

LA CIRCOLARE TRIBUTARIA

Settimanale di aggiornamento e approfondimento professionale in area tributaria

Normativa e prassi in sintesi

In Gazzetta il Decreto Semplificazioni

di Centro studi tributari 3

Normativa e prassi in sintesi

16

Giurisprudenza in sintesi

28

Il focus giurisprudenziale

La Consulta: ulteriore promozione a pieni voti per la tassazione per trasparenza

di Mara Pilla 32

PTT difensori in cerca di nuovi principi generali

Insidie e facilitazioni delle notificazioni. Anche a mezzo pec

di Mara Pilla 36

Focus

Soggetti disabili: detrazioni previste per il settore auto

di Carlo Bertacca 40

Agevolazioni

Rafforzamento patrimoniale delle pmi agevolato con 2 crediti d'imposta

di Bonuzzi Alessandro 53

Iva

Territorialità dei servizi di locazione e noleggio di imbarcazioni da diporto

di Marco Peirola 64

Irrilevante ai fini Iva la sovvenzione erogata senza un nesso immediato e diretto tra operazioni a monte e operazioni a valle

di Luca Signorini 74

Contenzioso

Processo tributario: il ginepraio dei termini processuali rinviati, anzi sospesi

di Mara Pilla 80

Schemi di sintesi

Locazioni brevi 86

Il caso risolto

Gli interventi trainati concorrono al raggiungimento delle 2 classi energetiche
di Centro studi tributari 87

Scadenzario

Principali scadenze dal 1° al 15 ottobre 2020 90

La circolare tributaria n. 36/2020

In Gazzetta il Decreto Semplificazioni

di Centro studi tributari

Il D.L. 76/2020, ribattezzato Decreto Semplificazioni, emanato in ragione della necessità e urgenza di realizzare un'accelerazione degli investimenti e delle infrastrutture attraverso la semplificazione delle procedure in materia di contratti pubblici e di edilizia, operando senza pregiudizio per i presidi di legalità, nonché di introdurre misure di semplificazione procedimentale e di sostegno e diffusione dell'amministrazione digitale, interventi di semplificazione in materia di responsabilità del personale delle Amministrazioni e di adottare misure di semplificazione in materia di attività imprenditoriale, di ambiente e di *green economy*, al fine di fronteggiare le ricadute economiche conseguenti all'emergenza epidemiologica da Covid-19, è stato convertito, con modifiche, in L. 120/2020, pubblicata sul Supplemento Ordinario n. 33/L della Gazzetta Ufficiale del 14 settembre 2020.

Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi.

Articolo	Contenuto
Articolo 1	<p>Incentivazione investimenti pubblici in relazione all'aggiudicazione dei contratti pubblici sotto soglia</p> <p>Al fine di incentivare gli investimenti pubblici nel settore delle infrastrutture e dei servizi pubblici, viene derogato, nei casi in cui la determina a contrarre o altro atto di avvio del procedimento equivalente sia adottato entro il 31 luglio 2021, alle procedure ordinarie che le stazioni appaltanti devono seguire.</p> <p>Fermo quanto previsto dagli articoli 37 e 38, D.Lgs. 50/2016, viene previsto che le stazioni appaltanti procedano all'affidamento delle attività di esecuzione di lavori, servizi e forniture, nonché dei servizi di ingegneria e architettura, inclusa l'attività di progettazione, di importo inferiore alle soglie previste dall'articolo 35, D.Lgs. 50/2016, con le seguenti modalità:</p> <p>a) affidamento diretto per lavori, servizi e forniture di importo inferiore a 150.000 euro e per i servizi e le forniture, compresi i servizi di ingegneria e architettura e l'attività di progettazione, di importo inferiore a 75.000 euro;</p> <p>b) procedura negoziata, senza bando previa consultazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - di almeno 5 operatori economici, ove esistenti, nel rispetto di un criterio di rotazione degli inviti, per l'affidamento di servizi e forniture, ivi compresi i servizi di ingegneria e architettura e l'attività di progettazione di importo pari o superiore a 75.000 euro, comunque sotto soglia e di lavori di importo pari o superiore a 150.000 euro e inferiore a 350.000 euro; - di almeno 10 operatori per lavori di importo pari o superiore a 350.000 euro e inferiore a 1 milione di euro;

	<p>- di almeno 15 operatori per lavori di importo pari o superiore a 1 milione di euro e fino al rispetto del sotto soglia. Le stazioni appaltanti devono dare comunicazione dell'avvio delle procedure negoziate tramite pubblicazione sul proprio sito <i>internet</i>.</p> <p>L'aggiudicazione o l'individuazione definitiva del contraente avviene entro il termine di 2 mesi dalla data di adozione dell'atto di avvio del procedimento, aumentati a 4 mesi nei casi sub b) appalti per i quali, le stazioni appaltanti procedono all'aggiudicazione sulla base del criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa ovvero del prezzo più basso.</p> <p>Per le modalità di affidamento la stazione appaltante non richiede le garanzie provvisorie ex articolo 93, D.Lgs. 50/2016, salvo che, in considerazione della tipologia e specificità della singola procedura, ricorrano particolari esigenze che ne giustifichino la richiesta.</p> <p>In sede di conversione in legge è stato, inoltre, previsto, con il fine di incentivare e semplificare l'accesso delle microimprese, piccole e medie imprese, alla liquidità, che le disposizioni di cui sopra si applicano anche alle procedure per l'affidamento, ai sensi dell'articolo 112, comma 5, lettera b), D.Lgs. 385/1993, della gestione di fondi pubblici europei, nazionali, regionali e camerali diretti a sostenere l'accesso al credito delle imprese, fino agli importi di cui all'articolo 35, comma 1, D.Lgs. 50/2016.</p>
Articolo 2	<p>Incentivazione investimenti pubblici in relazione all'aggiudicazione dei contratti pubblici sopra soglia</p> <p>Al fine di incentivare gli investimenti pubblici nel settore delle infrastrutture e dei servizi pubblici, viene derogato, nei casi in cui la determina a contrarre o altro atto di avvio del procedimento equivalente sia adottato entro il 31 dicembre 2021, alle procedure ordinarie che le stazioni appaltanti devono seguire.</p> <p>Le stazioni appaltanti, per gli affidamenti delle attività di esecuzione di lavori, servizi e forniture nonché dei servizi di ingegneria e architettura, inclusa l'attività di progettazione, sopra soglia di cui all'articolo 35, D.Lgs. 50/2016, procedono mediante procedura aperta, ristretta in ogni caso con i termini ridotti.</p> <p>L'aggiudicazione o l'individuazione definitiva del contraente avviene entro 6 mesi dall'adozione dell'atto di avvio del procedimento.</p> <p>Per ogni procedura di appalto è nominato un responsabile unico del procedimento che, con propria determinazione adeguatamente motivata, valida e approva ciascuna fase progettuale o di esecuzione del contratto, anche in corso d'opera.</p>
Articolo 2-bis	<p>Raggruppamenti temporanei di imprese</p> <p>In sede di conversione in legge è stato previsto che alle procedure relative agli appalti sopra e sotto soglia si rendono applicabili possono partecipare anche i raggruppamenti temporanei di imprese (RTI) di cui all'articolo 3, comma 1, lettera u), D.Lgs. 50/2016.</p>
Articolo 3 , commi 1.6	<p>Verifiche antimafia</p> <p>Fino al 31 luglio 2021, ricorre sempre il caso d'urgenza e si attua la procedura di cui all'articolo 92, comma 3, D.Lgs. 159/2011, nei procedimenti avviati su istanza di parte, che hanno a oggetto l'erogazione di benefici economici comunque denominati, erogazioni, contributi, sovvenzioni, finanziamenti, prestiti, agevolazioni e pagamenti da parte di P.A., qualora il rilascio della documentazione non sia immediatamente conseguente alla consultazione della banca dati di cui all'articolo 96, D.Lgs. 159/2011.</p>

	<p>Sempre fino al 31 luglio 2021, viene previsto che per le verifiche antimafia riguardanti l'affidamento e l'esecuzione dei contratti pubblici aventi a oggetto lavori, servizi e forniture, si procede mediante il rilascio della informativa liberatoria provvisoria, immediatamente conseguente alla consultazione della Banca dati nazionale unica della documentazione antimafia e alle risultanze della banca dati nazionale unica, anche quando l'accertamento è eseguito per un soggetto che risulti non censito. L'informativa liberatoria provvisoria consente di stipulare, approvare o autorizzare i contratti e subcontratti relativi a lavori, servizi e forniture, sotto condizione risolutiva, fermo restando le ulteriori verifiche ai fini del rilascio della documentazione antimafia da completarsi entro 30 giorni.</p>
<p>Articolo 3, comma 7</p>	<p>Protocolli di legalità</p> <p>Viene introdotto il nuovo articolo 83-bis, D.Lgs. 159/2011 con cui sono previsti i c.d. Protocolli di legalità sottoscrivibili dal Ministero dell'interno. I protocolli possono essere sottoscritti anche con imprese di rilevanza strategica per l'economia nazionale nonché con associazioni maggiormente rappresentative a livello nazionale di categorie produttive, economiche o imprenditoriali e con le organizzazioni sindacali, e possono prevedere modalità per il rilascio della documentazione antimafia anche su richiesta di soggetti privati, nonché determinare le soglie di valore al di sopra delle quali è prevista l'attivazione degli obblighi previsti dai protocolli medesimi.</p> <p>Viene stabilito, inoltre, che le stazioni appaltanti prevedono negli avvisi, bandi di gara o lettere di invito che il mancato rispetto dei protocolli di legalità costituisce causa di esclusione dalla gara o di risoluzione del contratto.</p>
<p>Articolo 8, commi 5 e 10-<i>bis</i></p>	<p>Esclusione dalle procedure d'appalto per mancato pagamento imposte e contributi</p> <p>Un operatore economico può essere escluso dalla partecipazione a una procedura d'appalto se la stazione appaltante è a conoscenza e può adeguatamente dimostrare che lo stesso non ha ottemperato agli obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse o dei contributi previdenziali non definitivamente accertati qualora tale mancato pagamento costituisca una grave violazione. Tale disposizione non si applica quando l'operatore economico ha ottemperato ai suoi obblighi pagando o impegnandosi in modo vincolante a pagare le imposte o i contributi previdenziali dovuti, compresi eventuali interessi o multe, ovvero quando il debito tributario o previdenziale sia comunque integralmente estinto, purché l'estinzione, il pagamento o l'impegno si siano perfezionati anteriormente alla scadenza del termine per la presentazione delle domande.</p> <p>Appalti pubblici e DURC</p> <p>In materia di appalti pubblici, viene prevista la necessità di accompagnare il Documento unico di regolarità contributiva (DURC) con apposita documentazione riguardante la congruità dell'incidenza della manodopera relativa allo specifico intervento, secondo le modalità che dovranno essere indicate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. Sono fatte salve le procedure i cui bandi o avvisi sono pubblicati prima della data di entrata in vigore del decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali di cui al periodo precedente.</p>

<p>Articolo 10, comma 1</p>	<p>Modifica al Testo unico dell'edilizia</p> <p>Vengono modificate le lettere b) (interventi di manutenzione straordinaria) e d) (interventi di ristrutturazione edilizia) dell'articolo 3, comma 1, D.P.R. 380/2001.</p> <p>In particolare, viene previsto che costituiscono ristrutturazione edilizia gli interventi volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza.</p> <p>In sede di conversione in legge all'articolo 2-<i>bis</i>, D.P.R. 380/2001, viene sostituito il comma 1-ter, stabilendo, tra l'altro, che in tutti i casi di intervento che preveda la demolizione e ricostruzione di edifici, anche qualora le dimensioni del lotto di pertinenza non consentano la modifica dell'area di sedime ai fini del rispetto delle distanze minime tra gli edifici e dai confini, la ricostruzione è comunque consentita nei limiti delle distanze legittimamente preesistenti. Gli incentivi volumetrici eventualmente riconosciuti per l'intervento possono essere realizzati anche con ampliamenti fuori sagoma e con il superamento dell'altezza massima dell'edificio demolito, sempre nei limiti delle distanze legittimamente preesistenti.</p>
<p>Articolo 10, comma 7</p>	<p>Sospensione mutui su immobili di cooperative edilizie a proprietà indivisa</p> <p>Viene modificato l'articolo 12, D.L. 23/2020 (c.d. Decreto Liquidità) prevedendo che possono accedere al beneficio del Fondo Gasparrini anche le cooperative edilizie a proprietà indivisa, per mutui ipotecari erogati dalle suddette cooperative, di importo massimo pari al prodotto tra 400.000 euro e il numero dei rispettivi soci, qualora almeno il 20% dei soci assegnatari di immobili residenziali e relative pertinenze si trovi nelle condizioni di cui all'articolo 2, comma 479, L. 244/2007. In particolare, la sospensione delle rate del mutuo può essere concessa nella misura di:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 6 mesi, qualora gli eventi di cui all'articolo 2, comma 479, L. 244/2007, verificatisi dopo il 31 gennaio 2020, riguardano un numero di assegnatari pari ad almeno il 20% dei soci; 2. 12 mesi, qualora gli eventi riguardano un numero di assegnatari compreso tra il 20 e il 40% dei soci; 3. 18 mesi, qualora gli eventi riguardano più del 40% dei soci. <p>A tal fine è previsto che l'istanza di sospensione sia presentata dalla cooperativa mutuataria alla banca, con un modulo da pubblicare, entro 30 giorni decorrenti dal 17 luglio 2020, nel sito <i>internet</i> del Gestore del Fondo di cui all'articolo 2, comma 475 e ss., L. 244/2007.</p> <p>Con decreto Mef possono essere stabilite ulteriori modalità attuative.</p>
<p>Articolo 12, comma 1, lettera h)</p>	<p>Semplificazioni adempimenti</p> <p>Modificando l'articolo 18, L. 241/1990, viene previsto che nei procedimenti avviati su istanza di parte, che hanno a oggetto l'erogazione di benefici economici comunque denominati, indennità, prestazioni previdenziali e assistenziali, erogazioni, contributi, sovvenzioni, finanziamenti, prestiti, agevolazioni, da parte di P.A. o il rilascio di autorizzazioni e nulla osta comunque denominati, le autocertificazioni ex articoli 46 e 47, D.P.R. 445/2000 o l'acquisizione di dati e documenti sostituiscono ogni tipo di documentazione comprovante tutti i requisiti soggettivi e oggettivi richiesti dalla normativa di riferimento, fatto comunque salvo il rispetto delle disposizioni del Codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione ex D.Lgs. 159/2001.</p>

<p>Articolo 12-bis, commi 1 e 2</p>	<p>Semplificazione procedure di competenza Inl</p> <p>Viene previsto che le autorizzazioni di cui all'articolo 4, comma 2, L. 977/1967 e all'articolo 15, comma 2, L. 370/1934 (relativi al settore dello spettacolo) nonché gli ulteriori provvedimenti autorizzativi di competenza dell'Ispettorato nazionale del lavoro (Inl) individuati con provvedimento direttoriale, si intendono rilasciati decorsi 15 giorni dalla relativa istanza sulla base del principio silenzio - assenso.</p> <p>Inoltre, le istruttorie finalizzate al rilascio delle convalide di cui all'articolo 55, comma 4, D.Lgs. 151/2001, e all'articolo 35, comma 4, D.Lgs. 198/2006, nonché le altre procedure amministrative o conciliative di competenza dell'Inl che presuppongono la presenza fisica dell'istante, individuate con provvedimento del direttore, possono essere effettuate attraverso strumenti di comunicazione da remoto che consentano in ogni caso l'identificazione degli interessati o dei soggetti dagli stessi delegati e l'acquisizione della volontà espressa. In tali ipotesi il provvedimento finale o il verbale si perfeziona con la sola sottoscrizione del funzionario incaricato.</p>
<p>Articolo 12-bis, comma 3, lettera b)</p>	<p>Provvedimenti dispositivi Inl</p> <p>Viene integralmente sostituito l'articolo 14, D.Lgs. 124/2004, prevedendo che il personale ispettivo Inl può adottare nei confronti del datore di lavoro un provvedimento di disposizione, immediatamente esecutivo, in tutti i casi in cui le irregolarità rilevate in materia di lavoro e legislazione sociale non siano già soggette a sanzioni penali o amministrative. Contro tale provvedimento è ammesso ricorso, entro 15 giorni, al direttore dell'Ispettorato territoriale del lavoro, il quale decide entro i successivi 15 giorni. Decorso inutilmente il termine previsto per la decisione il ricorso si intende respinto.</p> <p>La mancata ottemperanza alla disposizione determina l'applicazione della sanzione amministrativa da 500 a 3.000 euro.</p>
<p>Articolo 16-quater</p>	<p>Codice alfanumerico unico nei CCNL</p> <p>Nelle comunicazioni obbligatorie previste dall'articolo 6, D.Lgs. 297/2002 e nelle trasmissioni mensili di cui all'articolo 44, comma 9, D.L. 269/2003, il dato relativo al CCNL è indicato mediante un codice alfanumerico, unico per tutte le Amministrazioni interessate. Il codice viene attribuito dal Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro (CNEL) in sede di acquisizione del CCNL nell'archivio di cui all'articolo 17, L. 936/1986.</p>
<p>Articolo 17-bis</p>	<p>Riscossione enti locali</p> <p>Con il fine di semplificare il processo di riscossione da parte degli enti locali, viene previsto l'accesso gratuito non solo all'Anagrafe tributaria, ma anche ai dati e alle informazioni di cui all'articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973.</p>
<p>Articolo 24</p>	<p>Identità digitale, domicilio digitale e accesso ai servizi digitali</p> <p>Viene modificato l'articolo 6-bis, D.Lgs. 82/2005 prevedendo che nell'Indice nazionale sono inseriti anche i domicili digitali dei professionisti diversi iscritti in ordini o collegi professionali, iscritti in elenchi o registri detenuti dalle P.A. e istituiti con legge dello Stato.</p>
<p>Articolo 27</p>	<p>Firma elettronica</p> <p>Viene previsto che, ferma restando l'applicazione delle regole tecniche ex articolo 20, comma 3, D.Lgs. 82/2005, per il rilascio della firma elettronica avanzata, nel rispetto della disciplina</p>

	<p>europea, è possibile procedere alla verifica dell'identità dell'utente anche tramite uno dei seguenti processi:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. processi di identificazione elettronica e di autenticazione informatica basati su credenziali che assicurano i requisiti previsti dall'articolo 4, Regolamento Delegato (UE) 2018/389, già attribuite, dal soggetto che eroga la firma elettronica avanzata, al medesimo utente identificato ai sensi dell'articolo 19, D.Lgs. 231/2007; 2. processi di identificazione elettronica e di autenticazione informatica, a 2 fattori, basati su credenziali già rilasciate all'utente nell'ambito del Sistema Pubblico per la gestione dell'Identità Digitale di cittadini e imprese di cui all'articolo 64, D.Lgs. 82/2005; 3. processi di identificazione elettronica e di autenticazione informatica, basati su credenziali di livello almeno "significativo", nell'ambito di un regime di identificazione elettronica notificato, oggetto di notifica conclusa con esito positivo, ai sensi dell'articolo 9, Regolamento (UE) 910/2014 di livello almeno "significativo".
Articolo 28	<p>Semplificazione della notificazione e comunicazione telematica degli atti in materia civile, penale, amministrativa, contabile e stragiudiziale</p> <p>Modificando l'articolo 16, comma 12, D.L. 179/2012, è previsto che le P.A. possono comunicare, con le regole tecniche adottate ai sensi dell'articolo 4, comma 1, D.L. 193/2009, gli indirizzi pec di propri organi o articolazioni, anche territoriali, presso cui eseguire le comunicazioni o notificazioni per via telematica nel caso in cui sia stabilito presso questi l'obbligo di notifica degli atti introduttivi di giudizio in relazione a specifiche materie ovvero in caso di autonoma capacità o legittimazione processuale.</p> <p>Per la costituzione in giudizio tramite propri dipendenti, le P.A. possono inoltre comunicare ulteriori indirizzi di pec.</p>
Articolo 37 , comma 1	<p>Obbligo di indicazione del domicilio digitale per imprese e professionisti</p> <p>Viene modificato l'articolo 16, comma 6, D.Lgs. 185/2008 prevedendo che le imprese devono procedere all'indicazione del domicilio digitale di cui all'articolo 1, comma 1, lettera n-ter), D.Lgs. 82/2005.</p> <p>Entro il 1° ottobre 2020 tutte le imprese, già costituite in forma societaria, dovevano comunicare al Registro Imprese il proprio domicilio digitale se non vi avevano già provveduto.</p> <p>In sede di conversione è stato previsto che, fatto salvo quanto previsto per le imprese di nuova costituzione, i soggetti che non hanno indicato il proprio domicilio digitale entro il 1° ottobre 2020, o il cui domicilio digitale è stato cancellato dall'ufficio del Registro Imprese, sono sottoposti alla sanzione di cui all'articolo 2630, cod. civ. in misura doppia. L'ufficio del Registro Imprese, contestualmente all'irrogazione della sanzione, assegna d'ufficio un nuovo e diverso domicilio digitale per il ricevimento di comunicazioni e notifiche, attestato presso il cassetto digitale dell'imprenditore, erogato dal gestore del sistema informativo nazionale delle Camere di commercio di cui all'articolo 8, comma 6, L. 580/1993.</p> <p>Il nuovo comma 6-ter stabilisce che il Conservatore dell'ufficio del Registro Imprese se rileva, anche a seguito di segnalazione, un domicilio digitale inattivo, chiede alla società di provvedere all'indicazione di un nuovo domicilio digitale entro il termine di 30 giorni decorsi i quali senza che vi sia opposizione da parte della stessa società, procede con propria determina alla cancellazione. Contro il provvedimento del Conservatore è ammesso reclamo al giudice del registro di cui all'articolo 2189, cod. civ..</p>

	<p>In caso di mancato adempimento o di cancellazione a mezzo del Conservatore, le sanzioni di cui all'articolo 2630, cod. civ. sono raddoppiate.</p> <p>Anche i professionisti sono tenuti a comunicare ai propri Ordini o Collegi il domicilio digitale. Il nuovo comma 7-bis stabilisce che in caso di inadempimento ha 30 giorni decorrenti dalla diffida da parte del rispettivo Ordine o Collegio ad adempiervi. In caso di mancata ottemperanza alla diffida, il Collegio o Ordine di appartenenza commina la sanzione della sospensione dal relativo Albo o elenco fino alla comunicazione dello stesso domicilio.</p>
<p>Articolo 37, comma 2</p>	<p>Obbligo di indicazione del domicilio digitale per ditte individuali</p> <p>Modificando il comma 2, articolo 5, D.L. 179/2012 viene stabilito che l'ufficio del Registro Imprese che riceve una domanda di iscrizione da parte di un'impresa individuale che non ha indicato il proprio domicilio digitale, in luogo dell'irrogazione della sanzione ex articolo 2630, cod. civ. sospende la domanda in attesa che la stessa sia integrata con il domicilio digitale.</p> <p>Entro il 1° ottobre 2020 viene data possibilità a tutte le imprese individuali attive e non soggette a procedura concorsuale che non hanno vi abbiano già provveduto a procedere all'indicazione del proprio domicilio digitale, in caso contrario o in ipotesi di cancellazione dall'ufficio del Registro Imprese, sono sottoposte alla sanzione di cui all'articolo 2194, cod. civ., in misura triplicata previa diffida a regolarizzare l'iscrizione del proprio domicilio digitale entro il termine di 30 giorni da parte del Conservatore del Registro Imprese.</p> <p>Il Conservatore che rileva, anche a seguito di segnalazione, un domicilio digitale inattivo, chiede all'imprenditore di provvedere all'indicazione di un nuovo domicilio digitale entro 30 giorni decorsi i quali senza che vi sia opposizione da parte dello stesso imprenditore, procede con propria determina alla cancellazione dell'indirizzo dal Registro Imprese. Contro il provvedimento è ammesso reclamo al giudice del registro di cui all'articolo 2189, cod. civ..</p> <p>L'ufficio del Registro Imprese, contestualmente all'erogazione della sanzione, assegna d'ufficio un nuovo e diverso domicilio digitale presso il cassetto digitale dell'imprenditore disponibile per ogni impresa all'indirizzo impresa.italia.it, valido solamente per il ricevimento di comunicazioni e notifiche, accessibile tramite identità digitale, erogato dal gestore del sistema informativo nazionale delle CCIAA ai sensi dell'articolo 8, comma 6, L. 580/1993.</p> <p>Infine, viene previsto che l'iscrizione del domicilio digitale nel Registro Imprese e le sue successive eventuali variazioni sono esenti dall'imposta di bollo e dai diritti di segreteria.</p>
<p>Articolo 38-bis</p>	<p>Semplificazioni per la realizzazione di spettacoli dal vivo</p> <p>In via sperimentale fino al 31 dicembre 2021, a esclusione delle fattispecie di cui agli articoli 142 e 143 del regolamento di cui al R.D. 635/1940, per la realizzazione di spettacoli dal vivo che comprendono attività culturali quali il teatro, la musica, la danza e il <i>musical</i>, che si svolgono in un orario compreso tra le ore 8 e le 23, destinati a un massimo di 1.000 partecipanti, ogni atto di autorizzazione, licenza, concessione non costitutiva, permesso o nulla osta comunque denominato, richiesto per l'organizzazione di spettacoli dal vivo, il cui rilascio dipenda esclusivamente dall'accertamento di requisiti e presupposti richiesti dalla legge o da atti amministrativi a contenuto generale, è sostituito dalla Scia in cui indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> - numero massimo di partecipanti; - luogo e orario in cui si svolge lo spettacolo

