostegno al bisogno familiare.

Obblighi contributivi

I datori di lavoro che hanno avviato la **procedura di emersione** sono tenuti a versare la **contribuzione dovuta** afferente ai periodi di lavoro con le seguenti decorrenze:

- dal 19 maggio 2020 per le istanze con cui è stata dichiarata la sussistenza del rapporto di lavoro con cittadini italiani o di Stati dell'Unione europea;
- dalla data di inizio del rapporto di lavoro, per le istanze presentate allo **Sportello unico per l'immigrazione** volte ad instaurare un rapporto di lavoro con cittadini extracomunitari presenti sul territorio nazionale se il rapporto di lavoro è instaurato successivamente alla presentazione dell'istanza ma prima della definizione

della procedura di emersione.

I flussi Uniemens

I datori di lavoro dovranno inviare la comunicazione obbligatoria di assunzione entro 30 giorni dalla data di pubblicazione della presente circolare indicando, quale data di inizio dell'attività lavorativa, la data di instaurazione del rapporto di lavoro indicata nell'**istanza di emersione**. Al ricevimento della comunicazione di apertura della posizione contributiva i datori di lavoro devono trasmettere i flussi **Uniemens**, **Posagri**, relativi ai periodi retributivi da regolarizzare, entro 30 giorni, ovvero, se successivi, entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di riferimento del periodo retributivo. L'Istituto provvederà a calcolare la contribuzione dovuta nella prima tariffazione utile senza aggravio di somme aggiuntive; per i flussi inviati tardivamente la contribuzione dovuta sarà gravata delle **somme aggiuntive** calcolate secondo le ordinarie modalità.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INPS, circolare 11/09/2020, n. 101

Lavoro e Previdenza

Entro il 15 ottobre

Reddito di Emergenza: la domanda all'INPS per la terza mensilità

Il decreto agosto ha prorogato il reddito di emergenza prevedendo la terza quota per i nuclei familiari in possesso dei requisiti per accedere alle prime due quote. L'importo della mensilità aggiuntiva, da chiedere all'INPS entro il 15 ottobre 2020, è invariato e compreso fra i 400 e gli 800 euro, elevabili a 840 euro in presenza di disabili gravi o non autosufficienti. Rispetto ai requisiti di accesso, cambia il valore del reddito familiare mensile, ora riferito al mese di maggio e viene aggiornato l'elenco delle incompatibilità con i bonus per i lavoratori danneggiati dall'emergenza epidemiologica.

Con la circolare n.102 del 11 settembre 2020 l'INPS illustra i nuovi aspetti normativi della misura, con particolare riferimento a modi e tempi della richiesta, nonché **requisiti** per l'accesso e rapporti con altre prestazioni ed altri redditi. Il **Reddito di emergenza** (Rem) è una misura straordinaria di sostegno al reddito introdotta per supportare i nuclei familiari in condizioni di difficoltà economica causata dall'emergenza epidemiologica da **COVID-19**, in possesso dei requisiti

di residenza, economici, patrimoniali e reddituali.

L'art. 23 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, ha previsto, fermo restando quanto già eventualmente erogato il riconoscimento, a domanda, di una ulteriore mensilità di che verrà erogata ai nuclei familiari, in possesso dei requisiti di legge, che presenteranno nuova domanda, indipendentemente dall'aver già richiesto ed ottenuto il beneficio previsto, entro il termine perentorio del **15 ottobre 2020**.

A chi spetta

Il Reddito di Emergenza è riconosciuto ai nuclei familiari in possesso di tutti i seguenti requisiti:

- **residenza** in Italia al momento della domanda, verificata con riferimento al solo componente richiedente il beneficio;
- un valore del **reddito familiare**, nel mese di aprile 2020, inferiore a una soglia pari all'ammontare del beneficio;
- un valore del **patrimonio mobiliare** familiare (con riferimento all'anno 2019) inferiore a 10.000 euro.

La soglia è accresciuta di 5.000 euro:

- per ogni componente successivo al primo (fino a un massimo di 20.000 euro);
- in presenza di un componente in condizione di disabilità grave o di non autosufficienza come definite ai fini **ISEE**;
- un valore ISEE, attestato dalla **DSU** valida al momento di presentazione della domanda, inferiore a 15.000 euro.