	<p>e corredata dalle dichiarazioni sostitutive di certificazioni e dell'atto di notorietà.</p> <p>L'attività oggetto della segnalazione può essere iniziata dalla data della presentazione della segnalazione all'Amministrazione competente.</p> <p>L'Amministrazione, in caso di accertata carenza dei requisiti e dei presupposti, entro 60 giorni dal ricevimento della segnalazione, adotta motivati provvedimenti di divieto di prosecuzione dell'attività e di rimozione degli eventuali effetti dannosi di essa.</p> <p>Ogni controversia relativa all'applicazione del presente articolo è devoluta al TAR.</p>
<p>Articolo 39, comma</p>	<p>Modifiche alla Nuova Sabatini</p> <p>Per effetto delle modifiche apportate all'articolo 2, comma 4, D.L. 69/2013, viene elevato a 200.000 euro il limite di import del finanziamento entro il quale l'erogazione avviene in unica soluzione.</p> <p>Viene, inoltre, modificata l'erogazione dei contributi per gli investimenti previsti nel Mezzogiorno da parte delle micro imprese stabilendo che tali contributi sono erogati in un'unica soluzione, con modalità da stabilirsi a cura del Mise di concerto con il Mef. In aggiunta allo stanziamento di 60 milioni di euro, l'intervento può essere cofinanziato con risorse rivenienti da fondi strutturali e di investimento europei, anche per sostenere, applicando la medesima maggiorazione del 100%, investimenti aventi caratteristiche diverse da quelle di cui al secondo periodo del comma 226, L. 160/2019.</p>
<p>Articolo 40</p>	<p>Semplificazione delle procedure di cancellazione dal Registro Imprese</p> <p><u>Disciplina generale</u></p> <p>Con determinazione del Conservatore sono disposti i provvedimenti conclusivi delle procedure d'ufficio ex D.P.R. 247/2004, articolo 2490, comma 6, cod. civ. (cancellazione di ufficio a causa di mancato deposito per 3 anni consecutivi del bilancio della società in liquidazione), nonché ogni altra iscrizione o cancellazione d'ufficio conseguente alla mancata registrazione obbligatoria a domanda di parte nel Registro Imprese.</p> <p>In caso di cancellazione delle società di persone, il Conservatore verifica, tramite accesso alla banca dati dell'Agenzia delle entrate - ufficio del territorio competente, che nel patrimonio della società da cancellare non rientrino beni immobili ovvero, ove siano presenti beni immobili, sospende il procedimento e rimette gli atti al Presidente del Tribunale ai sensi dell'articolo 3, comma 3, D.P.R. 247/2004.</p> <p><u>Scioglimento società di capitali</u></p> <p>Viene introdotta una nuova causa di scioglimento per le società di capitali consistente nell'omesso deposito dei bilanci di esercizio per 5 anni consecutivi o il mancato compimento di atti di gestione, in concorrenza con almeno una delle seguenti circostanze:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. iscrizione nel Registro Imprese del capitale sociale in lire; 2. omessa presentazione all'ufficio del Registro Imprese della dichiarazione per integrare le risultanze del Registro Imprese a quelle del libro soci, limitatamente alle Srl e alle società consortili a responsabilità limitata. <p>Al verificarsi delle summenzionate cause, il Conservatore iscrive d'ufficio la propria determinazione di accertamento della causa di scioglimento senza liquidazione, nel Registro Imprese e comunica l'avvenuta iscrizione agli amministratori, risultanti dal Registro Imprese che hanno 60 giorni per presentare formale e motivata domanda di prosecuzione dell'attività e per presentare le domande di iscrizione degli atti non iscritti e depositati, ai sensi di legge.</p>

A seguito della presentazione della formale e motivata domanda di prosecuzione dell'attività, il Conservatore iscrive d'ufficio la propria determinazione di revoca del provvedimento di accertamento della causa di scioglimento senza liquidazione, nel Registro Imprese. In caso contrario, decorso il termine di cui 60 giorni, il Conservatore, verificata altresì l'eventuale cancellazione della partita Iva e la mancanza di beni iscritti in pubblici registri, provvede con propria determinazione alla cancellazione della società.

Iter determinazioni

Le determine del Conservatore sono comunicate agli interessati entro 8 giorni dall'adozione. Contro la determinazione l'interessato può ricorrere, entro 15 giorni dalla comunicazione, al giudice del Registro Imprese.

In caso di mancata opposizione, le determinazioni del Conservatore non opposte, le decisioni del giudice del Registro adottate ex [articolo 2189](#), cod. civ. e le sentenze del Tribunale in caso di ricorso ex [articolo 2192](#), cod. civ. sono iscritte nel Registro Imprese con comunicazione unica d'ufficio, al fine della trasmissione immediata all'Agenzia delle entrate, all'Inps, all'Inail, e agli altri enti collegati.

Start up innovative e incubatori

Viene sostituito il comma 16, [articolo 25](#), D.L. 179/2012 prevedendo che, con provvedimento del Conservatore, entro 60 giorni dalla perdita dei requisiti, o mancato deposito della dichiarazione di mantenimento dei requisiti, la *start-up* innovativa o l'incubatore certificato sono cancellati dalla sezione speciale del Registro Imprese.

Il provvedimento è impugnabile ai sensi dell'articolo 2189, comma 3, cod. civ., permanendo l'iscrizione alla sezione ordinaria.

Pmi innovative

Modificando l'[articolo 4](#), comma 7, D.L. 3/2015, viene stabilito che, con provvedimento del Conservatore, entro 60 giorni dalla perdita dei requisiti richiesti, o al mancato deposito della dichiarazione di mantenimento dei requisiti, le pmi innovative sono cancellate dalla sezione speciale del Registro Imprese.

Il provvedimento è impugnabile ai sensi dell'articolo 2189, comma 3, cod. civ., permanendo l'iscrizione alla sezione ordinaria.

Cooperative

Viene previsto, introducendo un nuovo comma all'[articolo 223-septiesdecies](#) delle disposizioni per l'attuazione del codice civile e disposizioni transitorie che, ai fini dello scioglimento e cancellazione Unioncamere trasmette all'Autorità di vigilanza, alla chiusura di ogni semestre solare, l'elenco degli enti cooperativi, anche in liquidazione ordinaria, che non hanno depositato i bilanci di esercizio da oltre 5 anni.

L'Autorità di vigilanza verifica l'assenza di valori patrimoniali immobiliari mediante apposita indagine massiva nei pubblici registri.

Verificato ciò, tramite pec trasmette il decreto di cancellazione alla Conservatoria competente che provvede, senza indugio, alla cancellazione dei gravami, delle trascrizioni e delle domande in quello indicate.

Articolo 43

Semplificazioni in materia di agricoltura

Al fine di assicurare la continuità e la semplificazione delle attività amministrative, compresi i controlli propedeutici e successivi necessari all'erogazione delle risorse pubbliche in agricoltura, nell'ambito del Sian (Sistema Informativo Agricolo Nazionale):

1. viene istituito un nuovo sistema unico di identificazione delle parcelle agricole in conformità all'[articolo 5](#), Regolamento delegato (UE) 640/2014, basato sull'evoluzione e sviluppo di sistemi digitali che supportano l'utilizzo di applicazioni grafiche e geo-spaziali per agevolare gli adempimenti previsti in capo ai produttori dalla normativa dell'Unione Europea e nazionale in materia agricola e per l'esecuzione delle attività di gestione e di controllo di competenza delle P.A.;
2. l'anagrafe delle aziende agricole è costituita dall'insieme dei fascicoli aziendali di cui all'[articolo 9](#), D.P.R. 503/1999. Il fascicolo aziendale deve essere confermato o aggiornato annualmente in modalità grafica e geo-spaziale per consentire l'attivazione dei procedimenti amministrativi che utilizzano le informazioni ivi contenute;
3. la superficie aziendale, dichiarata attraverso l'utilizzo di strumenti grafici e geo-spaziali ai fini della costituzione o dell'aggiornamento dei fascicoli aziendali è verificata sulla base del sistema di identificazione della parcella agricola. Le particelle catastali individuate dai titoli di conduzione, contenuti nel fascicolo aziendale, possono essere utilizzate ai fini della localizzazione geografica delle superfici.

Entro 60 giorni decorrenti dal 17 luglio 2020 il Mipaaf dovrà adottare i provvedimenti attuativi.

Modificando l'[articolo 1](#), D.L. 91/2014 viene stabilito che per le imprese agricole, alimentari e mangimistiche, per le violazioni alle norme in materia agroalimentare, per le quali è prevista l'applicazione della sola sanzione amministrativa pecuniaria, l'organo di controllo incaricato diffida l'interessato ad adempiere alle prescrizioni violate entro un termine non superiore a 90 giorni, anche presentando, a tal fine, specifici impegni. La diffida si applica anche ai prodotti già posti in commercio, a condizione che per essi vengano sanate le violazioni.

Vitivinicolo

Modificando l'[articolo 12](#), comma 2, L. 238/2016 non è più necessario, per poter produrre mosto cotto, denominato anche «saba», «sapa» o con espressioni similari, anche ai fini della commercializzazione, procedere a una comunicazione al competente ufficio territoriale almeno 5 giorni prima dell'inizio dell'attività.

Modificando l'[articolo 16](#), comma 2, L. 238/2016, la detenzione e il successivo confezionamento di bevande spiritose di cui agli Allegati [II](#) e [III](#) al Regolamento (CE) 110/2008, prodotti vitivinicoli aromatizzati, succhi di frutta e nettari di frutta di cui all'[Allegato I](#) al D.Lgs. 151/2004, con esclusione dei succhi prodotti in tutto o in parte con uve da tavola o con i mosti da esse ottenuti, altre bevande alcoliche e analcoliche con esclusione di quelle prodotte in tutto o in parte con uve da tavola o con i mosti da esse ottenuti, nonché di aceti sono subordinati ad apposita registrazione. L'ufficio territoriale può definire specifiche modalità volte a prevenire eventuali violazioni.

Per quanto concerne la riclassificazione, declassamento e taglio, modificando il comma 7, [articolo 38](#), L. 238/2016, è stabilito che, fatte salve le deroghe previste dagli specifici

disciplinari di produzione ai sensi della normativa UE, il trasferimento delle partite di mosti e di vini atti a divenire DOP o IGP al di fuori della zona di produzione delimitata comporta la perdita del diritto alla rivendicazione della DOP o dell'IGP per le partite medesime, fatti salvi eventuali provvedimenti adottati dall'Autorità competente in caso di calamità naturali o condizioni meteorologiche sfavorevoli ovvero di adozione di misure sanitarie o fitosanitarie che impediscano temporaneamente agli operatori di rispettare il disciplinare di produzione. Inoltre, per effetto dell'introduzione del nuovo comma 7-bis, in caso di dichiarazione di calamità naturali ovvero di adozione di misure sanitarie o fitosanitarie, o altre cause di forza maggiore, riconosciute dall'Autorità competente, che impediscano temporaneamente agli operatori di rispettare il disciplinare di produzione, è consentito imbottigliare un vino soggetto all'obbligo di imbottigliamento in una zona delimitata, al di fuori della suddetta pertinente zona geografica delimitata.

Agricoltura biologica

Modificando i commi 3 e 4, [articolo 11](#), D.Lgs. 20/2018, viene derogato al regime sanzionatorio previsto in caso di mancato ritiro di merci non prodotte con il sistema biologico, nel caso in cui il soggetto sanzionato abbia operato, nel periodo in cui è avvenuta la constatazione della violazione, in territori colpiti da calamità naturali ovvero sui quali vi sia stata l'adozione di misure sanitarie o fitosanitarie.

Colture arboree

In sede di conversione in legge, viene previsto che per le colture arboree ubicate su terreni di origine vulcanica, in caso di superamento dei limiti di acido fosforoso stabiliti dalla normativa vigente in materia di produzione con metodo biologico, qualora a seguito degli opportuni accertamenti da parte dell'organismo di controllo la contaminazione sia attribuibile alla natura del suolo, non si applica il provvedimento di soppressione delle indicazioni biologiche.

Entro 6 mesi decorrenti dalla conversione in legge, con decreto Mipaaf, d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, possono essere stabilite specifiche soglie di presenza di acido fosforoso per i prodotti coltivati nelle predette aree.

Agriturismo

In sede di conversione in legge è stato previsto che per i prodotti agricoli e agroalimentari, nonché per gli alimenti o per il loro ingrediente primario, somministrati nell'esercizio delle attività agrituristiche, è possibile evidenziare il luogo di produzione, con modalità idonee a rendere chiare e facilmente leggibili o acquisibili da parte del consumatore le informazioni fornite.

Esercizi di somministrazione alimenti e bevande

In sede di conversione in legge è stato previsto che le liste delle vivande degli esercizi pubblici adibiti alla somministrazione di cibi e bevande nelle attività di cui all'[articolo 3](#), comma 6, L. 287/1991, possono riportare, chiaramente visibili e leggibili, le indicazioni relative:

a) al Paese, alla regione o alla località di origine e di produzione delle materie prime impiegate per la preparazione di ciascuna vivanda;

	<p>b) al nome, alla ragione sociale o al marchio e alla sede legale del produttore o dell'importatore, in caso di provenienza da un Paese estero, delle materie prime impiegate per la preparazione di ciascuna vivanda;</p> <p>c) alle caratteristiche organolettiche e merceologiche delle materie prime impiegate per la preparazione di ciascuna vivanda e ai metodi di lavorazione utilizzati, ove questi siano determinanti per la qualità o per le caratteristiche organolettiche o merceologiche delle vivande.</p> <p><u>Contenzioso previdenziale</u></p> <p>Modificando il comma 6, articolo 38, D.L. 98/2011, viene previsto che, per le giornate di occupazione successive al 31 dicembre 2010, dichiarate dai datori di lavoro e comunicate all'Inps, per gli operai agricoli a tempo determinato, per i compartecipanti familiari e per i piccoli coloni, gli elenchi nominativi annuali sono notificati a cura dell'Inps stessa ai lavoratori interessati mediante comunicazione individuale a mezzo raccomandata, pec o altra modalità idonea a garantire la piena conoscibilità.</p>
Articolo 43-ter	<p>Modifiche al Testo unico della vite e del vino</p> <p>Viene sostituito il comma 1 all'articolo 33, L. 238/2016, prevedendo che il riconoscimento della DOCG è riservato ai vini già riconosciuti a DOC da almeno 7 anni, che siano ritenuti di particolare pregio, per le caratteristiche qualitative intrinseche e per la rinomanza commerciale acquisita, e che siano stati rivendicati, nell'ultimo biennio, da almeno il 66%, inteso come media, dei soggetti che conducono vigneti dichiarati allo schedario viticolo, che rappresentino almeno il 66% della superficie totale dichiarata allo schedario viticolo idonea alla rivendicazione della relativa denominazione e che, negli ultimi 5 anni, siano stati certificati e imbottigliati dal 51% degli operatori autorizzati, che rappresentino almeno il 66% della produzione certificata di quella DOC.</p>
Articolo 43-quater	<p>Misure a favore dell'ingresso dei giovani in agricoltura</p> <p>Sostituendo il comma 1 dell'articolo 10, D.Lgs. 185/2000, viene estesa a tutto il territorio nazionale la misura consistente nell'erogazione di finanziamenti a tasso 0 nella misura massima del 60% dell'investimento e di contributi a fondo perduto in misura massima pari al 35%.</p> <p>Con decreto Mipaaf, da adottare di concerto con il Mise, saranno individuate le modalità di attuazione.</p>
Articolo 44	<p>Misure a favore degli aumenti di capitale</p> <p>In deroga a quanto previsto dal codice civile in tema di aumenti di capitale, viene previsto che fino al 30 giugno 2021, a condizione che sia rappresentata almeno la metà del capitale sociale, sono approvate con la maggioranza del voto favorevole del capitale rappresentato in assemblea, anche quando lo statuto preveda maggioranze più elevate, le deliberazioni aventi a oggetto:</p> <p>a) aumenti del capitale sociale con nuovi conferimenti, ex articoli 2439, 2440 e 2441, cod. civ.;</p> <p>b) introduzione nello statuto sociale della delega agli amministratori di aumentare il capitale sociale, ai sensi dell'articolo 2443, cod. civ., per aumenti di capitale da deliberare entro il 30 giugno 2021.</p>

	<p>Tali deroghe si applicano anche alle Srl.</p> <p>Sino alla data del 30 giugno 2021, le Spa quotate possono deliberare aumenti del capitale sociale con nuovi conferimenti, con esclusione del diritto di opzione, ai sensi dell'articolo 2441, comma 4, secondo periodo, cod. civ., anche in assenza di espressa previsione statutaria, nei limiti del 20% del capitale sociale preesistente ovvero, in caso di mancata indicazione del valore nominale, nei limiti del 20% del numero delle azioni preesistenti, alle condizioni previste dalla norma medesima. I termini di convocazione dell'assemblea per discutere e deliberare su tale argomento sono ridotti della metà.</p> <p><u>Modifiche al diritto di opzione</u></p> <p>Viene modificato il diritto di opzione a mezzo della sostituzione integrale dei commi 2, 3 e 4 dell'articolo 2441, cod. civ.,:</p> <ul style="list-style-type: none"> - riducendo a 14 i giorni a disposizione per l'esercizio del diritto di opzione, decorrenti dalla pubblicazione dell'offerta sul sito <i>internet</i> della società o, in mancanza, dall'iscrizione nel registro delle imprese; - viene previsto che in caso di azioni non optate sono quotate in mercati regolamentati o negoziate in sistemi multilaterali di negoziazione, la società può prevedere che il diritto di prelazione sulle azioni non optate debba essere esercitato contestualmente all'esercizio del diritto di opzione, indicando il numero massimo di azioni sottoscritte; infine - l'eventuale esclusione o limitazione prevista deve risultare da apposita relazione degli amministratori, depositata presso la sede sociale e pubblicata sul sito <i>internet</i> della società entro il termine della convocazione dell'assemblea, salvo quanto previsto dalle leggi speciali.
Articolo 44-bis	<p>Semplificazione dei criteri per la qualificazione delle pmi quotate</p> <p>Vengono modificati i criteri per determinare l'elenco delle pmi quotate.</p>
Articolo 48 , comma 7	<p>Disciplina Iva nautica da diporto</p> <p>Intervenendo sull'articolo 1, commi 725 e 726, L. 160/2019, viene posticipata al 1° novembre 2020 l'entrata in vigore delle nuove regole relative alla territorialità Iva dell'utilizzo delle imbarcazioni da diporto a breve e lungo termine.</p>
Articolo 63	<p>Programma straordinario di manutenzione del territorio forestale e montano, interventi infrastrutturali irrigui e bacini di raccolta delle acque</p> <p>Il Mipaaf, entro 180 giorni decorrenti dal 17 luglio 2020, deve, al fine del miglioramento della funzionalità delle aree forestali ubicate nelle aree montane e interne, adottare un programma straordinario di manutenzione del territorio forestale e montano, composto da 2 sezioni. La Sezione A contiene un elenco ed una descrizione di interventi selvicolturali intensivi ed estensivi, di prevenzione selvicolturale degli incendi boschivi, di ripristino e restauro di superfici forestali degradate o frammentate, da attuare da parte di imprese agricole e forestali su iniziativa Mipaaf e delle Regioni e Province autonome. La Sezione B è destinata al sostegno della realizzazione di piani forestali di area vasta, nell'ambito di quadri programmatici regionali almeno decennali, che consentano di individuare le vocazioni delle aree forestali e organizzare gli interventi migliorativi e manutentivi nel tempo.</p> <p>È prevista l'emanazione di un decreto con cui approvare un Piano straordinario di interventi prioritariamente esecutivi, di manutenzione, anche ordinaria, dei canali irrigui primari e secondari, di adeguamento funzionale delle opere di difesa idraulica, di interventi di consolidamento delle sponde dei canali o il ripristino dei bordi danneggiati dalle frane, di opere per la laminazione delle piene e regimazione del reticolo idraulico irriguo.</p> <p>Ai fini suddetti sono stanziati rispettivamente 50 milioni di euro per gli anni 2020 e 2021.</p>

La circolare tributaria n. 36/2020

Adempimenti

Utilizzabile il credito Iva anche in presenza di debito Imu iscritto a ruolo

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 385/2020, ha affermato che, poiché l'Imu non ha natura erariale, ne consegue l'inapplicabilità del divieto di compensazione previsto dall'articolo 31, D.L. 78/2010.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 385/2020](#)

Agevolazioni

Niente agevolazione se il bene ha una autonomia rispetto alla sede

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 399/2020, ha analizzato l'agevolazione prevista con l'articolo 18-*quater*, D.L. 8/2017, con cui è stato esteso, fino al 31 dicembre 2020, alle imprese localizzate nei territori delle Regioni Lazio, Umbria, Marche e Abruzzo, colpiti dagli eventi sismici verificatisi a decorrere dal 24 agosto 2016, di cui agli allegati 1 e 2, D.L. 189/2016, il credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno di cui all'articolo 1, commi da 98 a 108, L. 208/2015, negandola in caso di beni dotati di una propria autonomia anche al di fuori della struttura produttiva dell'impresa, circostanza che determina l'assenza di un vincolo di connessione funzionale con la struttura produttiva situata nel territorio agevolato.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 399/2020](#)

Niente *bonus* facciate per i Comuni esenti Ires

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 397/2020, ha affermato che il c.d. *bonus* facciate non spetta agli enti pubblici territoriali esenti dal pagamento dell'Ires, ai sensi dell'articolo 74, Tuir. Tali soggetti, inoltre, non possono neanche esercitare l'opzione prevista dall'articolo 121, D.L. 34/2020.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 397/2020](#)

Crediti per investimenti Industria 4.0 anche per i Comuni

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 389/2020, ha riconosciuto la fruibilità del credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'articolo 1, commi 185 e ss., L. 160/2019 anche a un Comune.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 389/2020](#)

Ammessa l'agevolazione anche se l'asseverazione non è contestuale alla richiesta del titolo abitativo

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 366/2020, ha nuovamente confermato la fruibilità dell'agevolazione di cui all'articolo 16, comma 1-*septies*, D.L. 63/2013, nel caso di asseverazione non contestuale alla richiesta del titolo abitativo, in riferimento a interventi su immobili ubicati in zone 2 e 3 in base a procedure autorizzatorie iniziate successivamente al 1° gennaio 2017 ma prima del 1°

maggio 2019 - data di entrata in vigore della disposizione che ha esteso l'agevolazione anche agli immobili ubicati nelle predette zone 2 e 3.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 366/2020](#)

Credito locazione anche per gli immobili di proprietà del Vaticano

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 364/2020, in riferimento al credito di imposta di cui all'articolo 28, D.L. 34/2020, il c.d. "*Credito d'imposta per canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda*", ne ha riconosciuto la fruibilità anche da parte di conduttori di immobili non accatastabili /accatastati in quanto di proprietà dello Stato Città del Vaticano.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 364/2020](#)

Niente agevolazione per le spese di progettazione degli ambienti

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 363/2020, ha negato la riconducibilità tra le spese previste dall'articolo 125, D.L. 34/2020 (c.d. Credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto di strumenti di protezione) per le spese relative alla consulenza specifica per la progettazione *ex novo* di alcuni ambienti di lavoro e per l'uso di certi DPI, le spese di addestramento e per la stesura dei protocolli di sicurezza.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 363/2020](#)

Perimetro oggettivo per il credito di imposta adeguamento ambienti di lavoro

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 362/2020, in merito al credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro introdotto con l'articolo 120, D.L. 34/2020, ha affermato che vi rientrano anche tutti i costi relativi a interventi accessori per i quali risulti dimostrabile (in termini di relazione causa-effetto) che la relativa realizzazione si è resa necessaria a seguito della messa in atto di quelli principali (agevolabili). Possono essere considerate:

- le spese edilizie sostenute per il ripristino della pavimentazione degli ambienti nei quali risulta danneggiata la pavimentazione a seguito della rimodulazione degli stessi;
- le spese di rifacimento dell'impianto elettrico, compromesso dallo spostamento delle pareti interne a causa della rimodulazione degli ambienti.

Al contrario, non rientrano tra le spese agevolabili quelle sostenute per l'acquisto di un compattatore, per l'installazione di un impianto di condizionamento/areazione e per l'installazione di un montacarichi, non essendo riconducibili né agli interventi edilizi né agli interventi per l'acquisto di arredi di sicurezza.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 362/2020](#)

Non è agevolabile l'acquisto di un ulteriore ascensore

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 361/2020, ha negato l'accesso al credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro introdotto con l'articolo 120, D.L. 34/2020, per l'acquisto e l'installazione di un ulteriore ascensore.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 361/2020](#)

Cumulabili il *bonus* investimenti nel Mezzogiorno con l'Industria 4.0

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 360/2020, ha confermato la cumulabilità del credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno ex L. 208/2015 e del credito di imposta per investimenti in beni strumentali ex L. 160/2019, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto per l'investimento.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 360/2020](#)

Anche la sublocazione entra nel credito locazioni

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 356/2020, ha ammesso al credito d'imposta di cui all'articolo 28, D.L. 34/2020, un professionista conduttore in forza di un contratto di sublocazione ex L. 392/1978, di una stanza di un immobile.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 356/2020](#)

Aggiornamento *software*

Aggiornamento *software*

Sono disponibili sul sito *web* dell'Agenzia delle entrate:

- comunicazione per la ricezione dei dati relativi ai modelli 730-4 o per la cessazione del rapporto di delega – Modello CSO: aggiornamento *software* di compilazione ([versione 2.0.2 del 21/09/2020](#));
- comunicazione per la ricezione dei dati relativi ai modelli 730-4 o per la cessazione del rapporto di delega – Modello CSO: aggiornamento *software* di controllo ([versione 2.0.2 del 21/09/2020](#));
- dichiarazione Irap 2020: aggiornamento *software* di controllo ([versione 1.0.4 del 18/09/2020](#));
- dichiarazione Irap 2020: aggiornamento *software* di compilazione ([versione 1.0.2 del 15/09/2020](#));
- dichiarazione dei redditi Società di persone 2020: aggiornamento *software* di compilazione ([versione 1.1.3 del 15/09/2020](#));
- dichiarazione dei redditi Società di persone 2020: aggiornamento *software* di controllo ([versione 1.1.3 del 15/09/2020](#)).

Aiuti

Niente aiuto per il ragioniere non iscritto in via esclusiva

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 394/2020, ha negato l'accesso al contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25, D.L. 34/2020, a un professionista con iscrizione non in via esclusiva a un ente di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai D.Lgs. 509/1994 e 103/1996 e contemporaneamente anche lavoratore dipendente.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 394/2020](#)

Niente contributo a fondo perduto per le associazioni di professionisti iscritti agli enti obbligatori

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 377/2020, in riferimento al contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25, D.L. 34/2020, ha negato l'accesso a un'associazione costituita tra iscritti agli enti di previdenza obbligatorio di cui ai D.Lgs. 509/1994 e 103/1996.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 377/2020](#)

Nel calcolo per il contributo a fondo perduto anche i contributi

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 350/2020, in merito al contributo di cui all'articolo 25, D.L. 34/2020, ha precisato che ai fini del calcolo della riduzione del fatturato rilevano anche le somme percepite e non fatturate in quanto contributi esclusi dall'ambito di applicazione Iva ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera a), D.P.R. 633/1972.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 350/2020](#)

Bollo

Non sconta bollo la sospensione del fermo amministrativo

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 393/2020, ha chiarito che la sospensione del fermo amministrativo essendo annotata sulla base del collegamento telematico tra concessionario della riscossione e Archivio PRA, non è soggetta all'imposta di bollo, non essendo più necessaria l'istanza del contribuente che giustifica l'applicazione di tale imposta.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 393/2020](#)

L'Agenzia non è competente sull'addebito al cliente del bollo

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 382/2020, in merito al corretto assolvimento dell'imposta di bollo dovuta sugli assegni circolari, diversi da quelli informale libera, ai sensi dell'articolo 10 dell'Allegato A, Tariffa, parte I, al D.P.R. 642/1972, ha affermato che esula dalle proprie competenze stabilire se sia possibile addebitarlo al cliente.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 382/2020](#)

Comunicazione iscrizione prodotti esplodenti con bollo in misura fissa

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 355/2020, ha chiarito che la comunicazione di iscrizione d'ufficio dei prodotti esplodenti, nell'allegato A al RETULPS, può essere assimilata a una istanza prodotta all'Amministrazione in vista dell'emanazione di un provvedimento, di cui all'articolo 3, comma 1, Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 642/1972, per la quale è dovuta l'imposta di bollo nella misura di 16,00 euro, fin dall'origine.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 355/2020](#)

Imposta di bollo sulle procedure informative di aggiudicazione delle gare di appalto

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 352/2020, ha analizzato la debenza dell'imposta di bollo in riferimento all'utilizzo di mezzi di comunicazione elettronica nell'ambito delle procedure di aggiudicazione di bandi per la fornitura di beni, servizi e lavori, sopra e sotto la soglia comunitaria, come previsto dall'articolo 40, D.Lgs. 50/2016.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 352/2020](#)

Bollo fisso sulle quietanze delle indennità di servitù militari

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 351/2020, ha confermato l'applicazione dell'imposta di bollo sulla quietanza relativa al pagamento delle indennità di servitù militari, ai sensi

dell'articolo 13, comma 1, Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 642/1972, in misura pari a 2,00 euro per ogni esemplare fermo restando il superamento della soglia pari a 77,47 euro prevista dalla nota 2, lettera a) in calce all'articolo 13.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 351/2020](#)

Irpef – Lavoro autonomo

Esente l'indennità assistenziale straordinaria per Covid 19

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 395/2020, in linea con i chiarimenti forniti dalla circolare n. 20/E/2011, ha affermato che un'indennità assistenziale straordinaria Covid-19 erogata *una tantum* da un Ente ai propri iscritti non rileva sotto il profilo fiscale, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, Tuir, non essendo riconducibile ad alcuna categoria di reddito.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 395/2020](#)

Tassazione di artisti e sportivi non residenti

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 354/2020, ha ricordato che, in base all'ordinamento tributario domestico, il criterio di collegamento ai fini dell'attrazione dei compensi di lavoro autonomo nella potestà impositiva dello Stato è costituito dal luogo ove è svolta la prestazione, ovvero sono imponibili in Italia i soli compensi corrisposti ai lavoratori autonomi non residenti, per l'attività professionale esercitata in Italia. Tale trattamento fiscale tuttavia potrebbe subire delle modifiche per effetto delle Convenzioni contro le doppie imposizioni.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 354/2020](#)

Tassazione dei cooperanti

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 353/2020, ha analizzato il trattamento da riservare ai compensi erogati da parte di un'associazione non governativa a soggetti impiegati all'estero come cooperanti, titolari di rapporti di lavoro subordinato e parasubordinato. In particolare, è stato chiarito che per i lavoratori che alternano periodi di lavoro in Italia e all'estero è corretto applicare la disciplina convenzionale (riproporzionata), prevista dall'articolo 54, comma 8-bis, Tuir, in relazione a tutti i periodi, anche se brevi, nei quali l'attività lavorativa di cooperazione sia svolta all'estero. Per quanto riguarda le ritenute alla fonte e gli adempimenti del sostituto di imposta, troveranno applicazione gli articoli 23 e 24, D.P.R. 600/1973, a seconda che si tratti di redditi di lavoro dipendente o assimilati a quelli di lavoro dipendente, a prescindere, come chiarito nella circolare n. 15/E/2002, dalla qualificazione formale di redditi di lavoro autonomo. Inoltre, il regime fiscale convenzionale, in mancanza di una statuizione di segno opposto contenuta nel CCNL, la quota delle mensilità aggiuntive riferibile proporzionalmente ai periodi di lavoro svolto all'estero, possa essere tassata in base al regime convenzionale.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 353/2020](#)

Irpef – Lavoro dipendente

Trattamento fiscale della prestazione integrativa

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 383/2020, in merito al corretto trattamento di una prestazione previdenziale integrativa, ha affermato che nell'ipotesi in cui beneficiari della polizza

sono i lavoratori, con risoluzione n. 391/E/2007, è stato chiarito che l'importo dei contributi stessi è volto a garantire un beneficio aggiuntivo della retribuzione, costituito dalla titolarità dell'interesse economico che viene protetto dalla polizza stessa e come tali imponibili ai sensi dell'articolo 51, comma 1, Tuir. Resta fermo che in tale ipotesi, le somme successivamente riscosse della polizza dovranno essere assoggettate al regime tributario tipico dei capitali rinvenienti dai contratti di assicurazioni sulla vita.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 383/2020](#)

Modalità di tassazione di arretrati corrisposti in forza di sentenza

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 369/2020, ha chiarito che nel caso di corresponsione di emolumenti a un ex dipendente, maturati in annualità antecedenti quella di corresponsione, ed erogati in esecuzione di sentenza, questi sono da qualificarsi arretrati di lavoro dipendente, da assoggettare a tassazione separata, ai sensi del citato articolo 17, comma 1, lettera b), Tuir. Inoltre, tali emolumenti dovranno essere assoggettati a ritenuta diretta a titolo di acconto Irpef ai sensi del citato articolo 29, comma 1, lettera c), D.P.R. 600/1973.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 369/2020](#)

Norme agevolative a stretta interpretazione

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 368/2020, ha negato l'applicabilità delle esenzioni di cui agli articoli 27 e 28, D.L. 18/2020 alle indennità erogate, alcune delle quali a titolo di rimborso spese, direttamente da parte di una Federazione ai propri iscritti. Inoltre, tali indennità non possono costituire reddito imponibile per i beneficiari, in quanto non inquadrabili in alcuna delle categorie reddituali di cui all'articolo 6, Tuir.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 368/2020](#)

Tassazione separata per le somme riconosciute per la *vacatio* contrattuale

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 367/2020, ha riconosciuto, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera b), Tuir, l'applicabilità della tassazione separata per le somme, erogate *una tantum*, in forza di un nuovo CCNL e riferite al periodo di *vacatio* contrattuale, in quanto rinvenibile una causa di carattere giuridico.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 367/2020](#)

Istituti deflattivi

Pagamento in misura ridotta solo con sentenza depositata al 24 ottobre 2018

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 390/2020, ha ricordato che, per il pagamento in misura ridotta pari al 40%, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, lettera a), D.L. 119/2018, dell'imposta di registro, la pronuncia di primo grado in cui l'Agenzia delle entrate risulti soccombente deve essere stata depositata alla data di entrata in vigore del D.L. 119/2018 (24 ottobre 2018).

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 390/2020](#)

Iva

Chiarimenti sul calcolo della soglia del 10%

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 53/E del 22 settembre 2020, ha affermato che, ai fini del calcolo della soglia del 10% di cui all'articolo 17-*bis*, comma 5, lettera a), D.Lgs. 241/1997, le imprese appaltatrici, affidatarie o subappaltatrici possono conteggiare i versamenti relativi alle operazioni soggette ai meccanismi della scissione dei pagamenti (c.d. *split payment*) e dell'inversione contabile (c.d. *reverse charge*). Inoltre, è possibile computare nel calcolo della soglia del 10%, tra i versamenti, anche l' "imposta teorica" corrispondente al reddito della società, imputato per trasparenza ai soci (che provvedono al pagamento dell'imposta, nell'ipotesi di esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale) e l' "Iva teorica" risultante dalla liquidazione periodica della società controllata, ma assolta dall'ente controllante, nel caso di opzione per la liquidazione Iva di gruppo, si ritiene possibile includere, tra i versamenti, anche le suddette imposte teoriche.

[Agenzia delle entrate, risoluzione, 22/9/2020, n. 53/E](#)

Aliquota Iva delle opere di ristrutturazione

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 390/2020, ha ricordato che agli interventi di ristrutturazione e ampliamento su un immobile esistente si applica l'aliquota agevolata di cui al n. 127-*quaterdecies*, Tabella A, Parte III, D.P.R. 633/1972. Inoltre, ai fini dell'esenzione di cui all'articolo 9, comma 1, n. 6), D.P.R. 633/1972, non è sufficiente che l'immobile su cui hanno luogo gli interventi di ristrutturazione e ampliamento sia ubicato in un'area portuale.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 390/2020](#)

Aliquota ordinaria per l'acquisto di animali da ripopolamento

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 392/2020, ha affermato che agli acquisti di fagiani, starni e lepri destinati al ripopolamento si applica l'aliquota ordinaria del 22%.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 392/2020](#)

Niente nota di credito in caso di riforma della sentenza di condanna alle spese di lite

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 387/2020, ha affermato che la restituzione di un importo equivalente all'onorario da parte del difensore distrattario nei confronti della controparte processuale, in seguito alla riforma della sentenza che prevedeva la condanna alle spese di lite, non assume rilevanza ai fini Iva. Pertanto, non ricorrono i presupposti per l'applicazione dell'articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972. Ne deriva, inoltre, che il cliente pagatore vanta un diritto alla restituzione delle somme indebitamente versate, compresa la quota destinata al pagamento dell'Iva già riscossa dall'Erario e potrà, quindi, agire in sede giudiziale nei confronti della controparte per la ripetizione delle somme indebitamente versate, e a sua volta l'avvocato può pretendere il pagamento del suo onorario direttamente dal cliente.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 387/2020](#)

Compensi per la conciliazione soggetti a imposta

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 386/2020, ha assoggettato a Iva ordinaria le somme dovute sulla base di conciliazione tra le parti in quanto si verificano i requisiti riconducibili alle

prestazioni di servizio di cui all'articolo 3, D.P.R. 633/1972.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 386/2020](#)

Recupero dell'Iva indebitamente versata per soggetto in regime *split payment*

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 378/2020, ha affermato che in caso di versamento duplicato da parte di una P.A. in regime *split payment*, è possibile recuperare l'Iva versata in eccesso all'Erario scomputando l'importo dai versamenti dell'imposta che, nell'ambito della sfera istituzionale si dovrà effettuare in regime di *split payment*.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 378/2020](#)

Estrazione dei carburanti dai depositi Iva

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 376/2020, in riferimento alla disciplina Iva di cui all'articolo 1, commi 937-943, L. 205/2017, relativa all'estrazione e immissione in consumo di benzina o gasolio destinati a essere utilizzati come carburanti per motori, stoccati in depositi fiscali o di un destinatario registrato, con cui sono previste deroghe alle regole dei commi 937 e 938, precisando che nel caso di un soggetto che non è un depositario registrato, il trasferimento dal deposito fiscale a quello commerciale rappresenta una fattispecie che non fruisce della sospensione della rilevanza ai fini Iva.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 376/2020](#)

Esenti Iva i servizi in *outsourcing* di *back office* bancario

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 375/2020, ha riconosciuto l'applicabilità del regime di esenzione Iva di cui all'articolo 10, comma 1, numeri 1) e 5), D.P.R. 633/1972, ai corrispettivi percepiti a fronte di prestazioni dei servizi di *back office* bancario consistenti, nello specifico, nella gestione e lavorazione degli assegni, gestione dei bonifici, gestioni e cancellazioni delle garanzie ipotecarie, gestione delle disposizioni di pagamento delle deleghe fiscali e gestione dei rapporti con gli enti previdenziali e in altri servizi di *back office* bancario (operazioni relative alla lavorazione assegni, alla lavorazione bonifici; alla lavorazione deleghe, alla lavorazione del portafoglio, utenze domiciliate).

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 375/2020](#)

Ammessa nel Gruppo Iva anche la Sicaf eterogestita

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 374/2020, ha confermato la possibilità da parte di una Sicaf eterogestita di aderire a un Gruppo Iva e, nel caso di Gruppo Iva preconstituito, la trasformazione in Sicaf eterogestita di una società partecipante al medesimo gruppo, in persistenza del vincolo finanziario, non integra, di per sé sola considerata quale operazione di riorganizzazione, una causa di decadenza ai sensi dell'articolo 70-*decies*, comma 2, lettera a), D.P.R. 633/1972.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 374/2020](#)

Correzione dell'errata fattura emessa al Gruppo Iva

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 373/2020, ha chiarito che in caso di fatture emesse con l'errata indicazione della partita Iva del committente (in luogo di quella del Gruppo Iva) nel caso in cui il Gruppo Iva abbia optato per la dispensa degli adempimenti di cui all'articolo 36-*bis*, D.P.R. 633/1972, si dovrà procedere a segnalare al cedente o prestatore l'errore commesso, affinché

quest'ultimo emetta una nota di variazione in diminuzione, ai sensi dell'articolo 26, D.P.R. 633/1972 a storno della fattura recante l'errata partita Iva del soggetto acquirente, in luogo di quella del Gruppo Iva, nonché rilasci una nuova fattura corretta. Solo in caso d'inerzia da parte di quest'ultimo la società istante dovrà avvalersi della procedura di regolarizzazione prevista dall'articolo 6, comma 8, lettera b), D.Lgs. 471/1997. Ove la fattura originaria sia già stata registrata, trattandosi della correzione di un elemento formale, è sufficiente l'annotazione sul registro Iva acquisti – in corrispondenza della fattura di acquisto errata - che la regolarizzazione della fattura è avvenuta mediante emissione dell'autofattura (estremi del documento), conservando la stessa agli atti. L'errore regolarizzato non genera una "maggiore imposta" da versare. La medesima annotazione per memoria deve essere eseguita anche dal fornitore per dare evidenza che l'errore "formale" è stato corretto dal committente.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 373/2020](#)

Caratteristiche per l'esenzione dei servizi finanziari

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 372/2020, ha riconosciuto a una prestazione complessa di servizio d'investimento la natura di attività di negoziazione di valori mobiliari, con conseguente possibilità di fruire del regime di esenzione Iva, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 4) e 9), D.P.R. 633/1972.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 372/2020](#)

Necessaria la presenza di disinfettanti

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 370/2020, in riferimento alla disciplina agevolata Iva, introdotta con l'articolo 124, D.L. 34/2020, per la cessione di determinati beni considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, ha stabilito che non trova applicazione nei confronti di beni con finalità di cosmesi ma solo di quelli, riconducibili nella voce doganale 3401, che siano addizionati con disinfettanti.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 370/2020](#)

Regime ordinario per la cessione di VERs

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 365/2020, ha affermato che alla cessione delle quote di emissione (c.d. VERs) derivanti dal "sequestro" di CO2 realizzato volontariamente mediante la coltivazione di un fondo non si rende applicabile la disciplina di cui all'articolo 34-bis, D.P.R. 633/1972, bensì il regime ordinario, con applicazione del *reverse charge* di cui all'articolo 17, comma 6, lettera d-bis), D.P.R. 633/1972.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 365/2020](#)

Locazioni

Opzione per la cedolare anche in fase successiva

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 388/2020, ha confermato la possibilità di procedere all'opzione per l'applicazione del regime della c.d. cedolare secca con riferimento alle annualità successive a quelle del rinnovo presentando il modello RLI entro 30 giorni dalla scadenza di ciascuna annualità.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 388/2020](#)

Operazioni straordinarie

Niente realizzo controllato per l'usufrutto di partecipazioni

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 381/2020, ha affermato che la titolarità di un diritto reale di godimento quale l'usufrutto sulle partecipazioni della società conferita, ancorché munito dei corrispondenti diritti di voto, preclude la configurabilità di uno scambio tra le partecipazioni oggetto di conferimento (la titolarità delle quali permane in capo ai nudi proprietari, non conferenti), e le partecipazioni ricevute dal conferente. In tal senso, il conferimento di meri diritti di usufrutto non è idoneo ad integrare in capo al conferente l'esistenza di una partecipazione oggetto di scambio - quanto piuttosto di un diritto ai frutti ritraibili dalla partecipazione medesima - con conseguente inapplicabilità del regime a "realizzo controllato", di cui al comma 2-bis dell'articolo 177, Tuir.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 381/2020](#)

Reddito di impresa

Produce redditi di impresa la cessione delle quote di emissione

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 365/2020, ha negato la natura di attività connessa alla cessione delle quote di emissione (c.d. VERs) derivanti dal "sequestro" di CO2 realizzato volontariamente mediante la coltivazione di un fondo, in quanto non esistente una norma che espressamente la qualifichi come attività connessa a quella agricola ovvero in mancanza di un quadro di regolamentazione secondaria che disponga l'assimilazione della stessa alle attività agricole connesse. Ne deriva che tale attività è produttiva di un reddito di impresa a prescindere dalla forma giuridica con cui viene esercitata.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 365/2020](#)

Regimi agevolati

Nel conteggio dei 30.000 euro anche i premi di risultato

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 398/2020, ha precisato che, ai fini del calcolo del limite di cui all'articolo 1, comma 57, lettera d-ter), L. 190/2014, rilevano anche i premi di risultato.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 398/2020](#)

Recupero della ritenuta nel caso di soggetto forfettario

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 387/2020, ha chiarito che nel caso di sentenza che riforma la condanna alla refusione delle competenze professionali, ai fini del recupero della ritenuta, poiché per un soggetto che abbia optato per il regime c.d. forfettario non è possibile applicare la deduzione di cui all'articolo 10, comma 1, lettera d-bis), Tuir nell'ipotesi in cui le somme erogate dal sostituto di imposta vengano restituite al sostituto al lordo delle ritenute operate, la stessa si può applicare nell'ipotesi in cui nell'annualità cui si riferisce il rimborso il soggetto ne aveva diritto. In via alternativa sarà possibile procedere alla richiesta a rimborso nel termine di 2 anni decorrenti dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi cui si riferisce.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 387/2020](#)

Divieto di regime forfettario se l'attività viene svolta prevalentemente verso il vecchio datore

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 359/2020, ha negato l'applicabilità del regime agevolato di cui all'articolo 1, comma 57, L. 190/2014, nel caso di svolgimento di una nuova attività di lavoro autonomo in via prevalente nei confronti della società per la quale finora si era dipendenti (lettera d-bis).