Incompatibilità

Il REM non è compatibile con la presenza nel nucleo familiare di:

- titolari di **pensioni dirette o indirette**, ad eccezione dell'assegno ordinario di invalidità;
- titolari di rapporto di **lavoro dipendente** la cui retribuzione lorda sia superiore alla quota Rem;
- percettori di **reddito di cittadinanza**;
- componenti che percepiscono o hanno percepito una delle **indennità del Cura Italia** o di una delle indennità del **decreto Rilancio**.

Le misure a sostegno

L'importo della quota aggiuntiva è uguale alle precedenti e di conseguenza compreso **fra 400 e 800 euro**, 840 euro in presenza di **componenti disabili** gravi o **non autosufficienti**, a seconda della numerosità del nucleo familiare.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

INPS, circolare 11/09/2020, n. 102

Finanziamenti

Nel decreto Rilancio

SACE: garanzia per le assicurazioni sui crediti commerciali a tutela degli scambi tra imprese

di Giuseppe Rocco - Esperto economico

Preservare la continuità degli scambi commerciali tra aziende e garantire che i servizi di assicurazione del credito commerciale continuino ad essere disponibili per le imprese colpite dagli effetti economici dell'epidemia causata dal Covid-19. E' l'obiettivo della garanzia SACE, prevista dal decreto Rilancio, a favore delle imprese di assicurazione dei crediti commerciali a breve termine, autorizzate all'esercizio del ramo credito, che abbiano aderito ad apposita convenzione stipulata con l'Ente. La garanzia è prestata, in misura pari al 90% degli indennizzi generati dalle esposizioni relative a crediti commerciali maturati dalla data di entrata in vigore del decreto e fino al 31 dicembre 2020, entro il limite massimo di 2 miliardi di euro.

L'art. 35 del **decreto Rilancio** (D.L. n. 35/2020, convertito in l. n. 77/2020) prevede una specifica **garanzia SACE** in favore delle **assicurazioni sui crediti commerciali**.

Tale intervento si aggiunge alle misure straordinarie già disposte dall'art. 1 del decreto Liquidità (D.L. n. 23/2020) a sostegno della liquidità delle imprese. La norma è esplicitamente finalizzata a preservare la continuità degli **scambi commerciali tra aziende** e a garantire che i servizi di assicurazione del credito commerciale continuino ad essere disponibili per le imprese colpite dagli effetti economici dell'epidemia Covid-19.

Funzione dell'assicurazione crediti

Come ricorda l'ANIA, l'assicurazione del credito è uno strumento importante per **salvaguardare i crediti di un'impresa** dal **rischio di insolvenza** dei debitori. Ogni impresa che venda beni o fatturi dei servizi a credito è esposta infatti al rischio di mancato pagamento, parziale o totale, di quanto dovuto dai propri clienti.

Attraverso la copertura assicurativa la compagnia si sostituisce al debitore nell'adempimento nei confronti dell'assicurato. Il **costo della polizza**, prosegue il documento, è di norma calcolato su una percentuale del fatturato globale dell'impresa assicurata (nella maggior parte dei casi tale percentuale è pari al 50%), arrivando così alla definizione di un premio minimo da versare in via provvisoria.

È previsto un adeguamento del premio all'effettivo rischio assunto che avviene in base a elementi che l'assicurato si impegna a comunicare nel corso del rapporto contrattuale. Volgendo lo sguardo alle dimensioni del mercato ed attingendo alle evidenze **statistiche dell'ANIA**, nel 2019 i premi contabilizzati del ramo credito sono stati pari a 570 milioni, in aumento del 6,2% rispetto al 2018. L'82,7% dei premi contabilizzati nel 2019 del ramo credito è concentrato nelle coperture di rischi legati ai cosiddetti "crediti commerciali

all'interno" derivanti da rapporti di compravendita sul mercato interno fra imprese (erano l'82,2% nel 2018), il livello più elevato registrato dal 2012.

Per questa categoria sono stati contabilizzati 471,3 milioni, in crescita del 6,9% rispetto a quanto registrato nel 2018 (441,0 milioni). I premi raccolti per le "altre garanzie" (crediti commerciali all'esportazione, vendite rateali, crediti ipotecari e crediti agevolati assistiti da garanzia reale, crediti derivanti da contratti di leasing) sono stati nel 2019 pari a 50,3 milioni (erano 49,1 nel 2018), in aumento del 2,4% e rappresentano l'8,8% del totale del ramo.

Garanzia SACE

In maniera più specifica, così come evidenzia il dossier di approfondimento dei Servizi Studi di Camera e Senato, si dispone la garanzia di SACE a favore delle imprese di assicurazione dei crediti commerciali a breve termine, autorizzate all'esercizio del ramo credito, che abbiano aderito ad apposita convenzione stipulata con l'Ente.