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 359/2020](#)

Registro

Costituzione del compendio unico in caso di successione

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 396/2020, ha chiarito che la costituzione del c.d. compendio unico, ai sensi dell'articolo 5-bis, comma 11-bis, D.Lgs. 228/2001, avviene con dichiarazione resa nell'atto di acquisto o di trasferimento. Nel caso di trasferimento per successione ereditaria, assume rilievo la circostanza che l'agevolazione fiscale è richiesta in sede di presentazione della dichiarazione di successione. Ne consegue che l'atto notarile, contenente l'impegno alla costituzione del compendio unico e la menzione del vincolo di indivisibilità, deve essere stipulato entro la data di presentazione della dichiarazione di successione; tale atto, infatti, dovrà essere allegato alla dichiarazione stessa.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 396/2020](#)

Ammesso l'atto integrativo per fruire delle agevolazioni

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 384/2020, in merito alle agevolazioni previste dall'articolo 7, D.L. 34/2019, ha ammesso la possibilità, con atto integrativo, successivo al rogito, di rendere le dichiarazioni previste ed erroneamente omesse (in senso conforme, in riferimento ad altre agevolazioni risoluzione n. 110/E/2006).

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 384/2020](#)

Trattamento discale della revocatoria

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 380/2020, l'eventuale statuizione favorevole che accoglie la domanda di revocatoria esperita dal curatore fallimentare ai sensi dell'articolo 2901, cod. civ. e dell'articolo 66, L.F., trova applicazione l'imposta di registro in misura fissa ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera e), della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 131/1986. Inoltre, a un atto transattivo, avente a oggetto un complesso di beni che ha smesso di svolgere l'attività d'impresa, da assoggettare a tassazione, è il trasferimento del diritto di proprietà dei beni aziendali.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 380/2020](#)

La corretta interpretazione degli atti ai sensi del "nuovo" articolo 20

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 371/2020, ha affermato che la cessione di quote sociali preceduta dal conferimento del ramo d'azienda, non può essere tassata alla stregua di una cessione d'azienda unitaria sulla base del disposto dell'articolo 20, D.P.R. 131/1986 come modificato dalla Legge di Bilancio 2018.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 371/2020](#)

Registro fisso per l'attestazione di compensazione legale dei debiti

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 358/2020, in riferimento a una attestazione di compensazione dei debiti reciproci ex articolo 1243, cod. civ., derivante da una doppia cessione di beni tra le medesime parti al medesimo importo, ed evidenziata nel secondo atto, rappresenta una disposizione autonoma, finalizzata al pagamento del corrispettivo, avente natura ricognitiva e, non avendo a oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale, è da registrare con applicazione dell'imposta di registro in misura fissa di 200 euro a norma dell'articolo 11 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 358/2020](#)

Sospesi anche gli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro

L'Agenzia delle entrate, con le risposte a interpello n. 357/2020 e n. 349/2020, ha confermato la sospensione prevista dall'articolo 149, D.L. 34/2020, anche per gli avvisi di liquidazione relativi all'imposta di registro emessi il 12 marzo 2020 e notificati il 20 marzo 2020.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 357/2020](#)

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 349/2020](#)

Successione

Esecutore testamentario tenuto alla presentazione della dichiarazione

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 379/2020, ha ricordato che l'esecutore testamentario figura tra i soggetti obbligati sia a presentare la dichiarazione di successione entro il termine di 12 mesi decorrente dalla data in cui ha avuto notizia legale della sua nomina ai sensi dell'articolo 31, comma 2, lettera a), Tus. Inoltre, poiché a eccezione degli immobili scelti dall'erede e di quello oggetto di un legato specifico, i restanti dovranno essere liquidati per distribuire ai legatari le somme di denaro ricavate dalla loro vendita, si dovrà sospendere la liquidazione dell'imposta di successione in relazione a tali cespiti.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, n. 379/2020](#)

Tributi locali

In Gazzetta l'aggiornamento dei coefficienti per gli immobili D

Il decreto Mef del 10 giugno 2020, con cui sono stati aggiornati i coefficienti, per l'anno 2020, per i fabbricati appartenenti al gruppo catastale D ai fini del calcolo dell'Imu e dell'IMPi (imposta sulle piattaforme marine) è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 228 del 14 settembre 2020.

[Mef, decreto, 10/6/2020](#)

La circolare tributaria n. 36/2020

Accertamento

Termine dilatorio applicabile anche in caso di accessi brevi

Secondo il dato testuale dell'articolo 12, comma 1, L. 212/2000, l'obbligo di osservanza del termine dilatorio previsto dal successivo comma 7 non si applica nel solo caso di verifica espletata interamente nei locali destinati all'attività di impresa (o professionale), ma anche nel caso in cui venga compiuto un semplice "accesso" in loco, avente la medesima finalità di accertamento. Pertanto il termine dilatorio in oggetto è applicabile anche in caso di accessi brevi finalizzati esclusivamente alla acquisizione della documentazione necessaria, anche se l'esame dei dati contabili acquisiti in loco venga successivamente svolto presso l'ufficio, ed anche se il verbale di constatazione consegnato al contribuente verificato non contenga specifiche contestazione di violazioni ma abbia contenuto meramente descrittivo delle operazioni compiute, sussistendo in ogni caso il diritto del contribuente che ha subito l'accesso a presentare eventualmente le osservazioni che ritiene opportune (cfr. ordinanze n. 12094/2019 e n. 30026/2018).

[Cassazione – sentenza n. 19363 – 12 febbraio 2020 – 17 settembre 2020](#)

Calcolo dell'imponibile nell'induttivo puro

In tema di Iva, ove l'Amministrazione finanziaria, nell'ipotesi di omessa fatturazione, abbia proceduto ad accertamento induttivo puro ex articolo 39, comma 2, D.P.R. 600/1973, la base imponibile deve essere determinata ai sensi dell'articolo 13, D.P.R. 633/1972, con la conseguenza che non assumono alcuna incidenza i costi di produzione dei beni o servizi ceduti (cfr. ordinanza n. 21828/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 19293 – 26 febbraio 2020 – 16 settembre 2020](#)

Deduzione forfettaria solo con l'induttivo puro

In tema di imposte sui redditi, l'Amministrazione finanziaria deve riconoscere una deduzione in misura percentuale forfettaria dei costi di produzione soltanto in caso di accertamento induttivo puro ex articolo 39, comma 2, D.P.R. 600/1973, mentre in caso di accertamento analitico o analitico presuntivo (come in caso di indagini bancarie) è il contribuente ad avere l'onere di provare l'esistenza di costi deducibili, afferenti ai maggiori ricavi o compensi, senza che l'ufficio possa, o debba, procedere al loro riconoscimento forfettario (cfr. ordinanza n. 22868/2017).

[Cassazione – ordinanza n. 19293 – 26 febbraio 2020 – 16 settembre 2020](#)

Applicabile il sintetico anche al coltivatore

Ai sensi dell'articolo 38, D.P.R. 600/1973, e del D.M. 21 luglio 1983, l'Amministrazione delle finanze può legittimamente procedere con metodo sintetico alla rettifica della dichiarazione dei redditi di un coltivatore diretto, comprensiva soltanto del reddito agrario e dominicale - determinati in base agli estimi catastali - del fondo da lui condotto, quando da elementi estranei alla configurazione reddituale prospettata dal contribuente (consistenti negli indici di spesa più vari), si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi concorrano a formare l'imponibile complessivo, incombendo, in tal caso, al contribuente, a norma del comma 6 dell'articolo 38, D.P.R. 600/1973, l'onere di dedurre e provare che i redditi effettivi frutto della sua attività agricola sono sufficienti a giustificare il suo tenore di vita, ovvero che egli possiede altre fonti di reddito non tassabili o separatamente tassate (cfr. sentenza n. 19557/2014).

[Cassazione – ordinanza n. 19290 – 30 gennaio 2020 – 16 settembre 2020](#)

Accise

Modalità di calcolo dei ratei mensili di acconto sull'accisa sul gas naturale

Ai sensi dell'articolo 26, comma 13, D.Lgs. 504/1995 (Tua), come modificato dall'articolo 1, D.Lgs. 48/2010, la base di calcolo dei ratei mensili di acconto dell'accisa sul gas naturale è costituita dal totale dei consumi fatturati - anche mediante rettifiche di fatturazione nell'anno precedente, diviso un dodicesimo, applicando all'imponibile le aliquote vigenti alla data di presentazione della relativa dichiarazione di consumo (cfr. sentenza n. 34088/2019).

[Cassazione – sentenza n. 19355 – 17 gennaio 2020 – 17 settembre 2020](#)

[Cassazione – sentenza n. 19354 – 17 gennaio 2020 – 17 settembre 2020](#)

Non c'è l'esenzione per l'energia ceduta ai consorziati

In tema di accise sull'energia elettrica, la società consortile che autoproduce energia elettrica da fonte rinnovabile beneficia dell'esenzione prevista dall'articolo 52, comma 3, lettera b), D.Lgs. 504/1995 (nella sua formulazione applicabile *ratione temporis*, successiva alle modifiche introdotte con il D.Lgs. 26/2007), sussistendone gli altri presupposti, limitatamente all'energia prodotta e consumata in proprio e non anche a quella prodotta e ceduta ai singoli consorziati.

[Cassazione – ordinanza n. 19274 – 16 ottobre 2019 – 16 settembre 2020](#)

Catasto

Non basta il richiamo al rapporto valore di mercato e valore catastale

Non può, pertanto, ritenersi congruamente motivato il provvedimento di riclassamento che faccia esclusivamente riferimento in termini sintetici al rapporto tra il valore di mercato ed il valore catastale nella microzona considerata rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali, e al relativo scostamento ed ai provvedimenti amministrativi a fondamento del riclassamento senza specificare le fonti, i modi e i criteri con cui questi dati sono stati ricavati ed elaborati (cfr. sentenze n.11577/2019, n. 10403/2019, n.361/2019, n.16368/2018, n.22900/2017, n.3156/2015).

[Cassazione – ordinanza n. 19308 – 10 giugno 2020 – 16 settembre 2020](#)

Contenzioso tributario

La contestabilità della violazione del libero convincimento

In tema di valutazione delle prove, il principio del libero convincimento, posto a fondamento degli articoli 115 e 116 c.p.c., opera interamente sul piano dell'apprezzamento di merito, insindacabile in sede di legittimità, sicché la denuncia della violazione delle predette regole da parte del giudice del merito non configura un vizio di violazione o falsa applicazione di norme processuali, suscumbibile nella fattispecie di cui all'articolo 360, comma 1, n. 4, c.p.c., bensì un errore di fatto, che deve essere censurato attraverso il corretto paradigma normativo del difetto di motivazione, e dunque nei limiti consentiti dall'articolo 360, comma 1, n. 5, c.p.c., come riformulato dall'articolo 54, D.L. 83/2012, convertito, con modifiche, dalla L. 134/2012 (cfr. sentenza n. 23940/2017).

[Cassazione – ordinanza n. 19371 – 12 febbraio 2020 – 17 settembre 2020](#)

Quando non c'è obbligo di produzione del proprio fascicolo

In tema di giudizio per cassazione, per i ricorsi avverso le sentenze delle Commissioni Tributarie, la indisponibilità dei fascicoli delle parti (i quali, ex articolo 25, comma 2, D.Lgs. 546/1992 restano acquisiti al fascicolo d'ufficio e sono restituiti solo al termine del processo) comporta la conseguenza che la parte ricorrente non è onerata, a pena di improcedibilità ex articolo 369, comma 2, n. 4, c.p.c., della produzione del proprio fascicolo e per esso di copia autentica degli atti e documenti ivi contenuti, poiché detto fascicolo è già acquisito a quello d'ufficio di cui abbia domandato la trasmissione alla Suprema Corte ex articolo 369, comma 3, c.p.c., a meno che la predetta parte non abbia irritualmente ottenuto la restituzione del fascicolo di parte dalla segreteria della commissione tributaria; neppure è tenuta, per la stessa ragione, alla produzione di copia degli atti e dei documenti su cui il ricorso si fonda e che siano in ipotesi contenuti nel fascicolo della controparte (cfr. ordinanza n. 28695/2017).

[Cassazione – ordinanza n. 19370 – 12 febbraio 2020 – 17 settembre 2020](#)

Limiti al sindacato sul diniego

Il sindacato giurisdizionale sul provvedimento di diniego dell'Amministrazione rispetto ad un'istanza di annullamento in autotutela è ammesso esclusivamente per ragioni di rilevante interesse generale, che non ricorrono ove il contribuente deduca, in astratto, la violazione del diritto di ciascun cittadino ad una tassazione conforme al principio di capacità contributiva, ove non sussistano le condizioni di questione di possibile illegittimità costituzionale di norme da applicarsi, trattandosi di un interesse astratto, coincidente con il ripristino della legalità (cfr. ordinanza n. 4937/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 19365 – 26 febbraio 2020 – 17 settembre 2020](#)

Spese compensate in caso di rinuncia al giudizio

In tema di definizione agevolata ex articolo 6, D.L. 193/2016, convertito con modifiche nella L. 225/2016, la rinuncia al giudizio da parte del contribuente ai sensi del comma 2 della menzionata disposizione costituisce un'eccezione alla previsione di cui all'articolo 391, comma 2, cod. civ., e implica la necessaria compensazione delle spese di lite; tanto più che la condanna alle spese contrasterebbe con la *ratio* della definizione agevolata, dissuadendo il contribuente ad aderire alla stessa, mediante la previsione di oneri ulteriori rispetto a quelli contemplati dalla legge, sicché, anche se l'Amministrazione finanziaria non accetta la rinuncia, deve essere disposta la compensazione delle spese (cfr. sentenza n. 10198/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 19292 – 12 febbraio 2020 – 16 settembre 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 19291 – 12 febbraio 2020 – 16 settembre 2020](#)

Se non si impugna un vizio della cartella non si deve notificare al concessionario

In tema di contenzioso tributario, qualora il contribuente abbia impugnato una cartella esattoriale, emessa dal concessionario per la riscossione, per motivi che non attengono a vizi della cartella medesima, il ricorso deve essere notificato all'ente impositore quale titolare del credito oggetto di contestazione nel giudizio, essendo il concessionario un mero destinatario del pagamento, o più precisamente, mutuando lo schema civilistico dell'articolo 1188, cod. civ., il soggetto incaricato dal creditore e autorizzato a ricevere il pagamento (cfr. sentenze n. 20142/2014 e n. 8613/2011).

[Cassazione – ordinanza n. 19074 – 8 luglio 2020 – 14 settembre 2020](#)

Irpef – Lavoro dipendente

Corretta tassazione dell'indennità di buonuscita

In tema di determinazione della base imponibile ai fini Irpef, a norma della L. 482/1985, articolo 2, ove la formazione di una parte dell'indennità di buonuscita spettante al dipendente pubblico a tempo indeterminato venga alimentata con contributi esclusivamente a carico del dipendente versati volontariamente per servizi pre-ruolo ammessi al riscatto tale parte dell'indennità non va sottratta all'imposizione fiscale ordinaria posto che in tal caso la funzione del versamento conserva essenzialmente il riconoscimento normativo di un'anzianità convenzionale, con il beneficio della valutazione di periodi altrimenti non valutabili (cfr. sentenze n. 8286/2020, n. 33621/2019, n. 26247/2016, n. 1302/2016 e n. 8403/2013).

[Cassazione – ordinanza n. 19072 – 8 luglio 2020 – 14 settembre 2020](#)

Iva

Ammessa la detrazione anche in assenza di operazioni attive

L'inerenza debba essere valutata secondo un giudizio di carattere qualitativo e non quantitativo, correlato all'attività di impresa; con la conseguenza che, in tema di Iva, la detrazione non possa essere esclusa solo in virtù di un mero giudizio fondato sulla congruità del costo, salvo che l'amministrazione finanziaria dimostri la macroscopica antieconomicità dell'operazione, la quale costituisce elemento sintomatico dell'assenza di correlazione dell'operazione Iva con lo svolgimento dell'attività imprenditoriale; sicché si ammette che la detraibilità dell'imposta assolta sugli acquisti di beni e sulle operazioni passive possa spettare anche in assenza del compimento di operazioni attive (cfr. sentenze n. 33574/2018 e n. 23994/2018).

[Cassazione – sentenza n. 19341 – 24 giugno 2019 – 17 settembre 2020](#)

Societario

I parametri per contestare l'esistenza di una società di fatto

L'esistenza di una società di fatto, nel rapporto fra i soci, postula la dimostrazione, eventualmente anche con prove orali o presunzioni, del patto sociale e dei suoi elementi costitutivi (fondo comune, esercizio in comune di attività economica, ripartizione dei guadagni e delle perdite, vincolo di collaborazione in vista di detta attività) e, pertanto, non può essere desunta dalla mera esternazione della società, che è rilevante solo nel rapporto con i terzi, a tutela del loro affidamento, né da atti di per sé insufficienti a evidenziare tutti i suddetti elementi costitutivi (cfr. sentenze n.2500/1988 e n.1573/1984).

[Cassazione – ordinanza n. 19234 - 8 luglio 2020 – 15 settembre 2020](#)

La circolare tributaria n. 36/2020

La Consulta: ulteriore promozione a pieni voti per la tassazione per trasparenza

di Mara Pilla - dottore commercialista e revisore legale

La Corte Costituzionale, con la sentenza n. 201/2020, promuove a pieni voti la trasparenza di cui all'[articolo 5](#), comma 1, Tuir, con una *lectio magistralis* che brilla per chiarezza della logica deduttiva. Da primo capitolo di un manuale sui meccanismi impositivi.

La CTP di Genova aveva sollevato avanti alla Consulta la questione di legittimità costituzionale della storica norma del Tuir, con 2 ordinanze del 2019, iscritte nel 2019 e nel 2020 (CTP Genova, ordinanze n. 38/I/2019 e n. 148/I/2019). Il giudice *a quo*, infatti, dubitava della legittimità della norma in parametro di diverse disposizioni della Carta: il principio di uguaglianza ([articolo 3](#), Costituzione); il diritto di difesa ([articolo 24](#), Costituzione); il principio di capacità contributiva ([articolo 53](#), Costituzione) nonché il diritto dell'individuo alla tutela dei diritti soggettivi e degli interessi legittimi lesi dall'attività della P.A.. Quest'ultima norma rappresenta il paradigma nell'ambito del quale si coniuga il diritto di difesa, inteso come garanzia generale dell'accesso alla tutela giurisdizionale, sul piano oggettivo per quanto attiene al divieto di escludere o limitare i mezzi di impugnazione e gli atti impugnabili e sul piano della certezza della giurisdizione per quanto afferisce alla riserva di legge per le previsioni in materia di individuazione degli organi di giurisdizione deputati all'annullamento degli atti della P.A. e di effetti degli annullamenti in parola. L'imputazione a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili e indipendentemente dalla percezione, dei redditi delle società di persone residenti, infatti, era sembrata alla Commissione genovese incompatibile con i parametri costituzionali, nello specifico caso di un accomandante di una Sas, che non aveva ricevuto dal socio accomandatario alcuna informazione circa l'andamento della gestione della società (a smentita, si presume, della tesi tradizionale dell'immedesimazione del socio di società di persone nell'ente, con conseguenziale superamento del principio di cassa per la tassazione della persona fisica partecipante, che si realizza in fase di imposizione di una fattispecie soggettivamente complessa, costituita da un singolo ente e da una pluralità di persone fisiche). E, soprattutto, osservava la CTP il socio in questione non aveva

fattualmente percepito alcun reddito derivante dalla partecipazione societaria, come risultava *per tabulas* sia dalle scritture contabili dell'ente collettivo sia dalle movimentazioni bancarie, in modo incontrovertibile, giacché tali risultanze erano state oggetto di accertamento in fatto in occasione di un giudizio civile promosso dal socio nei confronti della società partecipata. La peculiarità della fattispecie concreta, del resto, scaturiva dalla disponibilità delle prove documentali in parola, in esito a un procedimento d'urgenza celebrato avanti al giudice ordinario ([articolo 700](#), c.p.c.). Già dalle prime battute, per vero, le ordinanze evidenziavano più discrasie tra gli effetti della disposizione sulla trasparenza societaria delle società di persone e la previsione generale di cui all'[articolo 1](#), Tuir, che elementi preclusivi di un'interpretazione costituzionalmente orientata dell'[articolo 5](#), Tuir. Secondo il giudice rimettente, difatti, il presupposto dell'Irpef, delineato dall'articolo 1, Tuir, quale possesso di redditi in denaro o in natura appartenenti a una delle categorie reddituali previste dal Tuir, e universalmente interpretato come "materiale disponibilità di fruirne" ovvero come "capacità di disporre", non sarebbe idoneo a dare piena copertura al possesso, che invece è di tipo meramente figurativo, che si presume ogniqualvolta si applichi il principio della trasparenza societaria. Di qui, si prospetterebbero nell'ambito della trasparenza societaria ipotesi di presunzione assoluta (non vincibile) di percezione di redditi mai percepiti nella realtà fenomenica. La CTP, del resto, era stata interpellata da un ristorante che aveva svolto per diversi anni attività imprenditoriale, riscontrata sulla base della posizione contributiva Inps, delle utenze, dei dati dello spesometro *etc.* aveva successivamente ceduto a terzi un ramo di azienda e finalmente stipulato un contratto di affitto di azienda, senza mai presentare la dichiarazione dei redditi. In tali circostanze il primo giudice si chiedeva quale reddito di partecipazione avesse realmente posseduto l'accomandante, a fronte della quota di reddito imputatagli dall'Agenzia delle entrate che aveva accertato induttivamente il reddito della società. E di quale uguaglianza si potesse parlare in un ordinamento in cui è ugualmente tassato il socio che ha effettivamente percepito una somma di denaro e il socio che non ha incassato alcunché né può successivamente percepire attraverso azioni giudiziarie. E di quale diritto di difesa si potesse parlare in un ordinamento in cui il socio che non ha incassato alcunché non può dimostrare di non aver percepito né ripetere quanto versato all'Erario in caso di successive infruttuose azioni di recupero nei confronti della società. E di quale principio di capacità contributiva si potesse parlare in un ordinamento in cui è tassato il percettore del nulla. E di quale tutela giurisdizionale si potesse parlare in un ordinamento in cui soltanto i soci di società di capitali fruiscono dell'arma processuale della prova contraria, diversamente da quanto accade per i soci di società di capitali. In relazione a tale ultima annotazione, non può tacersi quella che pare un'ingenuità della Commissione rimettente, che pare idealizzare la

posizione del socio di società di capitali, al contrario sovente alle prese con la quasi diabolica prova contraria rispetto alla presunzione di distribuzione di utili in presenza di ristrettezza della base partecipativa. Sotto il profilo squisitamente giuridico tutta questa congerie di ingiustizie sostanziali si risolverebbe quindi in una macroscopica violazione del principio di capacità contributiva per il tramite dello snodo normativo dell'[articolo 1](#), Tuir, a meno che non si voglia minimizzare il concetto di possesso, derubricandolo fino a considerarlo integrato, indipendentemente dall'effettività della disponibilità. Indipendentemente, insomma, dalla percezione, viene da dire. Non considera, invece, il giudice *a quo* il dettaglio della centralità dei partecipanti nel fenomeno dell'imposizione dell'ente ai fini delle imposte dirette, laddove l'ente società di persone non costituisce centro d'imputazione reddituale (la società in questione è soggetto passivo dell'Irap, non di un'imposta diretta).

Tre gli argomenti cardine spesi dalla Consulta a sostegno della piena legittimità costituzionale della tassazione per trasparenza indipendentemente dalla percezione, a completamento di quanto già osservato in una precedente occasione (Corte Costituzionale, [ordinanza n. 53/2001](#)) e sulla falsariga di quanto suggerito dalla difesa statale, secondo cui il socio di società di persone *“vanterebbe, infatti, un diritto, tutelabile in sede giudiziaria, alla integrale divisione degli utili a seguito dell'approvazione del rendiconto annuale. E da tale diritto “attuale e incondizionato” deriverebbe la sussistenza di una “effettiva relazione giuridica con la fonte di produzione” e, pertanto, della capacità contributiva di cui all'articolo 53, Costituzione”*:

– *“le società di persone residenti e gli enti ad esse assimilati non costituiscono un autonomo soggetto passivo d'imposta, ma sono assunti alla stregua di centri di riferimento per la determinazione del reddito, che viene attribuito ai soci al termine dell'esercizio”*. La scelta per la tassazione della fattispecie soggettivamente complessa è giustificata dall'interesse fiscale dello Stato alla percezione dei tributi per il *“minore livello di formalizzazione e quindi l'assenza dei più rigorosi obblighi di natura contabile e procedimentale previsti per le società di capitali”* e per il vantaggio rappresentato dalla prevenzione rispetto al fenomeno della doppia imposizione, i cui conseguenti contrappesi appesantiscono i meccanismi impositivi a carico degli enti collettivi non trasparenti e dei loro soci;

– l'ordinamento tributario in tal modo riproduce il concetto di immedesimazione del partecipante nell'ente partecipata, concetto di matrice civilistica *“della giuridica irrilevanza della soggettività delle società di persone”*, che giustifica la ragionevolezza di una contribuzione da parte dei soci commisurata all'*“incremento patrimoniale realizzato per effetto dell'attività sociale, rispetto alla quale hanno un onere e un potere di controllo (articoli 2261 e 2320, cod. civ.) che, da un lato, li pone giuridicamente in grado di avere*

piena conoscenza dell'indicato incremento patrimoniale e, dall'altro, rende irrilevante, a questi fini, la distinzione tra soci amministratori e non amministratori”;

– “anche a prescindere dall'approvazione del rendiconto e dalla previsione statutaria di eventuali riserve di utili (o dalla decisione unanime dei soci in tal senso), il socio già si trova in una relazione con il reddito societario prodotto che appare idonea a integrare la peculiare nozione di “possesso”, indicato quale presupposto dell'Irpef dall'articolo 1, Tuir e che costituisce l'indice di capacità contributiva assunto dal Legislatore”. D'altra parte “alcuni redditi non coincidono con una res (il reddito d'impresa, ad esempio, in forza dell'articolo 83, Tuir è costituito da un dato contabile, tra l'altro regolato in base al principio di imputazione temporale della competenza e non a quello di cassa; i redditi fondiari possono rappresentare un dato solo figurativo), ma il termine stesso di possesso assume un significato differente nell'ambito delle singole categorie reddituali”.

Promosso, quindi, un concetto di possesso mediato del reddito: l'imputazione del reddito per trasparenza, ancorché non integri il possesso nell'accezione della diretta materiale disponibilità, riconosce l'effettività del possesso mediato, che si realizza nei casi di immedesimazione, non trovando fonte costituzionale la necessità di una realizzazione effettiva (né nell'an né nel quantum) nemmeno per numerose altre categorie di reddito, infatti *“il termine possesso impiegato dal Tuir, articolo 1 non ha il significato tecnico che ha nel codice civile, né ha un significato tecnico-tributario uniforme per tutte le categorie reddituali. Ma il significato minimo comune del termine senz'altro evoca, ai fini della tassabilità, la riferibilità ad un soggetto di determinati redditi e la titolarità in capo a lui dei poteri di disposizione in relazione ad essi (Corte di Cassazione, n. 433/2013)”*. La mancata percezione del reddito nel concreto della realtà delle somme distribuite non implica la non riferibilità alla persona fisica del quantum corrispondente né la locuzione “indipendentemente dalla percezione” si risolve nell'innescio di un argomento presuntivo. Al contrario, nemmeno serve presumere la percezione per considerare integrato il possesso del reddito pro quota: *“la fattispecie in esame, in altre parole, è qualificabile semmai alla stregua di una tipizzazione legale”*.

La circolare tributaria n. 36/2020

Insidie e facilitazioni delle notificazioni. Anche a mezzo pec

di Mara Pilla - dottore commercialista e revisore legale

La Corte di Cassazione, con l'[ordinanza n. 14847/2020](#), ribadisce il principio di unicità della P.A., in un caso di notificazione di un ricorso di primo grado a un ufficio incompetente.

Una società di capitali, cui erano stati notificati 3 avvisi di accertamento per il recupero di Ires, Irap e Iva, in relazione a 3 successive annualità, era ricorsa all'impugnazione per ottenere il riconoscimento dell'effettività di spese per *royalties* regolarmente contabilizzazione, ma ritenute fittizie dall'Agenzia delle entrate. La CTP aveva accolto il ricorso della contribuente, mentre la CTR aveva accolto l'appello erariale dichiarando il ricorso di primo grado inammissibile per tardività e, in ogni caso, da respingere nel merito. Per opporsi a tale declaratoria di inammissibilità, la società contribuente chiede un responso di legittimità ai giudici di piazza Cavour, adducendo di aver tempestivamente notificato l'atto introduttivo del giudizio all'Agenzia delle entrate, benché all'indirizzo di articolazione diversa da quella che aveva emesso gli atti impositivi originariamente impugnati. Ritenere notificato tardivamente il ricorso per tale trascurabile errore avrebbe il significato, questa la prospettiva della difesa di parte privata, di svalutare il principio di unicità della P.A., così penalizzando il contribuente, che dovrebbe impegnarsi in una defatigante attività di analisi e approfondimento delle articolazioni interne dell'Amministrazione, ogni qual volta si trovi nella necessità di contestare un atto amministrativo lesivo. A corredo del principio sottoposto all'attenzione della Suprema Corte, il contribuente cita i riferimenti normativi nei quali la Corte dovrebbe sussumere la fattispecie concreta della tempestiva notifica dell'atto introduttivo ad articolazione interna dell'Agenzia incompetente, ma pur sempre appartenente all'unico interlocutore del cittadino: gli articoli [2](#), [3](#) e [97](#), Costituzione nonché l'[articolo 10](#), L. 212/2000, in materia di tutela dell'affidamento e buona fede e infine gli articoli [16](#) e [22](#), D.Lgs. 546/1992, rispettivamente in materia di efficacia delle notificazioni e di termini per la costituzione in giudizio di parte ricorrente.

La Corte di Cassazione aderisce alla difesa spiegata da parte privata: *“la notifica da parte del contribuente dell'impugnazione presso un ufficio della locale Agenzia delle entrate non territorialmente competente, perché diverso da quello che ha emesso l'atto impositivo, non comporta né la nullità, né la decadenza*

dall'impugnazione, sia per il carattere unitario dell'Agenzia delle entrate, sia per il principio di effettività della tutela giurisdizionale che impone di ridurre al massimo le ipotesi d'inammissibilità, sia per la natura impugnatoria del processo tributario, che attribuisce la qualità di parte all'organo (e non alle singole articolazioni organizzative) che ha emesso l'atto o il provvedimento impugnato (cfr. Cassazione n. 21621/2016, n. 4551/2015 e n. 9405/2010)". Quindi, il ricorso di primo grado che il contribuente notifici a un'articolazione interna dell'Agenzia delle entrate, incompetente con specifico riferimento all'atto impositivo oggetto dell'impugnazione, produce ogni effetto legale, risolvendosi l'errore di parte privata in un onere, posto a carico dell'articolazione incompetente dell'Amministrazione, giusti i principi di collaborazione e buona fede, di trasmissione all'articolazione competente della stessa Amministrazione, che è una e una rimane, nonostante le plurime articolazioni interne in cui si suddivide. L'accoglimento del motivo determina la cassazione della sentenza impugnata, con rinvio alla CTR, che in diversa composizione, muovendo dalla tempestività del ricorso di primo grado, giudicherà nel merito.

Lo stesso principio, che nel caso ha rappresentato il faro alla luce del quale i giudici di piazza Cavour hanno risolto il caso analogico, avrebbe dovuto trovare applicazione per la soluzione di un ipotetico caso telematico, in cui il contribuente avesse notificato il ricorso di primo grado, a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo pec dell'articolazione incompetente dell'Amministrazione, che in applicazione dei principi di collaborazione e buona fede, avrebbe dovuto trasmettere la notificazione all'articolazione competente della stessa Amministrazione.

Nel fatto che la CTR si fosse pronunciata con declaratoria di inammissibilità per tardività, tuttavia, immane la circostanza fattuale dell'avvenuta costituzione in giudizio di parte resistente, per cui hanno potuto trovare piena applicazione il principio del raggiungimento dello scopo nonché il principio della conservazione degli atti. Sicuramente, infatti, l'articolazione competente dell'Amministrazione aveva ricevuto l'atto introduttivo del giudizio, ancorché in ritardo rispetto alle usuali tempistiche, e conseguentemente si era costituita nel giudizio promosso dal contribuente con quel ricorso notificato all'articolazione incompetente della stessa Amministrazione. Allora, si è potuto far applicazione della sanatoria per raggiungimento dello scopo, di cui all'[articolo 156](#), c.p.c. (declinazione processuale del più generale principio di conservazione degli atti, cfr. Capo III sulla nullità degli atti del Titolo VI, dedicato agli atti processuali, del Libro I sulle disposizioni generali, che esclude la nullità per inosservanza di forme di tutti gli atti del processo, a meno che non sia comminata dalla legge e ammette la pronuncia sulla nullità solo quando manchi almeno un requisito formale indispensabile per il raggiungimento dello scopo, così individuando un obbligo in capo al giudice di effettuare il *test* sullo scopo raggiunto o non raggiunto). Nel caso di mancata costituzione della parte resistente, invece, il

percorso per il ribaltamento della declaratoria d'inammissibilità sarebbe stato più in salita, laddove il percorso argomentativo di parte privata non sarebbe stato assistito dal fatto inequivocabile del raggiungimento dello scopo.

Di segno opposto la soluzione se, invece, si fosse trattato di notificazione di una sentenza al fine della decorrenza del termine breve: la Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 3709/2019](#), ha escluso l'efficacia della notificazione indirizzata a un indirizzo risultante dall'Indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (Ini-pec), ma non registrato al Registro generale degli indirizzi elettronici (ReGIndE) gestito dal Ministero della giustizia, utilizzato dall'avvocatura dello Stato per attività amministrative, non già per attività giudiziali. Nella vicenda che vedeva contrapposti il Ministero dell'economia e delle finanze, l'Agenzia del demanio, l'Agenzia nazionale per l'amministrazione e la destinazione dei beni sequestrati e confiscati alla criminalità organizzata, tutti rappresentati e difesi *ex lege* dall'avvocatura generale dello Stato, da un lato, e 2 istituti di credito dall'altro, i giudici di piazza Cavour hanno affermato che: *“il domicilio digitale previsto dal D.L. 179/2012, articolo 16-sexies, convertito con modificazioni in L. 221/2012, come modificato dal D.L. 90/2014, convertito, con modificazioni, in L. 114/2014, corrisponde all'indirizzo pec che ciascun avvocato ha indicato al Consiglio dell'Ordine di appartenenza e che, per il tramite di quest'ultimo, è inserito nel Registro generale degli indirizzi elettronici (ReGIndE) gestito dal Ministero della giustizia. Solo questo indirizzo è qualificato ai fini processuali ed idoneo a garantire l'effettiva difesa, sicché la notificazione di un atto giudiziario a un indirizzo pec riferibile - a seconda dei casi - alla parte personalmente o al difensore, ma diverso da quello inserito nel ReGIndE, è nulla, restando del tutto irrilevante la circostanza che detto indirizzo risulti dall'Indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (Ini-pec). Facendo applicazione del principio nel caso di specie, si deve concludere che la notificazione della sentenza impugnata presso un indirizzo di posta elettronica dell'avvocatura dello Stato diverso da quello inserito nel ReGIndE non è idonea a far decorrere il termine per l'impugnazione, ai sensi dell'articolo 326, c.p.c., e quindi il ricorso risulta tempestivamente proposto”*. La pronunzia, da segnalare per opportuno raffronto con l'[ordinanza n. 14847/2020](#) commentata in precedenza, è stata adottata in un caso in cui lo scopo era stato palesemente raggiunto, giacché proprio l'avvocatura dello Stato aveva proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza veicolata dalla notificazione controversa. La pronunzia, inoltre, risulta in continuità con altri precedenti (Corte di Cassazione, ordinanze [n. 30139/2017](#) e [n. 13224/2018](#)).

Completamente diversa, ancora, la soluzione se, invece, si fosse trattato di notificazione di atti processuali non andata a buon fine per ragioni non imputabili al notificante: la Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 3394/2020](#), ha concluso per l'operatività di termini aggiuntivi dimidiati ove il mancato

buon fine della notificazione sia dipeso da ragioni non imputabili al notificante in un processo analogico. Nella vicenda che vedeva contrapposti l'Agenzia delle entrate, da un lato, e un istituto di credito dall'altro, la Suprema Corte ha stabilito che: *"Secondo il chiaro insegnamento delle Sezioni Unite di questa Corte (Cassazione n. 14594/2016) in caso di notifica di atti processuali non andata a buon fine per ragioni non imputabili al notificante, questi, appreso dell'esito negativo, per conservare gli effetti collegati alla richiesta originaria deve riattivare il processo notificatorio con immediatezza e svolgere con tempestività gli atti necessari al suo completamento, ossia senza superare il limite di tempo pari alla metà dei termini indicati dall'articolo 325, c.p.c., salvo circostanze eccezionali di cui sia data prova rigorosa"*. La norma codicistica, al comma 2, individua il termine per la proposizione del ricorso per cassazione in 60 giorni (termine breve per il caso di notificazione, in alternativa al termine lungo valevole per l'ipotesi di mancata notificazione). Richieste, dunque, immediatezza e tempestività, per non incorrere nella tardività della notifica, peraltro sulla base di un termine, quello dimezzato da aggiungere al termine ordinario di elaborazione giurisprudenziale.



PARERI E QUESITI

Il servizio di consulenza specialistica per i professionisti



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

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

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

[ACCEDI AL SITO](#)

La circolare tributaria n. 36/2020

Soggetti disabili: detrazioni previste per il settore auto

di Carlo Bertacca - dottore commercialista e revisore legale

Premessa

La normativa fiscale prevede varie misure agevolative a favore dei contribuenti con disabilità e dei loro familiari. L'Agenzia delle entrate ha tentato di riepilgarle in un documento di recente pubblicazione, partendo dalla definizione puntuale dei soggetti interessati fino all'elencazione specifica delle tipologie di agevolazione, evidenziando modalità e regole da seguire. Il presente intervento si occuperà delle detrazioni fiscali relative all'acquisto di autovetture. Un secondo intervento riguarderà le altre detrazioni riconosciute ai predetti soggetti e ai loro familiari.

Le detrazioni di imposta in sintesi

L'[articolo 15](#), Tuir, individua le regole da seguire per poter usufruire delle detrazioni degli oneri sostenuti dall'imposta lorda. Nello specifico è previsto che la detrazione può essere effettuata:

- esclusivamente in relazione agli oneri sostenuti nell'anno (principio di cassa);
- nel limite dell'imposta lorda; e
- se gli oneri sono rimasti effettivamente a carico del contribuente (sono esclusi, quindi, quelli eventualmente rimborsati).

Per alcuni tipi di oneri il comma 2 dell'articolo 15, Tuir, prevede che la detrazione spetta anche se sostenuti nell'interesse di persone considerate fiscalmente a carico. Tra questi vi rientrano gli oneri sostenuti per i disabili.

I commi 679 e 629, L. 160/2019 hanno introdotto 2 importanti novità in merito:

1. il comma 679 dispone che a decorrere dal 2020 per poter beneficiare delle detrazioni previste dall'articolo 15, Tuir, è necessario che l'onere sia sostenuto mediante bonifico bancario o postale o tramite altri mezzi di pagamento "tracciabili" a eccezione alle detrazioni spettanti in relazione alle spese sostenute per l'acquisto di medicinali e di dispositivi medici, nonché alle detrazioni per prestazioni sanitarie rese dalle strutture pubbliche o da strutture private accreditate al Servizio sanitario nazionale;

2. il comma 629 ha inserito nell'[articolo 15](#), Tuir, i commi 3-*bis*, 3-*ter* e 3-*quater* i quali prevedono un criterio di parametrizzazione delle detrazioni in base al reddito complessivo del contribuente. Detto criterio, per espressa previsione legislativa, non è applicabile agli oneri di cui al comma 1, lettere a) e b), e al comma 1-*ter*, nonché per le spese sanitarie di cui al comma 1, lettera c).

Le detrazioni riconosciute ai contribuenti con disabilità

Come indicato nella parte introduttiva alle linee guida dell'Agenzia delle entrate, le detrazioni Irpef riguardano:

- i figli a carico portatori di *handicap*;
- i veicoli;
- altri mezzi di ausilio e sussidi tecnici e informatici;
- spese sanitarie;
- spese per l'assistenza personale;
- abbattimento delle barriere architettoniche.

Detrazioni per l'acquisto di veicoli

La disposizione normativa di riferimento è l'articolo 15, comma 1, lettera c), Tuir.

Aventi diritto

Hanno diritto alla detrazione in oggetto:

1. non vedenti e sordi;
2. disabili con *handicap* psichico o mentale di gravità tale da aver determinato il riconoscimento dell'indennità di accompagnamento o altre forme di assistenza alternative all'indennità di accompagnamento (ad esempio, il ricovero presso una struttura sanitaria con retta totale a carico di un ente pubblico);
3. disabili con grave limitazione della capacità di deambulazione o affetti da pluriamputazioni;
4. disabili con ridotte o impedito capacità motorie.

Solo per quest'ultima categoria, come vedremo meglio in seguito, il diritto alle agevolazioni è condizionato all'adattamento del veicolo.

Si ricorda, come già accennato, che gli aventi diritto alla detrazione sono anche i familiari del disabile che hanno sostenuto la spesa nel suo interesse e dei quali lo stesso risulta fiscalmente a loro carico.

Il portatore di *handicap* è considerato fiscalmente a carico se possiede un reddito annuo non superiore a 2.840,51 euro o, dal 1° gennaio 2019 a 4.000 euro, per i figli di età non superiore a 24 anni.

La guida operativa dell'Agenzia delle entrate fornisce le definizioni degli *handicap* sopra elencati:

- i non vedenti sono le persone colpite da cecità assoluta o che hanno un residuo visivo non superiore a 1/10 a entrambi gli occhi con eventuale correzione. Le varie categorie di non vedenti sono individuate dagli articoli [2](#), [3](#) e [4](#), L. 138/2001 che definiscono i ciechi totali, parziali e ipovedenti gravi;
- i soggetti definiti sordi, destinatari delle agevolazioni fiscali, sono quelli indicati dall'[articolo 1](#), L. 381/1970;
- i disabili di cui ai punti 2 e 3 sono quelli che hanno un grave *handicap* ([articolo 3](#), comma 3, L. 104/1992) certificato con verbale dalla commissione per l'accertamento dell'*handicap* presso l'Asl. In particolare, i disabili di cui al punto 3 sono quelli con *handicap* grave che comportano una limitazione permanente della capacità di deambulazione;
- i disabili indicati all'ultimo punto sono coloro che presentano ridotte o impedito capacità motorie, ma che non risultano contemporaneamente “*affetti da grave limitazione della capacità di deambulazione*”.

Veicoli oggetto dell'agevolazione

I veicoli oggetto dell'agevolazione sono:

Autovetture	Veicoli destinati al trasporto di persone, aventi al massimo 9 posti, compreso quello del conducente
Autoveicoli per il trasporto promiscuo	Veicoli aventi una massa complessiva a pieno carico non superiore a 3,5 tonnellate (o a 4,5 tonnellate, se a trazione elettrica o a batteria), destinati al trasporto di cose o di persone e capaci di contenere al massimo 9 posti, compreso quello del conducente
Autoveicoli specifici	Veicoli destinati al trasporto di determinate cose o di persone per trasporti in particolari condizioni, caratterizzati dall'essere muniti permanentemente di speciali attrezzature relative a tale scopo
Autocaravan	Veicoli aventi una speciale carrozzeria e attrezzati permanentemente per essere adibiti al trasporto e alloggio di 7 persone al massimo, compreso il conducente
Motocarrozze	Veicoli a tre ruote destinati al trasporto di persone, capaci di contenere al massimo 4 posti, compreso quello del conducente, ed equipaggiati di idonea carrozzeria
Motoveicoli per trasporto promiscuo	Veicoli a 3 ruote destinati al trasporto di persone e cose, capaci di contenere al massimo quattro posti, compreso quello del conducente
Motoveicoli per trasporti specifici	Veicoli a 3 ruote destinati al trasporto di determinate cose o di persone in particolari condizioni e caratterizzati dall'essere muniti permanentemente di speciali attrezzature relative a tale scopo

Per i non vedenti e i sordi le categorie di veicoli agevolabili sono le prime 4.

Non è agevolabile l'acquisto di quadricicli leggeri, ovvero le "minicar", che possono essere condotte senza patente.

La detrazione spetta, invece, anche per l'acquisto di veicoli elettrici, ibridi, modelli composti da 2 motori, uno termico e uno elettrico, che lavorano o alternati o combinati a seconda delle esigenze di potenza e di velocità.

Come già accennato, per poter determinare il diritto all'agevolazione, occorre distinguere tra soggetti ai quali la detrazione relativa all'acquisto dell'autovettura compete sempre e quelli ai quali il diritto alla detrazione è condizionato all'adattamento del veicolo.

Acquisto di veicoli con obbligo di adattamento

Per il portatore di *handicap* con ridotte o impedito capacità motorie permanenti, il diritto all'agevolazione è condizionato all'adattamento del veicolo alla minorazione di tipo motorio da cui lo stesso è affetto.

Disabili con ridotte o impedito capacità motorie permanenti	Necessità adattamento veicolo per poter usufruire della detrazione
---	--

Per poter usufruire della detrazione è necessario, inoltre:

- essere in possesso di una certificazione della commissione medica per l'*handicap* (L. 104/1992) o di altre commissioni mediche pubbliche incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra, etc. che riconosca l'invalidità attestando le ridotte o impedito capacità motorie permanenti salvo il caso in cui la patologia stessa escluda o limiti l'uso degli arti inferiori.

L'adattamento del veicolo può essere riferito:

al sistema di guida e in questo caso gli adattamenti devono corrispondere a quelli prescritti dalla commissione medica locale competente e spettano solo ai portatori di *handicap* con ridotte o impedito capacità motorie titolari di patente speciale. Si considera adattato anche il veicolo dotato solo di cambio automatico di serie, purché prescritto dalla commissione medica locale competente per l'accertamento dell'idoneità alla guida;

- alla carrozzeria o alla sistemazione interna del veicolo. Si tratta degli adattamenti richiesti per mettere il disabile in condizione di accedervi e devono collegarsi alla necessità di utilizzo da parte del disabile che a causa del suo *handicap* è impossibilitato ad avere un'autonoma capacità di deambulazione.

Sia gli adattamenti del veicolo riguardanti il sistema di guida sia quelli riferiti alla carrozzeria o alla sistemazione interna, devono sempre risultare dalla carta di circolazione previo collaudo effettuato presso gli uffici della Motorizzazione civile e dei trasporti in concessione.

Ai titolari di patente speciale la detrazione spetta sempreché entrambi gli adattamenti citati siano effettuati per consentire al disabile di guidare.