La garanzia è prestata, in misura pari al **90%** degli **indennizzi** generati dalle esposizioni relative a crediti commerciali a breve termine maturati dalla data di entrata in vigore del decreto legge (va ricordato come la legge di conversione n. 77/2020 è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 180 del 18 luglio 2020) e fino al 31 dicembre 2020, entro il **limite massimo di 2.000 milioni di euro**.

Sulle obbligazioni di SACE, derivanti dalle garanzie, è accordata di diritto la garanzia dello Stato a prima richiesta e senza regresso che ha natura esplicita, incondizionata, irrevocabile. SACE, che deve operare con la dovuta diligenza professionale, svolge anche per conto del Ministero dell'economia e delle finanze le attività relative all'escussione della garanzia e al recupero dei crediti, che può altresì delegare alle imprese di assicurazione del ramo credito.

Va sottolineato come la garanzia è prestata in

conformità alla **normativa europea** in tema di **aiuti di Stato** ricordando come il 19 marzo scorso la Commissione europea ha adottato la Comunicazione COM (2020) 1863 final Temporary Framework for State aid measures to support the economy in the current COVID-19 outbreak, con cui delinea un quadro temporaneo per consentire agli Stati membri di adottare misure di aiuto all'economia nel contesto della pandemia di COVID-19, in deroga alla disciplina ordinaria sugli aiuti di Stato.

Il 13 agosto 2020 la Commissione UE ha approvato il **regime italiano** da 2 miliardi di euro, ritenendolo in conformità con l'articolo all'articolo 107, paragrafo 3, lettera b), del trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE), che consente alla Commissione di approvare le misure di aiuto di Stato attuate dagli Stati membri per porre rimedio a un grave turbamento della loro economia.

Si vuole così sostenere il mercato delle assicurazioni del credito commerciale sottolineando come in questo modo si permetterà a tutte le imprese di continuare a disporre della specifica copertura, evitando agli acquirenti di merci o servizi di dover pagare in anticipo e provvedendo così a **ridurre le loro esigenze immediate di liquidità**.

La Commissione ha constatato che il regime notificato dall'Italia è compatibile con i principi enunciati nel trattato UE ed è ben mirato a porre rimedio a un grave turbamento dell'economia italiana. In particolare, gli assicuratori del credito commerciale si sono impegnati nei confronti dell'Italia a mantenere o ripristinare il livello di protezione da essi offerto a partire dal 1° aprile 2020, nonostante le difficoltà economiche incontrate dalle imprese a causa della pandemia di Covid-19; la **garanzia è limitata** unicamente al **credito commerciale** sorto fino alla fine di quest'anno; il regime è aperto a tutti gli assicuratori del credito in Italia; il

meccanismo di garanzia consente la ripartizione del rischio tra gli assicuratori e lo Stato fino a un massimo di 2 miliardi di euro, e la commissione di garanzia rappresenta una remunerazione sufficiente per lo Stato italiano.

Decreti attuativi

Si rimette poi ad un decreto di natura non regolamentare del **Ministro dell'Economia e delle Finanze** la possibilità di impartire a SACE **indirizzi sulla gestione dell'attività** di rilascio delle garanzie e sulla verifica del rispetto dei suddetti indirizzi al fine dell'escusione della garanzia dello Stato che viene delegata alla medesima società.

Ad un ulteriore decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da emanare entro trenta giorni dall'entrata in vigore del provvedimento, sono demandate poi le ulteriori modalità attuative e operative della misura e l'approvazione del modello di convenzione tra SACE e le imprese di assicurazione.

Sezione speciale e dotazione finanziaria

Si istituisce inoltre, per consentire il raggiungimento delle finalità che ci si prefigge, nell'ambito del Fondo a copertura degli oneri derivanti dalle garanzie assunte da SACE una sezione speciale, con **autonoma evidenza contabile**, specificamente dedicata alla copertura delle garanzie relative alle imprese di assicurazione del ramo credito.

La dotazione disposta è pari a **1.700 milioni di euro** per il **2020**. La sezione speciale è alimentata, altresì, con le risorse finanziarie versate dalle compagnie di assicurazione a titolo di remunerazione della garanzia, al netto dei costi di gestione sostenuti da SACE, per le attività svolte, come risultanti dalla contabilità dell'Ente, salvo conguaglio all'esito dell'approvazione del bilancio.