Mentre per i non titolari di patente speciale la detrazione spetta a condizione che gli adattamenti siano riferiti alla struttura della carrozzeria o alla sistemazione interna dei veicoli per consentire l'accompagnamento del disabile

Condizioni per la detrazione per i disabili con ridotte o impedito capacità motorie permanenti
<ul style="list-style-type: none"> • adattamento del veicolo • possesso di certificazione medica attestante le ridotte o impedito capacità motorie permanenti salvo il caso in cui la patologia stessa escluda o limiti l'uso degli arti inferiori • gli adattamenti al sistema di guida devono corrispondere a quelli prescritti dalla commissione medica competente per l'accertamento dell'idoneità di guida • gli adattamenti alla carrozzeria o alla sistemazione interna del veicolo devono collegarsi alla necessità di mettere il disabile in condizione di accedere al veicolo e consentirne l'accompagnamento • per i titolari di patente speciale gli adattamenti effettuati devono essere necessari per consentire al disabile di guidare • per i non titolari di patente speciale gli adattamenti riferiti alla struttura della carrozzeria o alla sistemazione interna dei veicoli devono essere fatti per consentire l'accompagnamento del disabile • gli adattamenti del veicolo al sistema di guida e quelli riferiti alla carrozzeria o alla sistemazione interna devono risultare dalla carta di circolazione a seguito di collaudo effettuato presso gli uffici della Motorizzazione civile e dei trasporti in concessione
Tra gli adattamenti alla carrozzeria da considerare idonei si elencano ¹
<ul style="list-style-type: none"> • pedana sollevatrice ad azione meccanica/elettrica/idraulica • scivolo a scomparsa ad azione meccanica/elettrica/idraulica • braccio sollevatore ad azione meccanica/elettrica/idraulica • paranco ad azionamento meccanico/elettrico/idraulico • sedile scorrevole/girevole atto a facilitare l'insediamento del disabile nell'abitacolo • sistema di ancoraggio delle carrozzelle con annesso sistema di ritenuta del disabile (cinture di sicurezza) • sportello scorrevole • altri adattamenti non elencati, purché vi sia un collegamento funzionale tra l'<i>handicap</i> e la tipologia di adattamento (risoluzione n. 117/E/2005)

La [circolare n. 19/E/2020](#) precisa che non può essere considerato "adattamento" l'allestimento di semplici accessori con funzione di "optional", o l'applicazione di dispositivi già previsti in sede di omologazione del veicolo, montabili in alternativa e su semplice richiesta dell'acquirente.

Acquisto di veicolo senza obbligo di adattamento

I soggetti che invece hanno diritto alla detrazione per l'acquisto dell'autoveicolo senza vincolo di adattamento sono:

¹ Circolari [n. 7/E/2008](#) e [n. 19/E/2020](#).

- gli invalidi con grave limitazione della capacità di deambulazione o affetti da pluriamputazioni;
- i soggetti con *handicap* psichico o mentale di gravità tale da aver determinato il riconoscimento dell'indennità di accompagnamento;
- i non vedenti;
- i sordi.

Soggetto disabile	Norma	Certificato
Invalido con grave limitazione della capacità di deambulazione	Articolo 30, L. 388/2000	Certificata con verbale dalla commissione per l'accertamento dell' <i>handicap</i> di cui all' articolo 4 , L. 104/1992 che attesti la grave e permanente limitazione alla capacità di deambulazione o da altre commissioni mediche pubbliche incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra che attesti la gravità della patologia e faccia esplicito riferimento all'impossibilità di deambulare in modo autonomo o senza l'aiuto di un accompagnatore
Soggetti con <i>handicap</i> psichico o mentale di gravità tale da aver determinato il riconoscimento dell'indennità di accompagnamento	Articolo 30, L. 388/2000	Certificato rilasciato dalla commissione medica pubblica che evidenzi in modo esplicito la gravità della patologia e la natura psichico mentale della stessa. Riconoscimento dell'indennità di accompagnamento (L. 18/1980 e L. 508/1988)
Soggetto affetto da sindrome di <i>Down</i>	Articolo 30, L. 388/2000	Certificazione rilasciata dal proprio medico di base. Riconoscimento dell'indennità di accompagnamento (L. 18/1980 e L. 508/1988)
Non vedenti articoli 2 , 3 e 4 , L. 138/2001	Articolo 6, L. 488/1999	Certificazione rilasciata dalla commissione medica pubblica incaricata ai fini del riconoscimento della cecità o verbale della commissione medica per l' <i>handicap</i> (L. 104/1992) o di altre commissioni mediche pubbliche incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra
Sordo articolo 1 , L. 381/1970	Articolo 6, L. 488/1999	Certificazione rilasciata dalla commissione medica pubblica incaricata ai fini del riconoscimento della sordità o verbale della commissione medica per l' <i>handicap</i> (L. 104/1992) o di altre commissioni mediche pubbliche incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra
Pluriamputato	Articolo 30, L. 388/2000	Verbale della commissione medica per l' <i>handicap</i> (L. 104/1992) o da altre commissioni mediche pubbliche incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra nella quale sia indicata la pluriamputazione e la gravità della minorazione

Semplificazioni in materia di certificazioni

Per effetto dell'[articolo 4](#), D.L. 5/2012 è previsto che i nuovi certificati rilasciati dalle commissioni mediche integrate, oltre ad accertare lo stato di invalidità civile, cecità, sordità, *handicap* e disabilità del soggetto, devono stabilire anche se sono soddisfatti:

– i requisiti richiesti dal Codice della strada per poter richiedere il contrassegno di parcheggio per disabili. In particolare, i certificati riportano che il soggetto “è *invalido con capacità di deambulazione sensibilmente ridotta*” ai sensi dell'[articolo 381](#), D.P.R. 495/1992 (Regolamento di esecuzione e attuazione del nuovo Codice della strada) qualora ricorrano le condizioni per avere diritto al contrassegno di parcheggio per disabili;

– i requisiti richiesti dalle norme fiscali per poter fruire delle agevolazioni per l'acquisto di veicoli.

Per individuare il diritto alle agevolazioni fiscali (adattamento dei veicoli o meno) è strettamente necessario, dunque, che i verbali di invalidità o di *handicap* riportino espressamente le fattispecie previste dal Legislatore.

Si riporta la tabella proposta dalla guida dell'Agenzia delle entrate.

Requisito medico legale	Beneficio	Verbale
Invalidità con capacità di deambulazione sensibilmente ridotta (articolo 381, D.P.R. 495/1992) Non vedenti (articolo 12 , D.P.R. 503/1996)	Contrassegno invalidi	Invalidità civile/ <i>handicap</i> /disabilità/cecità/sordità
<i>Handicap</i> con ridotte o impedito capacità motorie permanenti (articolo 8, L. 449/1997)	Benefici per veicoli con adattamento	<i>Handicap</i>
<i>Handicap</i> psichico o mentale di gravità tale da avere determinato il riconoscimento dell'indennità di accompagnamento (articolo 30, comma 7, L. 388/2000)	Benefici per veicoli senza adattamento	Invalidità civile
Invalidità con grave limitazione della capacità di deambulazione o pluriamputazione (articolo 30, comma 7, L. 388/2000)	Benefici per veicoli senza adattamento	Invalidità civile/ <i>handicap</i> /disabilità
Non vedenti (articolo 50 , L. 342/2000)	Benefici per veicoli senza adattamento	Invalidità civile/ <i>handicap</i> /disabilità/cecità
Sordità (articolo 50, L. 342/2000)	Benefici per veicoli senza adattamento	Sordità

La detrazione è subordinata all'indicazione nei predetti certificati della norma fiscale di riferimento

Per i verbali privi di tali riferimenti normativi il contribuente, per accedere ai benefici fiscali, dovrà richiedere l'integrazione/rettifica del certificato emesso dalla commissione medica integrata di cui all'[articolo 20](#), D.L. 78/2009, convertito, con modificazioni, dalla L. 102/2009, salvo che dal certificato medesimo non sia possibile evincere inequivocabilmente la spettanza delle agevolazioni.

Si precisa che l'indicazione che il soggetto “è *invalido con capacità di deambulazione sensibilmente ridotta*”, ai sensi dell'[articolo 381](#), D.P.R. 495/1992, attesta esclusivamente che lo stesso ha diritto al contrassegno di parcheggio per disabili. Tale attestazione non implica che il soggetto possieda anche i

requisiti richiesti per poter fruire delle agevolazioni fiscali previste per l'acquisto di veicoli. Tale circostanza, come previsto dall'[articolo 4](#), D.L. 5/2012, può essere attestata solo dal richiamo alle specifiche norme fiscali.

Tipologia di spesa

Le spese per quali è riconosciuto il diritto alla detrazione sono:

- il costo di acquisto del veicolo sia nuovo sia usato (compresi i costi per gli adattamenti), senza limiti di cilindrata;
- le spese di manutenzione straordinaria.

Restano, quindi escluse le spese di ordinaria manutenzione quali il premio assicurativo, il carburante, il lubrificante, i pneumatici e tutte le altre spese in genere riconducibili alla normale manutenzione del veicolo.

Limiti alla detraibilità

La detrazione è pari al 19% del costo sostenuto su un limite massimo di 18.075,99 euro.

La detrazione spetta:

- una sola volta, ovvero per un solo veicolo;
- nel corso di un quadriennio decorrente dalla data di acquisto se il veicolo non risulta cancellato dal PRA.

Al raggiungimento del limite di spesa concorrono anche le spese di manutenzione straordinaria del veicolo purché sostenute entro i 4 anni dall'acquisto del veicolo stesso.

La detrazione può essere fruita per intero nel periodo d'imposta in cui il veicolo è stato acquistato o, in alternativa, in 4 quote annuali di pari importo.

Per le spese di manutenzione straordinaria non è consentita la rateizzazione in 4 anni.

Indicazione in dichiarazione dei redditi

Le spese sostenute vanno indicate al rigo RP4 del modello redditi PF. Qualora si intenda usufruire della detrazione per intero nel periodo di imposta si indicherà la spesa sostenuta per l'acquisto del veicolo e delle eventuali spese di manutenzione straordinaria nella casella 2.

Nel caso si intenda rateizzare il costo di acquisto in 4 rate di pari importo, se l'acquisto è avvenuto nel 2019, nella casella 1 del predetto rigo andrà indicato "1" (prima rata) e nella casella 2 l'importo della rata pari alla spesa complessiva/4. Se, invece, la spesa è stata sostenuta nel 2016, nel 2017 e nel 2018

e nella dichiarazione relativa ai redditi percepiti in tali anni è stata barrata la casella per la ripartizione della detrazione in 4 rate annuali di pari importo, nella casella del rigo RP4 andrà riportato il numero 4, 3 o 2 per segnalare che si intende fruire della quarta, della terza o della seconda rata, e indicato nel rigo RP4 l'importo della rata spettante.

Nella tabella che segue si indicano i principali interventi di prassi:

Fattispecie	Riferimento di prassi
È possibile riottenere il beneficio, per acquisti effettuati entro il quadriennio, solo se il primo veicolo agevolato risulti cancellato dal PRA per demolizione, in data antecedente al secondo acquisto. Il beneficio non spetta, invece, se il veicolo è stato cancellato dal PRA perché esportato all'estero	Circolare n. 19/E/2012, risposta 3.2
In caso di furto e mancato ritrovamento del veicolo prima della fine del quadriennio, il contribuente può fruire della detrazione per l'acquisto di un nuovo veicolo per un importo da calcolare su un ammontare assunto al netto di quanto eventualmente rimborsato dall'assicurazione. Se vi sono rate residue in relazione al veicolo rubato, il contribuente può continuare a detrarre	Circolare n. 15/E/2005 , risposta 6.3
È possibile fruire della detrazione anche per acquisti successivi, a condizione che siano trascorsi almeno 4 anni dalla data dell'acquisto effettuato con le agevolazioni e senza necessità di vendere il precedente veicolo	Circolare n. 11/E/2010 , risposta 7.5
Quando, ai fini della detrazione, non è richiesto l'adattamento del veicolo, la soglia di 18.075,99 euro vale solo per il costo di acquisto del veicolo; ulteriori spese per eventuali interventi di adattamento necessari a consentire l'utilizzo del mezzo, quali ad esempio quelle per l'installazione di una pedana sollevatrice, non concorrono al raggiungimento del predetto limite massimo di spesa, ma danno diritto alla detrazione del 19%, prevista per i mezzi necessari alla locomozione e al sollevamento del disabile	Risoluzione n. 113/E/2002
Nell'ipotesi in cui si è scelto di ripartire la spesa in 4 rate e il beneficiario muore prima di aver goduto dell'intera detrazione, l'erede tenuto a presentare la dichiarazione dei redditi del disabile deceduto può detrarre in un'unica soluzione le rate residue	Circolare n. 19/E/2012 , risposta 3.1
Non è tenuto alla restituzione del beneficio il soggetto che, avendo ricevuto in eredità un'auto che il genitore disabile aveva acquistato fruendo delle agevolazioni, decida di rivenderla prima che siano trascorsi i 2 anni richiesti dalla norma	Risoluzione n. 136/E/2009
È possibile fruire della detrazione anche se il veicolo è acquistato e utilizzato all'estero da parte di soggetti fiscalmente residenti in Italia. La documentazione comprovante l'acquisto del veicolo in lingua originale dovrà essere corredata da una traduzione in lingua italiana, secondo le regole previste per le spese sostenute all'estero	Circolare n. 20/E/2011, risposta 4.3
Se il portatore di <i>handicap</i> è fiscalmente a carico di un suo familiare, può beneficiare delle agevolazioni lo stesso familiare che ha sostenuto la spesa nell'interesse del disabile. Se più disabili sono fiscalmente a carico dello stesso familiare, quest'ultimo può fruire, nel corso dello stesso quadriennio, dei benefici fiscali previsti per l'acquisto di un veicolo per ognuno dei disabili a suo carico	Risoluzione n. 66/E/2006
Un genitore con disabilità può detrarre contemporaneamente il costo dell'acquisto di una propria autovettura e il costo di acquisto di quella del figlio con disabilità che risulti fiscalmente a suo carico	Circolare n. 15/E/2005 , risposta 6.4

La detrazione non compete al genitore del disabile, intestatario del documento di spesa, che, insieme al figlio, è fiscalmente a carico dell'altro genitore. Per avere diritto alla detrazione è necessario che l'acquisto del veicolo e l'intestazione al PRA siano, in alternativa, a nome del disabile o del familiare di cui è a carico fiscalmente	Risoluzione n. 4/E/2007
La mancanza degli arti superiori, ai fini del godimento del beneficio della detrazione per l'acquisto dell'autoveicolo, può prescindere dall'accertamento formale della gravità dell' <i>handicap</i> da parte della commissione istituita ai sensi dell' articolo 4 , L. 104/1992	Risoluzione n. 8/E/2007
La situazione di <i>handicap</i> grave (articolo 3 , comma 3, L. 104/1992) che comporta la grave limitazione della capacità di deambulazione deve sussistere già al momento dell'acquisto del veicolo e, se successivamente viene meno, ma prima del decorso dei 4 anni, le quote residue continuano a essere detraibili	Circolare n. 24/E/2004 , risposta 3.2
La persona in possesso della certificazione di <i>handicap</i> grave (articolo 3, comma 3, L. 104/1992) riconosciuto solo nella sfera individuale e relazionale, e non anche in quella motoria, non può usufruire della detrazione per l'acquisto dell'auto, salvo che ottenga, dalla richiamata commissione per l'accertamento dell' <i>handicap</i> , una certificazione integrativa che espressamente attesti l'esistenza della grave limitazione della capacità di deambulazione	Risoluzione n. 284/E/2002
Le persone affette da sindrome di <i>Down</i> rientrano nella categoria dei portatori di <i>handicap</i> psichico o mentale. Ai fini delle agevolazioni per tali soggetti è ritenuta ugualmente valida la certificazione rilasciata dal proprio medico di base. Resta fermo che anche tali soggetti devono essere titolari dell'indennità d'accompagnamento	Circolare n. 21/E/2010 , risposta 5.3
La possibilità di fruire delle agevolazioni fiscali per l'acquisto dell'auto non è preclusa nei casi in cui l'indennità di accompagnamento, comunque riconosciuta dalla competente commissione per l'accertamento di invalidità, sia sostituita da altre forme di "assistenza" alternative all'indennità di accompagnamento (ad esempio, il ricovero presso una struttura sanitaria con retta a totale carico di un ente pubblico)	Circolare n. 21/E/2010

Disposizione antielusiva

I commi 36 e 37 dell'articolo 1, L. 296/2006, hanno previsto disposizioni antiabuso. In caso di trasferimento del veicolo a titolo oneroso o gratuito, prima che siano trascorsi 2 anni dall'acquisto, è dovuta la differenza tra l'imposta dovuta in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione delle stesse. Questa disposizione non si applica quando il disabile, a seguito di mutate necessità legate al proprio *handicap*, cede il veicolo per acquistarne un altro sul quale realizzare nuovi e diversi adattamenti. Tuttavia, non è agevolabile l'acquisto del veicolo, prima che siano trascorsi 4 anni dal precedente acquisto.

Come evidenziato in tabella non è tenuto alla restituzione del beneficio il soggetto che, avendo ricevuto in eredità un'auto che il genitore disabile aveva acquistato fruendo delle agevolazioni, decida di rivenderla prima che siano trascorsi i 2 anni richiesti dalla norma.

Di seguito si riporta la documentazione da controllare e conservare².

Tipologia	Documenti
<p>Prima o unica rata di acquisto di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • autovetture(*) • autoveicoli per il trasporto promiscuo (*) • autoveicoli specifici (*) autocaravan (*) motocarrozette • motoveicoli per trasporto promiscuo • motoveicoli per trasporti specifici <p>(*) Per i non vedenti e sordi le categorie di veicoli sono quelle con l'asterisco</p>	<p>Per i veicoli adattati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • fattura relativa all'acquisto intestata alla persona con disabilità o al familiare di cui è carico fiscalmente; • copia della patente di guida speciale o copia del foglio rosa "speciale" solo per veicoli adattati al sistema di guida (anche in presenza di solo cambio automatico); • copia della carta di circolazione, da cui risulta che il veicolo dispone dei dispositivi prescritti per la conduzione di veicoli da parte di persone con disabilità titolari di patente speciale oppure che il veicolo è adattato nella struttura della carrozzeria o alla sistemazione interna del veicolo per l'accompagnamento e la locomozione del disabile; • copia della certificazione di <i>handicap</i> o di invalidità rilasciata da una commissione pubblica deputata all'accertamento di tali condizioni, in cui sia esplicitamente indicata la natura motoria della disabilità. È possibile autocertificare il possesso della documentazione attestante il riconoscimento della sussistenza delle condizioni personali di disabilità; • autocertificazione che attesti che nel quadriennio anteriore alla data di acquisto non è stato acquistato un veicolo agevolato. <p>Per i veicoli non adattati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • fattura relativa all'acquisto intestata alla persona con disabilità o al familiare di cui è a carico fiscalmente; • per i non vedenti e sordi certificato che attesti la loro condizione, rilasciato da una commissione medica pubblica; • per i portatori di <i>handicap</i> psichico o mentale verbale di accertamento dell'invalidità emesso dalla commissione medica pubblica dalla quale risulti che il soggetto si trova in situazione di <i>handicap</i> psichico o mentale e riconoscimento dell'indennità di accompagnamento (di cui alle L. 18/1980 e L. 508/1988) emesso dalla commissione per l'accertamento dell'invalidità civile; • per le persone affette da sindrome di <i>Down</i>, certificazione rilasciata dal proprio medico di base e certificazione dell'indennità di accompagnamento come previsto dall'articolo 30, L. 388/2000 • per gli invalidi con grave limitazione della capacità di deambulazione o pluriamputati, verbale rilasciato dalla commissione medica per l'<i>handicap</i> che attesti la grave e permanente limitazione della capacità di deambulazione o da altra commissione medica pubblica che attesti la gravità della patologia e faccia esplicito riferimento all'impossibilità di deambulare in modo autonomo o senza l'aiuto di un accompagnatore (ivi comprese le pluriamputazioni);

² Circolare n. 19/E/2020.

	<ul style="list-style-type: none"> • è possibile autocertificare il possesso della documentazione attestante il riconoscimento della sussistenza delle condizioni personali di disabilità. Autocertificazione che attesti che nel quadriennio anteriore alla data di acquisto non è stato acquistato un veicolo agevolato
Rate successive	<p>Se nell'anno in cui si è sostenuta la spesa di cui si è chiesta la rateizzazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il contribuente, si sia avvalso dell'assistenza del medesimo CAF o soggetto abilitato, non sono necessari ulteriori controlli sulla documentazione in quanto la stessa è già stata verificata. La documentazione deve essere comunque conservata a corredo della dichiarazione in cui è esposta la rata; • in caso contrario occorrerà verificare tutta la documentazione necessaria per il riconoscimento della detrazione, inclusa la dichiarazione precedente in cui è evidenziata la scelta di rateizzare
Spese di riparazione rientranti nella manutenzione straordinaria	<ul style="list-style-type: none"> • fattura relativa alla spesa di manutenzione straordinaria; • fattura relativa all'acquisto del veicolo per verificare di non avere superato il limite di 18.075,99 euro e che non siano trascorsi più di 4 anni dall'acquisto; • certificazione dell'<i>handicap</i> come sopra descritta e/o autocertificazione

SCHEDA DI SINTESI

A favore di determinate categorie di disabili sono riconosciute specifiche detrazioni di imposta per l'acquisto di veicoli.



La detrazione compete al disabile o al familiare che sostiene la spesa quando il disabile è considerato a carico.



Per il portatore di *handicap* con ridotte o impedito capacità motorie permanenti il diritto all'agevolazione è condizionato all'adattamento del veicolo alla minorazione di tipo motorio da cui lo stesso è affetto.



L'adattamento può riguardare il sistema di guida, la carrozzeria o la sistemazione interna del veicolo.



Gli altri portatori di *handicap* indicati dalla disciplina hanno diritto alla detrazione senza obbligo di adattare il veicolo.



Le spese per le quali è riconosciuta la detrazione sono il costo di acquisto, le spese di manutenzione straordinaria e di adattamento.



La detrazione è pari al 19% del costo sostenuto su un limite massimo di 18.075,99 euro. La detrazione spetta:

- una sola volta, ovvero per un solo veicolo;
- nel corso di un quadriennio decorrente dalla data di acquisto se il veicolo non risulta cancellato dal PRA.



La detrazione può essere fruita per intero nel periodo d'imposta in cui il veicolo è stato acquistato o, in alternativa, in 4 quote annuali di pari importo.



La spesa sostenuta e l'eventuale scelta di rateizzare deve essere indicata nel rigo RP4 della dichiarazione redditi PF.



Master Breve 365: formazione 365 giorni all'anno

Master Breve 365 è strutturato in incontri con cadenza mensile da ottobre 2020 a maggio 2021 (con esclusione della giornata di aprile), e da quest'anno si completa con **Euroconference In Diretta**, il nuovo prodotto di **Euroconference**, che ogni settimana, per tutto l'anno, attraverso una diretta *web* di 1 ora (fruibile anche *on demand*), garantisce un ancora più puntuale aggiornamento sull'evoluzione normativa, di prassi e giurisprudenziale, così come sui casi operativi e gli adempimenti di periodo.

Il programma sviluppato per **Master Breve 365** è incentrato in larga misura sull'analisi degli effetti e delle conseguenze della crisi *Covid-19*, non mancheranno i "classici" argomenti di aggiornamento!

- | | | |
|--|--|---|
| > Lo stato di salute dell'azienda alla luce della crisi Covid-19 | > Le conseguenze della crisi sui contratti d'impresa | > Il ruolo del commercialista nella fase della "ripartenza" |
| > La legge di stabilità 2021 | > La dichiarazione IVA e dei redditi | > Il bilancio d'esercizio |

SCOPRI DI PIÙ

La circolare tributaria n. 36/2020

Rafforzamento patrimoniale delle pmi agevolato con 2 crediti d'imposta

di Bonuzzi Alessandro – dottore commercialista e revisore legale

Premessa

L'[articolo 26](#), D.L. 34/2020 (c.d. Decreto Rilancio), convertito con modificazioni nella L. 77/2020, introduce 2 crediti d'imposta finalizzati al contempo a sostenere il rafforzamento patrimoniale delle società di medie dimensioni e a contribuire al riassorbimento delle perdite generate dalle stesse a causa dall'emergenza epidemiologica dovuta al Covid-19. La novella normativa si rivolge, da un lato, ai soci che sottoscrivono aumenti di capitale e, dall'altro, alle società che tali aumenti di capitale ricevono.

In particolare, il comma 4 della disposizione introduce in favore del socio investitore un credito d'imposta pari al 20% della somma versata a titolo di aumento di capitale, fino a un tetto massimo di 2 milioni di euro; mentre, il successivo comma 8 riconosce alla società che incrementa il proprio capitale un credito d'imposta in misura pari al 50% delle perdite relative all'esercizio 2020 eccedenti il 10% del patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale.

Per poter beneficiare delle agevolazioni occorre osservare stringenti condizioni di accesso imposte dalla norma introduttiva e più compiutamente definite dal D.M. 10 agosto 2020, recante le disposizioni attuative della disciplina in commento. Va altresì considerato che l'efficacia delle misure è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea, siccome ricadono tra quelle comprese nella Comunicazione della Commissione *"Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza Covid-19"*.

Ambito applicativo

Credito d'imposta per il socio

Il credito d'imposta introdotto dall'[articolo 26](#), comma 4, Decreto Rilancio compete esclusivamente al soggetto - persona fisica o giuridica - che effettua conferimenti in denaro in:

- Spa;
- Sapa;
- Srl, anche semplificata;

- Spa europee di cui al Regolamento (CE) 2157/2001;
- società cooperative (comprese le società cooperative europee di cui al Regolamento (CE) 1435/2003); aventi sede legale e amministrativa in Italia, regolarmente costituite e iscritte nel Registro Imprese, sempreché:
 - non rientrino tra le società di partecipazione finanziaria e non finanziaria, nonché tra quelle che esercitano l'attività di intermediazione finanziaria elencate nell'[articolo 162-bis](#), Tuir e tra quelle che esercitano attività assicurativa. Si noti che dato l'espresso riferimento alle società di partecipazione non finanziaria sono escluse dall'ambito applicativo delle agevolazioni non solo le *holding* finanziarie, bensì anche le *holding* industriali, ossia le società che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari;
 - non rientrino tra le società qualificabili al 31 dicembre 2019 come “imprese in difficoltà” ai sensi del Regolamento (UE) 651/2014, del Regolamento (UE) 702/2014 e del Regolamento (UE) 1388/2014. Ciò a meno che non siano qualificabili come microimprese o piccole imprese ai sensi dell'allegato I, Regolamento (UE) 651/2014; in tal caso, alle microimprese e piccole imprese conferenti è riconosciuto il credito d'imposta se non sono soggette a procedure concorsuali per insolvenza, o essendo state soggette a tali procedure abbiano rimborsato il prestito o revocato la garanzia al momento dell'investimento agevolato, e non hanno ricevuto aiuti per il salvataggio o aiuti per la ristrutturazione, o avendoli ricevuti non siano più soggette a un piano di ristrutturazione al momento dell'investimento agevolato;
 - presentino, con riferimento al periodo d'imposta 2019, un ammontare di ricavi di cui all'[articolo 85](#), comma 1, lettere a) e b), Tuir superiore a 5 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro; dunque, i ricavi considerati sono quelli relativi ai corrispettivi delle cessioni di beni e prestazioni di servizi alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa e delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere utilizzati nella produzione. Nel caso in cui la società appartenga a un gruppo, si fa riferimento al valore dei citati ricavi su base consolidata, al più elevato grado di consolidamento, non tenendo conto dei ricavi conseguiti all'interno del gruppo;
 - abbiano subito, a causa dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, nei mesi di marzo e aprile 2020, una riduzione complessiva dell'ammontare dei ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), Tuir rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente in misura non inferiore al 33%; analogamente a quanto previsto relativamente alla verifica della soglia dei ricavi, nel caso in cui la società appartenga a un gruppo, si fa riferimento al valore dei citati ricavi su base consolidata, al più elevato grado di consolidamento, non tenendo conto dei ricavi conseguiti all'interno del gruppo;

– abbiano deliberato dopo il 19 maggio 2020 un aumento di capitale a pagamento, con integrale versamento dello stesso entro il 31 dicembre 2020.

L'agevolazione è altresì riconosciuta in relazione agli investimenti effettuati in stabili organizzazioni in Italia di imprese con sede in Stati membri dell'Unione Europea o in Paesi appartenenti allo Spazio Economico Europeo (SEE), nel rispetto delle condizioni previste sopra elencate; in tale ipotesi l'agevolazione spetta in relazione alla parte corrispondente agli incrementi del fondo di dotazione della stabile organizzazione.

Si noti che il credito d'imposta in commento non è in ogni caso riconosciuto per gli investimenti effettuati da:

- soggetti di cui all'[articolo 162-bis](#), Tuir e dalle imprese che esercitano attività assicurativa;
- imprese qualificabili al 31 dicembre 2019 come “imprese in difficoltà” ai sensi del Regolamento (UE) 651/2014, del Regolamento (UE) 702/2014 e del Regolamento (UE) 1388/2014; ciò a meno che non siano qualificabili come microimprese o piccole imprese ai sensi dell'allegato I del Regolamento (UE) 651/2014; in tal caso, alle microimprese e piccole imprese conferenti è riconosciuto il credito d'imposta se non sono soggette a procedure concorsuali per insolvenza, o essendo state soggette a tali procedure abbiano rimborsato il prestito o revocato la garanzia al momento dell'investimento agevolato, e non hanno ricevuto aiuti per il salvataggio o aiuti per la ristrutturazione, o avendoli ricevuti non siano più soggette a un piano di ristrutturazione al momento dell'investimento agevolato.

Invece, l'investimento può ritenersi agevolato anche se effettuato indirettamente attraverso quote o azione di Oicr che non siano a partecipazione pubblica, diretta o indiretta, residenti nel territorio dello Stato, ai sensi dell'[articolo 73](#), Tuir, o in Stati membri dell'Unione Europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo, che investono in misura superiore al 50% nel capitale sociale delle società sopra individuate tramite organismi di investimento collettivo del risparmio e società, direttamente o indirettamente, a partecipazione pubblica.

Credito d'imposta per la società beneficiaria

Il credito d'imposta di cui al comma 8 dell'[articolo 26](#), D.L. 34/2020 è riconosciuto alle società in possesso di tutti requisiti indicati nel paragrafo precedente in relazione alle società conferitarie (in particolare, vedasi il primo elenco del paragrafo precedente).

Tuttavia, ciò non è sufficiente atteso che, ai fini del riconoscimento dell'agevolazione, le società beneficiarie devono altresì soddisfare le seguenti condizioni:

- essere in una situazione di regolarità contributiva e fiscale;

- essere in regola con le disposizioni vigenti in materia di normativa edilizia e urbanistica, del lavoro, della prevenzione degli infortuni e della salvaguardia dell'ambiente;
- non rientrare tra le società che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato gli aiuti ritenuti illegali o incompatibili dalla Commissione Europea;
- non trovarsi nelle condizioni ostative di cui all'[articolo 67](#), D.Lgs. 159/2011, quindi non devono aver subito l'applicazione di misure di prevenzione previste dalla normativa antimafia;
- non avere soci o amministratori per i quali è intervenuta negli ultimi 5 anni una condanna definitiva per reati commessi in violazione delle norme per la repressione dell'evasione in materia di imposte sui redditi e Iva nei casi in cui sia stata applicata la pena accessoria di cui all'[articolo 12](#), comma 2, D.Lgs. 74/2000.

In sede di conversione del D.L. 34/2020 è stato previsto che rientrano nell'agevolazione anche le aziende in concordato preventivo di continuità con omologa già emessa, che si trovano in situazione di regolarità contributiva e fiscale all'interno di piani di rientro e rateizzazione già esistenti alla data del 19 maggio 2020, fermo restando il rispetto delle altre condizioni sopra individuate.

Benefici previsti

Beneficio per il socio conferente

Al socio – di qualsiasi natura – che sottoscrive l'aumento di capitale della società di piccole medie dimensioni compete un credito d'imposta pari al 20% dell'importo versato, con un *plafond* massimo dell'investimento di 2 milioni di euro. Ne deriva che, per il singolo investitore, la misura massima del credito d'imposta risulta essere pari a 400.000 euro ($2.000.000 \times 20\%$).

La norma esclude espressamente dall'agevolazione le società che controllano direttamente o indirettamente la società conferitaria, sono da questa controllate o a questa collegate oppure sono sottoposte a comune controllo. Dunque, mentre l'investitore persona fisica può fruire del beneficio ancorché possessore di una partecipazione di controllo della società ricevente, il socio società ne è invece escluso laddove appartenente al medesimo gruppo della società conferitaria. Non è chiaro se il credito d'imposta spetti qualora la società conferente diventi controllante per effetto del conferimento agevolato; siccome in tal caso la norma non ne limita la fruizione, il beneficio parrebbe spettante.

È pacifico, invece, che per la fruizione del beneficio il conferimento in denaro, che si ricorda deve essere deliberato dopo il 19 maggio 2020 e integralmente versato entro il prossimo 31 dicembre, possa essere iscritto alla voce del capitale sociale oppure della riserva di sovrapprezzo delle azioni o quote della società conferitaria. La destinazione dei conferimenti può, dunque, essere duplice: ad aumento del

capitale sociale, con emissione di nuove azioni o quote, ovvero a incremento della riserva di sovrapprezzo destinato ad azioni o quote esistenti.

Si osserva che, siccome la disposizione normativa fa riferimento ai soli aumenti di capitale che avvengono mediante conferimento in denaro, pare che non possano assumere rilevanza gli apporti effettuati mediante compensazione con un credito vantato dal socio verso la società. Così come parrebbero non agevolabili i conferimenti eseguiti nel periodo 19 maggio – 31 dicembre 2020, ma deliberati prima, con la conseguenza che in questi casi, quantomeno per i conferimenti ancora da versare, al fine di non perdere il credito d'imposta, andrebbe revocata la delibera di aumento di capitale assunta prima del 19 maggio per adottarne una nuova entro il prossimo 31 dicembre.

Beneficio per la società conferitaria

Alla società che riceve un conferimento agevolabile spetta, a seguito dell'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020, un credito d'imposta pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto, da assumere al lordo delle perdite, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale.

Resta da chiarire se la spettanza del beneficio da parte della società sia o meno di per sé speculare rispetto alla spettanza del beneficio da parte del socio; nell'ipotesi di non specularità, interpretazione questa ancorata al dato letterale del testo normativo, la società conferitaria, che rispetta tutte le condizioni fissate dalla norma, rientrerebbe nell'agevolazione indipendentemente dalle condizioni soggettive di chi effettua il conferimento; quindi, anche quando l'apporto è eseguito da un socio escluso dal credito d'imposta, ad esempio, perché trattasi di altra società appartenente al medesimo gruppo. Diversamente, un'interpretazione logico-sistematica potrebbe a ritenere speculare la fruizione dei 2 benefici.

Cumulabilità e limite massimo dei benefici

Il credito d'imposta per il socio è cumulabile con il credito d'imposta previsto per la società conferitaria. Inoltre, i 2 benefici, a loro volta, sono cumulabili con le altre misure di aiuto previste dal § 3.1 della Comunicazione della Commissione Europea recante un "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19*", purché venga rispettato il tetto massimo stabilito in 800.000 euro per impresa¹. Da ciò nasce l'obbligo per la società conferitaria di presentare la dichiarazione sostitutiva di atto notorio che si vedrà nel prosieguo.

¹ Ovvero a 120.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura o a 100.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli.

Ad esempio, nelle altre misure da monitorare si annovera il contributo in termini di esclusione dal versamento del saldo dell'Irap relativo al periodo d'imposta 2019 e della prima rata dell'acconto dovuto per la medesima imposta in relazione al periodo d'imposta 2020 previsto dall'[articolo 24](#), D.L. 34/2020. In effetti, a tal riguardo, la [circolare n. 25/E/2020](#) ha avuto modo di precisare che *“la verifica delle condizioni e dei limiti, entro i quali il beneficio di cui all'articolo 24 del Decreto configura un aiuto di Stato compatibile con la disciplina europea, va operata con esclusivo riferimento al paragrafo 3.1 del Framework temporaneo comunitario sugli aiuti di Stato (aiuti di importo limitato), e quindi anche con riferimento agli importi massimi ivi indicati, così come previsto dall'espresso richiamo operato dal comma 3 della disposizione in esame”*.

ESEMPIO

- Patrimonio netto della società conferitaria al 31 dicembre 2019: 3.000.000 euro;
- perdita previsionale 2020 della società conferitaria: 1.000.000 euro;
- aumento di capitale: 2.000.000 euro;
- patrimonio netto della società conferitaria al 31 dicembre 2020: 4.000.000 euro.

In tale ipotesi:

- il credito d'imposta del socio conferente è pari a 400.000 euro ($2.000.000 \times 20\%$);
- il credito d'imposta della società conferitaria è pari a 250.000 euro ($((1.000.000 - 10\% \times 5.000.000^2) \times 50\%)$), siccome inferiore al 30% dell'aumento del capitale sociale pari a 600.000.

La somma dei 2 crediti d'imposta (400.000 + 250.000 euro) rispetta l'importo massimo agevolabile stabilito in misura pari a 800.000 euro.

Utilizzazione dei crediti d'imposta

Il credito d'imposta riconosciuto al socio è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento e in quelle successive fino a quando non se ne conclude l'utilizzo, nonché, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento, anche in compensazione orizzontale, quindi ai sensi dell'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997, senza l'applicazione del limite di:

- 700.000 euro annui di cui all'articolo 34, L. 388/2000, aumentato a 1.000.000 di euro per il 2020 a opera dell'[articolo 147](#), D.L. 34/2020;
- 250.000 euro annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del modello Redditi, ex articolo 1, comma 53, L. 244/2007.

² Patrimonio netto al 31 dicembre 2020 al lordo della perdita 2020.

A tal fine, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate. Inoltre, l'ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione non deve eccedere l'importo spettante³, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. In relazione al credito d'imposta riconosciuto alla società conferitaria, esso può essere utilizzato esclusivamente in compensazione ai sensi dell'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997 a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento. Anche per questa agevolazione non trovano applicazione i limiti di cui all'articolo 34, L. 388/2000 e all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e il modello F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

Entrambi i crediti, infine:

- non concorrono alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi;
- non concorrono alla formazione del valore della produzione ai fini dell'Irap;
- non rilevano ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi cui agli articoli [61](#) e [109](#), comma 5, Tuir.

Decadenza dai benefici

Al fine di evitare una indebita fruizione dei crediti d'imposta, l'[articolo 26](#), D.L. 34/2020 prevede specifiche clausole di salvaguardia che determinano la decadenza dall'agevolazione con obbligo di restituire il credito utilizzato (c.d. *recapture*) unitamente al pagamento di sanzioni e interessi legali.

In particolare, il soggetto conferente decade dal credito d'imposta se:

- il possesso della partecipazione rinveniente il conferimento si interrompa prima del 31 dicembre 2023;
- la società conferitaria distribuisca riserve, di qualsiasi tipo, a prescindere dall'ammontare distribuito, prima del 31 dicembre 2023;
- venga accertata l'insussistenza di uno dei requisiti previsti.

Per quanto riguarda invece il credito d'imposta rivolto alla società conferitaria, la decadenza trova applicazione nel caso in cui la beneficiaria:

- proceda alla distribuzione di qualsiasi riserva prima del 1° gennaio 2024, a prescindere dall'importo oggetto di distribuzione;
- venga accertata l'insussistenza di uno dei requisiti previsti.

³ Ossia, come si vedrà in seguito, l'importo riconosciuto dall'Agenzia delle entrate.

In ogni caso, nel silenzio della norma e del decreto attuativo, pare ragionevole ritenere che la distribuzione dell'utile d'esercizio – e non già delle riserve – sia inidonea a far scattare il meccanismo del *recapture*.

Adempimenti procedurali per il riconoscimento dei crediti d'imposta

Credito d'imposta del socio conferente

I soggetti investitori che intendono avvalersi del credito d'imposta in commento devono presentare all'Agenzia delle entrate un'apposita istanza, da inviare con modalità che saranno definite da un provvedimento che sarà emanato dalla stessa Agenzia delle entrate, contenente:

- a) il codice fiscale della società conferitaria nonché l'indicazione dell'importo del conferimento effettuato e dell'ammontare del credito d'imposta richiesto;
- b) nel caso in cui il soggetto conferente sia una società, l'attestazione di non controllare direttamente o indirettamente la società conferitaria, di non essere sottoposta a comune controllo o collegata con la conferitaria ovvero di non essere da quest'ultima controllata;
- c) l'importo degli aiuti non rimborsati di cui è obbligatorio il recupero;
- d) gli altri elementi eventualmente individuati dallo stesso provvedimento dell'Agenzia delle entrate.

A pena di decadenza dall'agevolazione, inoltre, il conferente deve acquisire prima della presentazione dell'istanza da inviare all'Agenzia delle entrate:

- a) una copia della delibera di aumento del capitale sociale;
- b) una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà rilasciata ai sensi dell'[articolo 47](#), D.P.R. 445/2000, con la quale il legale rappresentante attesta che la società conferitaria non ha beneficiato di misure di aiuto previsto dal "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19*" per un ammontare superiore a 800.000 euro⁴; qualora il credito d'imposta spettante in relazione al conferimento effettuato dal richiedente determini il superamento del tetto massimo, la società conferitaria deve indicare anche l'importo massimo del credito d'imposta che l'investitore può richiedere, che sarà proporzionalmente ridotto.

Sia la copia della delibera di aumento del capitale sociale sia la dichiarazione sostitutiva devono essere conservate, a cura del richiedente, fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta, per essere esibite a richiesta delle Autorità che effettuano le attività di controllo.

⁴ Ovvero a 120.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura o a 100.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli.

Entro 30 giorni dalla data di presentazione dell'istanza, l'Agenzia delle entrate è tenuta a comunicare al richiedente il riconoscimento ovvero il diniego dell'agevolazione e, nel primo caso, l'importo del credito d'imposta effettivamente spettante. Si noti che il credito d'imposta è riconosciuto:

- previa verifica della correttezza formale dei dati indicati nell'istanza;
- secondo l'ordine di presentazione delle istanze (c.d. *click day*);
- fino all'esaurimento delle risorse disponibili.

Successivamente alla comunicazione di riconoscimento del credito d'imposta da parte dell'Agenzia delle entrate, il soggetto investitore deve consegnare alla società conferitaria una dichiarazione attestante la misura dell'incentivo ricevuto al fine di consentire a quest'ultima la verifica del rispetto del limite di 800.000 euro⁵.

Credito d'imposta della società conferitaria

Parimenti a quanto avviene per i soggetti conferenti, anche la società conferitaria che intende avvalersi del credito d'imposta deve presentare all'Agenzia delle entrate un'apposita istanza, da inviare con modalità che saranno definite da un provvedimento che sarà emanato dalla stessa Agenzia delle entrate, contenente:

- a) l'indicazione dell'ammontare delle perdite ammissibili all'agevolazione e dell'importo del credito d'imposta richiesto;
- b) l'indicazione dell'ammontare complessivo del credito d'imposta riconosciuto in favore degli investitori, con i relativi codici fiscali;
- c) la predetta dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'[articolo 47](#), D.P.R. 445/2000, con la quale il legale rappresentante attesta che la società conferitaria, anche tenuto conto del credito d'imposta in favore degli investitori, non ha beneficiato di misure di aiuto previste dal "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19*" per un ammontare superiore a 800.000 euro⁶;
- d) una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, con la quale il legale rappresentante attesta l'importo degli aiuti non rimborsati di cui è obbligatorio il recupero;
- e) gli altri elementi eventualmente individuati dallo stesso provvedimento dell'Agenzia delle entrate.

⁵ Ovvero di 120.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura o di 100.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli.

⁶ Ovvero a 120.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura o a 100.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli.

A pena di decadenza dall'agevolazione, inoltre, la società conferitaria deve acquisire prima della presentazione dell'istanza da inviare all'Agenzia delle entrate una dichiarazione nella quale i soggetti che hanno effettuato i conferimenti agevolati attestano la misura dell'incentivo riconosciuto.

La società beneficiaria deve conservare la delibera di aumento del capitale sociale e la dichiarazione sostitutiva degli investitori attestante la misura del beneficio spettante, fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta, per essere esibite a richiesta alle Autorità che effettuano le attività di controllo.

Entro 30 giorni dalla data di presentazione dell'istanza, l'Agenzia delle entrate è tenuta a comunicare alla società il riconoscimento ovvero il diniego dell'agevolazione e, nel primo caso, l'importo del credito d'imposta effettivamente spettante. Così come avviene per il socio investitore, anche per la società ricevente i conferimenti agevolati il credito d'imposta è riconosciuto:

- previa verifica della correttezza formale dei dati indicati nell'istanza;
- secondo l'ordine di presentazione delle istanze (cd. *click day*);
- fino all'esaurimento delle risorse disponibili.

Considerazioni sull'*appeal* delle agevolazioni

Non v'è dubbio che le misure introdotte dall'[articolo 26](#), D.L. 34/2020 rappresentino apprezzabili agevolazioni tese a incrementare la solidità delle pmi e, dunque, siano da accogliere positivamente; occorre, tuttavia, porre in risalto alcuni risvolti che rischiano di ridurre l'*appeal*.

In primo luogo va considerato il meccanismo del *recapture* dei crediti d'imposta, teso a evitare un utilizzo distortivo delle agevolazioni e che opera ogniqualvolta si verifichi la decadenza delle stesse. Quantomeno, ad attenuare il pesante effetto negativo di tale regola, che impone la restituzione del beneficio utilizzato unitamente alla corresponsione di sanzioni e interessi, vi è il dato letterale della norma da cui parrebbe evincersi che l'eventuale decadenza dal credito d'imposta del soggetto conferente non determini conseguenze in tal senso in capo alla società conferitaria e viceversa.

Va poi tenuto conto del limite massimo di fruibilità dei benefici stabilito in misura pari a 800.000 euro⁷. Atteso che il tetto riguarda anche le altre misure di aiuto previste dal § 3.1 della Comunicazione della Commissione Europea, non è poi così scontato da rispettare.

Ancora, non si può non considerare l'aspetto procedurale da innescare per fruire delle agevolazioni, la cui macchinosità di fatto si traduce in una limitazione per le imprese potenzialmente beneficiarie.

⁷ Limite massimo ridotto a 120.000 e 100.000 euro rispettivamente per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacultura e per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti.

Si deve, infine, ricordare che l'efficacia delle misure introdotte dall'[articolo 26](#), D.L. 34/2020 è sospesa, giacché, come detto in premessa, subordinata all'autorizzazione da parte della Commissione Europea.

SCHEDA DI SINTESI

L'articolo 26, D.L. 34/2020 introduce 2 crediti d'imposta al fine di incentivare la patrimonializzazione di società di capitali che nel 2019 hanno realizzato un ammontare di ricavi superiore a 5 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro.

Un credito d'imposta riguarda il socio investitore ed è pari al 20% della somma versata a titolo di aumento di capitale, fino a un tetto massimo di 2 milioni di euro.

L'altro credito d'imposta è riconosciuto alla società conferitaria in misura pari al 50% delle perdite relative all'esercizio 2020 eccedenti il 10% del patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale.



I 2 benefici sono cumulabili tra loro e con le altre misure di aiuto previste dal § 3.1 della Comunicazione della Commissione Europea, fino al tetto massimo di 800.000 euro.



I crediti d'imposta possono essere utilizzati a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento.



L'*iter* procedurale da seguire per il riconoscimento dei crediti d'imposta è laborioso, prevedendo l'invio all'Agenzia delle entrate di specifiche istanze, nonché la raccolta e la conservazione di una serie di documenti.

La circolare tributaria n. 36/2020

Territorialità dei servizi di locazione e noleggio di imbarcazioni da diporto

di Marco Peirola - dottore commercialista e componente del *Fiscal Committee della Confédération Fiscale Européenne*

L'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione n. 47/E/2020](#), ha riepilogato la nuova disciplina applicabile ai servizi di locazione, noleggio e simili, "a breve termine" e non "a breve termine", di imbarcazioni da diporto, recata dall'[articolo 48](#), comma 7, D.L. 76/2020 (c.d. Decreto Semplificazioni).

Territorialità delle prestazioni di locazione, noleggio e simili di imbarcazioni da diporto "a breve termine"

L'[articolo 7-quater](#), comma 1, lettera e), D.P.R. 633/1972 prevede una deroga ai criteri generali operanti sia nei rapporti "B2B" (*business to business*) sia nei rapporti "B2C" (*business to consumer*) per le prestazioni di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di mezzi di trasporto "a breve termine".