Finanziamenti

Con il Decreto Semplificazioni

Conto energia e Tremonti ambientale: incentivi fiscali da restituire entro il 31 dicembre 2020

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Il decreto Semplificazioni riapre la sanatoria per la restituzione degli incentivi fiscali della Tremonti ambientale. Slitta infatti dal 30 giugno 2020 al 31 dicembre 2020 il termine entro il quale gli operatori che hanno fruito delle agevolazioni fiscali e delle tariffe incentivanti previste dal III, IV e V Conto Energia devono comunicare all'Agenzia delle Entrate la volontà di rinunciare alla Tremonti ambientale per continuare a godere delle agevolazioni del Conto Energia. Inoltre, entro la stessa data, le imprese dovranno restituire i benefici fiscali goduti.

Nuovo capitolo della complicata vicenda della **restituzione della Tremonti ambientale**.

Il **termine** per la **rinuncia** al beneficio fiscale da parte degli operatori che intendono continuare ad avvalersi degli incentivi per il fotovoltaico dei conti energia III, IV e V **slitta al 31 dicembre 2020**.

La novità arriva con la conversione in legge del decreto Semplificazioni.

La **riapertura** della **sanatoria** è stata accolta con favore dagli operatori del settore, anche se continuano ad esserci numerosi punti ancora in sospeso.

Ma andiamo con ordine e cerchiamo di ricostruire l'annosa querelle.

Nota GSE

Il capitolo iniziale della questione risale alla nota del Gestore dei servizi energetici (GSE) del 22 novembre 2017, confermata poi dal Ministero dello Sviluppo Economico il 12 dicembre 2017 in risposta a una interrogazione parlamentare, in cui viene affermato che la Tremonti ambientale (articolo 6 legge 388/00), abrogata dal 26 giugno 2012, è cumulabile soltanto con le tariffe del I e II Conto energia (D.M. 28 luglio 2005 e D.M. 19 febbraio 2007), ma non con le tariffe incentivanti spettanti ai sensi del III, IV e V Conto Energia. Il GSE nega tale cumulabilità sulla base di un'interpretazione letterale dell'art. 5 del D.M. 6 agosto 2010 (III Conto Energia) e degli artt. 5 e 12, rispettivamente, del D.M. 5 maggio 2011 (IV Conto Energia) e 5 luglio 2012 (V Conto Energia), i quali stabiliscono le condizioni di cumulabilità, elencando in modo tassativo i contributi e benefici pubblici esclusi dal divieto di cumulo, non includendo tra essi la Tremonti ambientale.

Leggi anche:

Tremonti ambientale: non cumulabile con le tariffe incentivanti del IV conto energia

Conto energia: le aziende devono rinunciare alla detassazione per ottenere le tariffe incentivanti

Per effetto di tale incumulabilità, secondo il GSE, per continuare a godere delle tariffe incentivanti del

III, IV e V Conto Energia, era necessario rinunciare al beneficio fiscale della Tremonti ambientale goduto, manifestandone la volontà all'Agenzia delle Entrate, dando evidenza al GSE dell'avvenuta richiesta e quindi dell'effettiva rinuncia ai benefici fiscali.

Per la rinuncia della Tremonti ambientale, il GSE, in un primo momento ha dato come termine finale il 22 novembre 2018, successivamente prorogato al 31 dicembre 2019.

Giudizio di merito

La comunicazione del 22 novembre 2017 e prorogata in data 14 novembre 2018, è stata dichiarata illegittima dal parere del Consiglio di Stato n. 67/2018, mentre il TAR Lazio con sentenze n. 6784/2019 e n. 6785/2019 ha disposto l'annullamento della news del GSE del 22/11/2017 confermando la spettanza del cumulo della detassazione ambientale con gli incentivi del GSE. L'incumulabilità stata contestata anche da diverse commissioni tributarie, tra cui dalla sentenza n. la Commissione tributaria regionale per la Lombardia ha confermato l'orientamento già espresso da talune corti di merito (cfr. Ctr Lombardia n. 3327/07/2019 e n. 173/19/2020, Ctr Piemonte n. 681/03/2019, Ctr Toscana n. 364/07/2019 e Ctr di Bolzano n. 55/2019).

Decreto fiscale 2020

Altro capitolo della querelle si è aperto con il decreto Fiscale 2020 (D.L. n. 124/2019, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 157/2019).

Il Legislatore, per superare le problematiche applicative derivanti dal **divieto di cumulo delle agevolazioni** - anche al fine di superare i numerosi contenziosi che si sono instaurati sia in ambito amministrativo sia in ambito tributario - ha introdotto un meccanismo di "definizione agevolata" per la restituzione della Tremonti ambientale con contestuale obbligo di rinuncia ai giudizi pendenti.

In particolare, l'articolo 36 ha stabilito che, in caso di cumulo dell'agevolazione fiscale con gli incentivi

relativi al III, IV e V Conto Energia, per mantenere il diritto a beneficiare di questi ultimi, il contribuente ha facoltà, entro il 30 giugno 2020, di presentare un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate, pagando una somma di denaro determinata applicando alla variazione in diminuzione effettuata in dichiarazione, relativa alla detassazione per investimenti ambientali, l'aliquota d'imposta *pro tempore* vigente.

Le **modalità di presentazione** e il **contenuto** della **comunicazione** sono state definite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 114266 del 6 marzo 2020.

Contro il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate sono stati presentati numerosi ricorsi al TAR del Lazio, che con una serie di sentenze, emanate nei primi giorni del mese di giugno (tra cui la n. 5981 del 5 giugno 2020), aveva sospeso il giudizio in attesa del regolamento preventivo di giurisdizione pendente presso le Sezioni unite della Corte di cassazione.

Tuttavia, il Consiglio di Stato, con ordinanza n. 4349 del 20 luglio 2020, ha ordinato al TAR Lazio di pronunciarsi sulla domanda cautelare in relazione alla prospettata illegittimità costituzionale del divieto di cumulo degli incentivi del Conto Energia con la Tremonti Ambiente introdotto dall'art. 36 del D.L. 124/2019.

Per il Consiglio di Stato, infatti, in pendenza del regolamento di giurisdizione non è processualmente preclusa al giudice amministrativo la decisione sulla tutela cautelare, anche nel caso in cui venga disposta la sospensione del processo.

Decreto Semplificazioni

Si arriva così all'ultimo (per il momento) capitolo della questione.

Il decreto Semplificazioni, con il nuovo comma 8-ter) dell'articolo 56, introdotto nell'iter di conversione, **differisce dal 30 giugno 2020 al 31 dicembre 2020** il termine per la presentazione della comunicazione all'Agenzia delle entrate di cui al comma 5 dell'articolo 36, del decreto Fiscale.

A seguito della proroga, quindi, le imprese, in caso di cumulo tra tariffa incentivante del III, IV e V Conto energia e Tremonti ambiente, se intendono **mantenere** il **diritto** a beneficiare delle tariffe incentivanti, entro il 31 dicembre 2020 **dovranno**:

- a) presentare la comunicazione per la restituzione della Tremonti ambientale, indicando l'eventuale pendenza di giudizi e assumendo l'impegno a rinunciare; Tale comunicazione, in base al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 114266 del 6 marzo 2020, deve essere inviata all'indirizzo PEC dell'Ufficio competente dell'Agenzia delle Entrate in base al domicilio fiscale del contribuente (non sono ammesse modalità di presentazione diverse). La comunicazione deve essere sottoscritta con firma digitale o se sottoscritta con firma autografa deve essere accompagnata da copia di un documento di identità;
- b) versare la somma determinata applicando alla variazione in diminuzione effettuata in dichiarazione relativa alla detassazione per investimenti ambientali l'aliquota d'imposta (Ires o Irpef) *pro tempore* vigente.

La questione però non è finita.

Si attendono infatti i pronunciamenti del TAR del Lazio e delle Sezioni unite della Corte di cassazione.

Impresa

Dal Mise

Start up innovative: possibile attestare i requisiti con ravvedimento operoso

Il Ministero dello Sviluppo Economico chiarisce che il mancato deposito della attestazione di mantenimento dei requisiti abilitanti delle startup e delle PMI innovative può essere sanato eccezionalmente con l'applicazione del principio del cd ravvedimento operoso. Al fine di incentivare l'ecosistema delle startup/PMI, il Ministero invita pertanto le Camere di Commercio a inviare una PEC di recall a tutte le startup e PMI iscritte nella sezione speciale con invito a trasmettere tardivamente alle stesse, entro brevissimo termine, l'attestazione del mantenimento dei requisiti.

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato la circolare n. 1/V del 10 settembre 2020 recante chiarimenti circa il **mancato deposito** della attestazione di mantenimento dei **requisiti abilitanti** delle startup e delle PMI innovative.

In particolare il quesito posto dalle Camere di Commercio riguarda il comportamento che le stesse debbano seguire in relazione a quanto rispettivamente prescritto dall'articolo 25, comma 16 del D.L. 179 del 2012 (per le startup) e dall'articolo 4, comma 7 del D.L. 3 del 2015 (per le PMI innovative).

Il Ministero ha avuto modo di evidenziare che la **dilazione dei termini** per l'approvazione dei bilanci d'esercizio, disposta dall'articolo 106 del DL 18 del 2020 (Cura Italia), che prevede che il termine per le convocazioni delle assemblee delle società tenute all'obbligo del bilancio sia fissato in 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, indipendentemente dalla previsione statutaria della speciale disposizione di cui all'articolo 2364 c.c., abbia inciso direttamente sulla normativa di settore.

Infatti, in applicazione del disposto della norma emergenziale, le prescrizioni recate dai citati articoli 25 (comma 15) del DL 179 e 4 (comma 6) del DL 3, devono essere interpretate nel senso che tutte le startup e le PMI avevano possibilità di depositare **entro il 31 luglio 2020** la attestazione di mantenimento dei requisiti. Chi non avesse assolto all'obbligo incorrerebbe nella **sanzione reale** prevista della **cancellazione** dalle rispettive sezioni speciali. Tuttavia la normativa consente "ordinariamente" alle Camere di Commercio di istruire il procedimento, valutando le **eventuali dirimenti**, prima di giungere al provvedimento ablativo reale.

Il Ministero ritiene, considerate le condizioni particolari legate alla pandemia, che eccezionalmente potrebbe essere invocato l'applicazione del principio del **cd ravvedimento operoso**. Tale istituto come noto opera nel lasso di tempo intercorrente tra la scadenza dei termini entro cui l'obbligo doveva essere adempiuto e l'avvio del procedimento amministrativo sanzionatorio, tempo in cui è ammesso il **deposito tardivo** della attestazione de quo.

Al fine di incentivare l'ecosistema delle startup/PMI, il Ministero, con la circolare, invita pertanto le Camere di Commercio a inviare **una PEC di recall** a tutte le startup e PMI iscritte nella sezione speciale con invito a **trasmettere tardivamente**, entro brevissimo termine, alle stesse, l'attestazione del mantenimento dei requisiti.

Solo dopo la scadenza del termine assegnato, presunta e ritenuta la volontà della società di non confermare i requisiti, gli Uffici potranno procedere alla cancellazione secondo le nuove regole dettate dal richiamato DL 76/2020.

Il ravvedimento operoso non esclude l'applicazione della sanzione pecuniaria per omissione "di eseguire nei termini prescritti, [...] depositi presso il registro delle imprese".

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, circolare 10/09/2020, n. 1/V

Impresa

In Gazzetta Ufficiale

Settore Armamenti: stabilito il contributo relativo all'anno 2021 per l'iscrizione all'albo

E' stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto del Ministero della Difesa che stabilisce in euro 500,00 l'importo del contributo per l'iscrizione al registro nazionale delle imprese e dei consorzi di imprese operanti nel settore degli armamenti. Il contributo deve essere versato in Tesoreria con imputazione allo stato di previsione dell'entrata capo XVI, cap. 3577 «Contributo annuo dovuto per l'iscrizione nel registro nazionale delle imprese e consorzi di imprese».

Pubblicato, sulla Gazzetta Ufficiale n. 226 dell'11 settembre 2020, il decreto 28 agosto 2020 del Ministero della Difesa che determina il **contributo, per l'anno**

2021, per l'iscrizione al registro nazionale delle imprese e dei consorzi di imprese operanti nel **settore degli armamenti**.

In particolare il decreto dispone che le imprese e consorzi di imprese operanti nel settore della progettazione, produzione, importazione, esportazione, manutenzione e lavorazione comunque connesse di materiali di armamento sono tenuti a versare **euro cinquecento (500,00)**, per l'anno **2021**, quale contributo annuo per l'iscrizione al registro nazionale.

Il contributo deve essere versato **in Tesoreria** con imputazione allo stato di previsione dell'entrata capo XVI, cap. 3577 «Contributo annuo dovuto per l'iscrizione nel registro nazionale delle imprese e consorzi di imprese» di cui all'art. 44, comma 13 del Codice dell'ordinamento militare di cui al decreto legislativo 15 marzo 2010, n. 66.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero della Difesa, decreto 28/08/2020 (G.U. 11/09/2020 n. 265)

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.