Premesso che, per locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine di mezzi di trasporto s'intende "il possesso o l'uso ininterrotto del mezzo di trasporto per un periodo non superiore a trenta giorni ovvero a novanta giorni per i natanti"¹, il presupposto territoriale è determinato, prescindendo completamente dal luogo di stabilimento del prestatore e del committente, in funzione del luogo in cui il mezzo di trasporto è effettivamente messo a disposizione del committente, per tale dovendosi intendere, ai sensi dell'[articolo 40](#), Regolamento di esecuzione 2011/282/UE, il luogo in cui il destinatario (o un terzo che agisce per suo conto) prende fisicamente possesso del mezzo.

La norma nazionale, inoltre, prevede che in determinati casi, assuma rilievo – ai fini della determinazione del presupposto territoriale per i servizi di cui trattasi – anche il luogo di effettiva utilizzazione del mezzo di trasporto.

In particolare, i servizi anzidetti si considerano effettuati in Italia se il mezzo di trasporto è messo a disposizione del committente in Italia, sempreché la concreta utilizzazione del mezzo di trasporto avvenga nel territorio comunitario: nel caso, infatti, di parziale utilizzo del mezzo di

¹ Cfr. articolo 7, comma 1, lettera g), D.P.R. 633/1972.

trasporto in tratte che sono al di fuori di tale ambito territoriale, i predetti servizi sono irrilevanti ai fini impositivi per la parte corrispondente.

A tale riguardo, con riferimento all'applicazione alle imbarcazioni da diporto della citata lettera e) dell'[articolo 7-quater](#), D.P.R. 633/1972 – oltre che della successiva lettera e) del successivo [articolo 7-sexies](#), D.P.R. 633/1972, di cui si tratterà più avanti – la circolare dell'Agenzia delle entrate [n. 37/E/2011](#) (§ 3.1.6) ha confermato la validità dei documenti di prassi che – nel caso in cui manchino elementi certi attestanti l'effettivo utilizzo dell'imbarcazione in acque territoriali comunitarie – hanno stabilito percentuali forfetarie di utilizzo dell'imbarcazione medesima in ambito comunitario, a seconda della tipologia del natante².

Tipologia di unità da diporto	Percentuale forfetaria
Unità a motore o a vela di lunghezza superiore a 24 mt	70%
Unità a vela di lunghezza tra 20,01 e 24 mt e unità a motore di lunghezza tra 16,01 e 24 mt	60%
Unità a vela di lunghezza tra 10,01 e 20 mt e unità a motore di lunghezza tra 12,01 e 16 mt	50%
Unità a vela di lunghezza fino a 10 t e unità a motore di lunghezza tra 7,51 e 12 mt	40%
Unità a motore di lunghezza fino a 7,50 mt	10%

Ai sensi della richiamata lettera e) dell'[articolo 7-quater](#), D.P.R. 633/1972, i servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili “a breve termine” di mezzi di trasporto non si considerano effettuati in Italia se il mezzo stesso è messo a disposizione del committente in altro Stato, comunitario o non comunitario. Nell'ipotesi di messa a disposizione in altro Stato non comunitario, peraltro, l'operazione è soggetta a Iva in Italia quando la concreta utilizzazione del mezzo di trasporto avvenga nel territorio italiano. Nel caso in cui, invece, il mezzo di trasporto sia messo a disposizione in uno Stato comunitario, non rileva l'utilizzo del mezzo nel territorio italiano, sicché l'operazione non si considera effettuata in Italia.

Noleggio a breve termine di imbarcazioni da diporto (articolo 7-sexies, comma 1, lettera e), D.P.R. 633/1972)					
Status del committente	Luogo di stabilimento del committente	Luogo di stabilimento del prestatore	Luogo di messa a disposizione dell'unità	Luogo di utilizzazione dell'unità	Iva in Italia
Irrilevante	Irrilevante	Irrilevante	Italia	UE	Sì
Irrilevante	Irrilevante	Irrilevante	Paese extra UE	Italia	Sì
Irrilevante	Irrilevante	Irrilevante	Altro Paese UE	Irrilevante	No
Irrilevante	Irrilevante	Irrilevante	Italia	Paese extra UE	No
Irrilevante	Irrilevante	Irrilevante	Paese extra UE	Altro Paese (UE o extra UE)	No

² Si rinvia, in particolare, alle circolari [n. 49/E/2002](#), [n. 38/E/2009](#) e [n. 43/E/2011](#).

Territorialità delle prestazioni di locazione, noleggio e simili di imbarcazioni da diporto “a lungo termine”

Dal combinato disposto delle lettere e) ed e-bis) dell'[articolo 7-sexies](#), D.P.R. 633/1972, il noleggio “a lungo termine” di imbarcazioni da diporto a favore di soggetti non passivi d'imposta si considera effettuato in Italia, in via alternativa, quando l'imbarcazione:

- è effettivamente messa a disposizione nel territorio dello Stato e la prestazione, allo stesso tempo, è resa da soggetti passivi ivi stabiliti e utilizzata nel territorio della UE;
- è messa a disposizione in un Paese extra UE dal prestatore ivi stabilito ed è utilizzata nel territorio dello Stato;
- è messa a disposizione in un Paese extra UE dal prestatore non stabilito nello stesso Paese, se – allo stesso tempo – il committente è stabilito in Italia e l'imbarcazione è utilizzata all'interno della UE;
- è messa a disposizione in un Paese extra UE dal prestatore non stabilito nello stesso Paese, se – allo stesso tempo – il committente è stabilito fuori della UE e l'imbarcazione è utilizzata in Italia.

Noleggio a lungo termine di imbarcazioni da diporto (articoli 7-ter, comma 1, lettera a, e 7-sexies, comma 1, lettera e) ed e-bis), D.P.R. 633/1972)					
Status del committente	Luogo di stabilimento del committente	Luogo di stabilimento del prestatore	Luogo di messa a disposizione dell'unità	Luogo di utilizzazione dell'unità	Iva in Italia
Soggetto passivo	Italia	Irrilevante	Irrilevante	Irrilevante	Sì
Soggetto passivo	Altro Paese UE/ Paese extra UE	Irrilevante	Irrilevante	Irrilevante	No
Privato	Irrilevante	Italia	Italia	Italia/Altro Paese UE	Sì
Privato	Irrilevante	Italia	Italia	Paese extra UE	No
Privato	Irrilevante	Italia	Altro Paese UE/ Paese extra UE	Irrilevante	No
Privato	Irrilevante	Altro Paese UE/ Paese extra UE	Irrilevante	Irrilevante	No
Privato	Irrilevante	Paese extra UE	Paese extra UE	Italia	Sì
Privato	Irrilevante	Paese extra UE	Paese extra UE	Altro Paese UE/ Paese extra UE	No
Privato	Irrilevante	Paese extra UE	Italia/Altro Paese UE	Irrilevante	No
Privato	Irrilevante	Italia/Altro Paese UE	Irrilevante	Irrilevante	No
Privato	Italia	Italia/Altro Paese UE	Paese extra UE	Italia/altro Paese UE	Sì
Privato	Italia	Italia/Altro Paese UE	Paese extra UE	Paese extra UE	No
Privato	Italia	Italia/Altro Paese UE	Italia/Altro Paese UE	Irrilevante	No
Privato	Italia	Paese extra UE	Irrilevante	Irrilevante	No
Privato	Altro Paese UE/ Paese extra UE	Irrilevante	Irrilevante	Irrilevante	No
Privato	Paese extra UE	Italia/Altro Paese UE	Paese extra UE	Italia	Sì
Privato	Paese extra UE	Italia/Altro Paese UE	Paese extra UE	Altro Paese UE/ Paese extra UE	No
Privato	Paese extra UE	Paese extra UE	Irrilevante	Irrilevante	No
Privato	Paese extra UE	Italia/Altro Paese UE	Italia/Altro Paese UE	Irrilevante	No
Privato	Italia/altro Paese UE	Irrilevante	Irrilevante	Irrilevante	No

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che, in sede di controllo, per verificare la corretta applicazione dell'imposta, ove non sia possibile avere un riscontro dell'effettivo utilizzo dell'imbarcazione in acque territoriali comunitarie, è possibile ricorrere a percentuali forfetarie di utilizzo dell'imbarcazione nel territorio comunitario, basate sulle caratteristiche tecniche della medesima e, in particolare, sulla sua attitudine a uscire dalle acque territoriali comunitarie.

In particolare, attraverso le percentuali forfetarie, stabilite dalla [circolare n. 49/E/2002](#), è possibile individuare il luogo di utilizzo dell'imbarcazione, in mancanza di prove concrete, tenuto conto che, nella maggior parte dei casi, risulterebbe problematico sia per l'ufficio sia per il contribuente dare una concreta dimostrazione delle rotte effettivamente seguite.

In tale ottica, al fine di consentire alle società di *leasing* di determinare correttamente la base imponibile dell'operazione, è stato precisato che³:

- la compilazione di una dichiarazione di utilizzo dell'imbarcazione da parte del conduttore può consentire alla società di *leasing* di utilizzare le percentuali di forfetizzazione ai fini dell'individuazione della base imponibile da assoggettare a Iva;
- l'eventuale dichiarazione di utilizzo dell'imbarcazione in acque territoriali secondo percentuali inferiori a quelle stabilite in via presuntiva può, tuttavia, legittimare una tassazione inferiore solo se siano forniti alla società elementi idonei a tale scopo;
- nessuna responsabilità in termini sanzionatori può, invece, essere imputabile alla società di *leasing* a seguito dell'eventuale dimostrazione, in sede di accertamento, di un utilizzo dell'imbarcazione in acque comunitarie in misura superiore a quella presunta (ad esempio licenze di navigazione rilasciate solo per la navigazione in acque territoriali, coperture assicurative con espressa indicazione dell'assenza di copertura per la navigazione in acque extra territoriali);
- ove in corso di contratto il conduttore preveda di utilizzare l'imbarcazione in misura diversa da quella inizialmente dichiarata (ad esempio maggiore permanenza nelle acque territoriali rispetto alle percentuali *standard*), sarà tenuto a darne appropriata comunicazione alla società di *leasing* al fine di garantire la corretta applicazione dell'imposta, mediante il ricorso a percentuali forfetarie adeguate e coerenti con le nuove modalità di utilizzo dell'imbarcazione.

Come ulteriormente chiarito dalla [circolare n. 38/E/2009](#) (§ 1):

- le percentuali forfetarie di cui alla circolare n. 49/E/2002 tengono già conto delle normali soste dell'imbarcazione (ad esempio rimessaggio a secco per l'inverno, interventi di manutenzione ordinaria

³ Cfr. [risoluzione n. 284/E/2007](#).

in cantiere, etc.). Il suddetto stato di fermo, infatti, quando rientra nell'ambito dell'ordinario uso dell'imbarcazione, non costituisce, isolatamente considerato, elemento idoneo a mettere in discussione l'applicazione delle suddette percentuali, sempreché non risultino ulteriori elementi atti a comprovare la permanenza dell'imbarcazione in acque territoriali comunitarie in misura superiore alle predette percentuali;

– anche la mera constatazione che un'imbarcazione abbia navigato, con partenza e approdo, tra 2 porti comunitari non costituisce, di per sé, elemento sufficiente a pregiudicare l'applicazione delle percentuali in questione, purché le relative caratteristiche tecniche rendano l'imbarcazione stessa idonea a solcare acque internazionali.

Superamento delle percentuali forfettarie di utilizzo al di fuori delle acque territoriali comunitarie per le locazioni e i noleggi “a breve termine”

L'articolo 1, comma 725, L. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020) ha previsto che il luogo delle prestazioni dei servizi di cui all'[articolo 7-quater](#), comma 1, lettera e), D.P.R. 633/1972, relativi alle imbarcazioni da diporto, si considera al di fuori della UE se è dimostrato, sulla base di adeguati mezzi di prova, che l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione del servizio avvengono al di fuori della UE.

La richiamata disposizione è stata introdotta a seguito del parere motivato con cui, in data 25 luglio 2019, la Commissione Europea, ai sensi dell'articolo 258, comma 1, TFUE, ha contestato all'Italia la violazione delle disposizioni della Direttiva 2006/112/CE che determinano la territorialità delle operazioni di locazione e noleggio “a breve termine” delle imbarcazioni da diporto.

Dall'[articolo 56](#), Direttiva 2006/112/CE si evince che, in via generale, il luogo delle prestazioni di servizi costituite dalla locazione o dal noleggio di un'imbarcazione da diporto, qualora sia “a breve termine” o fornita dal prestatore del servizio a partire dalla sede della sua attività economica o da una stabile organizzazione situata in detto luogo, è quello in cui l'imbarcazione è effettivamente messa a disposizione del destinatario.

L'articolo 59-*bis*, lettera a), Direttiva 2006/112/CE consente agli Stati membri, al fine di evitare i casi di doppia imposizione, di non imposizione o di distorsione di concorrenza, di spostare il luogo di imposizione al di fuori della UE qualora l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione dei servizi avvengano al di fuori della UE.

Secondo la Commissione, l'articolo 59-*bis*, Direttiva 2006/112/CE non giustifica l'applicazione di percentuali forfettarie senza che sia dimostrato, caso per caso, il luogo dell'effettiva utilizzazione o dell'effettiva fruizione, con la conseguenza che, laddove non siano soddisfatte le rigorose condizioni applicative di tale previsione, gli Stati membri sono tenuti ad applicare la regola generale di cui all'[articolo 56](#) della stessa Direttiva.

L'Italia si è avvalsa della deroga di cui al citato articolo 59-*bis*, lettera a), Direttiva 2006/112/CE, prevedendo, come sopra esposto, all'[articolo 7-quater](#), comma 1, lettera e), D.P.R. 633/1972, che si considerano effettuate nel territorio dello Stato *“le prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine, di mezzi di trasporto quando gli stessi sono messi a disposizione del destinatario nel territorio dello Stato e sempre che siano utilizzate all'interno del territorio della Comunità. Le medesime prestazioni si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando i mezzi di trasporto sono messi a disposizione del destinatario al di fuori del territorio della Comunità e sono utilizzati nel territorio dello Stato”*.

Tuttavia, date le difficoltà a seguire i movimenti delle imbarcazioni da diporto, con [circolare n. 49/E/2002](#) sono state stabilite delle percentuali indicative di presumibile utilizzo delle imbarcazioni al di fuori delle acque territoriali della UE in considerazione della lunghezza e del tipo di propulsione dell'imbarcazione utilizzata.

La Commissione Europea ha evidenziato che il ricorso a tali percentuali non risulta compatibile con le disposizioni comunitarie richiamate e, pertanto, ha invitato la Repubblica italiana ad adottare le disposizioni necessarie per conformarsi al parere motivato.

L'articolo 1, comma 725, L. 160/2019 intende, quindi, adeguare l'ordinamento interno alle disposizioni della Direttiva 2006/112/CE, in relazione alla tassazione dei servizi di locazione, noleggio e simili, “a breve termine”, di cui all'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera e), D.P.R. 633/1972, delle imbarcazioni da diporto, secondo quanto richiesto dalla Commissione.

A tal fine, la disposizione esplicita che il ricorso al criterio di territorialità dettato da tale norma risponde alla finalità di prevenire casi di doppia imposizione, di non imposizione o di distorsione di concorrenza. L'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera e), D.P.R. 633/1972 è stato, infatti, adottato in applicazione della facoltà di cui all'articolo 59-*bis*, Direttiva 2006/112/CE che consente, in deroga all'articolo 56 della medesima Direttiva, di tassare il solo utilizzo e fruizione dell'imbarcazione nelle acque territoriali UE, per conseguire le finalità sopra citate.

Considerata la sua conformazione geografica, l'Italia è concretamente e attualmente esposta al rischio di concorrenza da parte di Stati terzi, in cui l'imbarcazione da diporto potrebbe essere messa a disposizione dell'utilizzatore, in particolare quando anch'esso provenga da Paesi terzi. È necessario, pertanto, determinare l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione di tali servizi, con modalità sufficientemente semplici da non vanificare la volontà del Legislatore, al fine di determinare quale parte del servizio in parola sia imponibile in Italia.

La disposizione, inoltre, in linea con la previsione dell'articolo 59-bis, Direttiva 2006/112/CE, dispone che il servizio di locazione, noleggio e simili, "a breve termine", di cui all'[articolo 7-quater](#), comma 1, lettera e), D.P.R. 633/1972, di imbarcazioni da diporto si considera effettuato fuori dalle acque territoriali della UE se è dimostrato, sulla base di adeguati mezzi di prova, che l'imbarcazione è effettivamente utilizzata e fruita al di fuori delle acque territoriali della UE. È quindi previsto che, con provvedimento dell'Agenzia delle entrate, siano individuati le modalità e i criteri di determinazione di tale effettivo utilizzo.

Superamento delle percentuali forfettarie di utilizzo al di fuori delle acque territoriali comunitarie per le locazioni e i noleggi "a breve termine"

Il [provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 234483 del 15 giugno 2020](#), in attuazione della norma primaria, individua le modalità e i mezzi idonei a dimostrare l'effettiva fruizione e l'effettivo utilizzo dell'imbarcazione al di fuori della UE.

In particolare, il provvedimento ha definito l'imbarcazione da diporto sulla scorta dell'[articolo 3](#), comma 1, lettera f), D.Lgs. 171/2005 (Codice della nautica da diporto), vale a dire come *"ogni costruzione di qualunque tipo e con qualunque mezzo di propulsione destinata alla navigazione da diporto, escludendo i natanti da diporto a remi, le moto d'acqua e le imbarcazioni con scafo di lunghezza inferiore a 10 metri senza obbligo di registrazione"*.

Dopodiché, il provvedimento ha individuato i mezzi di prova idonei a comprovare l'effettivo utilizzo dell'imbarcazione al di fuori delle acque territoriali della UE, stabilendo che tale prova è fornita dal contratto di locazione, noleggio, e altri contratti simili, "a breve termine", anche sulla base della dichiarazione resa dall'utilizzatore dell'imbarcazione stessa sotto la propria responsabilità.

Il contratto deve essere supportato da ulteriori e specifici mezzi di prova, distinti a seconda che l'imbarcazione sia equipaggiata o meno con sistemi di navigazione satellitare.

Nel primo caso, la prova dell'utilizzo extra comunitario è fornita attraverso i dati e le informazioni estratte dai sistemi di navigazione in uso, che a tal fine devono essere in grado di indicare, con precisione e coerenza, le tratte marittime effettuate dall'imbarcazione; nel secondo caso, vale a dire in assenza di un sistema di navigazione satellitare, la prova in oggetto è fornita attraverso l'esibizione del contratto di locazione, noleggio, e altri contratti simili, nonché esibendo almeno 2 dei seguenti mezzi di prova:

- i dati cartacei o digitali del giornale di navigazione o del giornale di bordo;
- le fotografie digitali del punto nave per ogni settimana di navigazione individuata da un qualsiasi dispositivo e rilevata con una frequenza di almeno 2 per ogni settimana di navigazione;
- la documentazione comprovante (fatture, contratti, ricevute fiscali e relativi mezzi di pagamento) l'ormeggio dell'imbarcazione da diporto presso porti ubicati al di fuori della UE;
- la documentazione attestante (fatture, contratti, ricevute fiscali e relativi mezzi di pagamento) acquisti di beni e/o servizi, presso esercizi commerciali ubicati al di fuori della UE, relativi all'utilizzo extra comunitario dell'imbarcazione da diporto.

Per entrambe le tipologie di imbarcazione, dotate o meno di sistemi di navigazione satellitare, resta salva la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di accertare fenomeni di frode o abuso in relazione ai mezzi di prova adottati per dimostrare l'effettivo utilizzo dell'imbarcazione nelle acque territoriali esterne alla UE.

Il provvedimento, inoltre, regola l'obbligo di conservazione della documentazione attestante l'effettivo utilizzo dell'imbarcazione, prevedendo che il fornitore e l'utilizzatore dell'imbarcazione da diporto sono tenuti a conservare la documentazione comprovante l'effettivo utilizzo e fruizione dell'imbarcazione da diporto al di fuori della UE per il periodo di accertamento (di cui all'[articolo 57](#), commi 1 e 2, D.P.R. 633/1972).

Infine, il provvedimento ha individuato la decorrenza degli effetti delle disposizioni in esso contenute, disponendo che le stesse si applicano ai contratti di locazione, noleggio e altri contratti simili, "a breve termine", conclusi successivamente al 15 giugno 2020 (data della pubblicazione del provvedimento sul sito internet dell'Agenzia delle entrate).

In sostanza, se è vero che l'articolo 1, comma 726, L. 160/2019 ha previsto che le nuove disposizioni relative all'utilizzo di adeguati mezzi di prova per dimostrare l'effettiva utilizzazione e fruizione al di fuori della UE dei servizi di locazione e noleggio "a breve termine" di imbarcazioni da diporto si sarebbero dovute applicare alle operazioni effettuate a decorrere dal 1° aprile 2020, il [provvedimento n. 234483 del 15 giugno 2020](#) ha inteso tenere in considerazione il ritardo nell'emanazione delle disposizioni attuative, rinviando l'applicazione delle nuove norme.

Superamento delle percentuali forfettarie di utilizzo al di fuori delle acque territoriali comunitarie per le locazioni e i noleggi “a lungo termine”

L'[articolo 48](#), comma 7, D.L. 76/2020 ha modificato l'articolo 1, commi 725 e 726, L. 160/2019, stabilendo che, per le operazioni effettuate a partire dal 1° novembre 2020, il luogo della prestazione dei servizi di locazione, noleggio e simili di imbarcazioni da diporto, “a breve termine” e non “a breve termine”, di cui, rispettivamente, all'[articolo 7-quater](#), comma 1, lettera e), e all'[articolo 7-sexies](#), comma 1, lettera e-bis), D.P.R. 633/1972, si considera al di fuori della UE qualora, attraverso adeguati mezzi di prova, sia dimostrata l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione del servizio al di fuori dell'Unione Europea stessa.

I commi 725 e 726 dell'articolo 1, L. 160/2019, nella versione in vigore anteriormente alle modifiche apportate dal Decreto Semplificazioni, si applicavano esclusivamente alle prestazioni di servizi di locazione, noleggio e simili, “a breve termine”, di imbarcazioni da diporto effettuate a partire dal 1° aprile 2020.

Con la modifica normativa, è stata, inoltre, fissata al 1° novembre 2020 la data a decorrere dalla quale si applicano le novellate disposizioni, riferite a qualsiasi tipologia di locazione e noleggio di imbarcazioni da diporto, indipendentemente, cioè, dalla durata.

Come precisato dalla [risoluzione n. 47/E/2020](#), alle operazioni suddette (locazione, noleggio e simili, “a breve termine” e non “a breve termine”, di imbarcazioni da diporto), effettuate anteriormente alla data del 1° novembre 2020, possono continuare ad applicarsi, in ragione delle modifiche sopra individuate, le percentuali indicative del presumibile utilizzo delle imbarcazioni al di fuori delle acque territoriali della UE.

SCHEDA DI SINTESI

Nella risoluzione n. 47/E/2020, l'Agenzia delle entrate ha riepilogato la nuova disciplina applicabile ai servizi di locazione, noleggio e simili, “a breve termine” e non “a breve termine”, di imbarcazioni da diporto, recata dall'articolo 48, comma 7, D.L. 76/2020 (Decreto Semplificazioni).



Quest'ultima norma ha modificato l'articolo 1, commi 725 e 726, L. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020), stabilendo che, per le operazioni effettuate a partire dal 1° novembre 2020, il luogo della prestazione dei servizi di locazione, noleggio e simili di imbarcazioni da diporto, “a breve termine” e non “a breve termine”, si considera al di fuori della UE qualora, attraverso adeguati

mezzi di prova, sia dimostrata l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione del servizio al di fuori dell'Unione Europea stessa.



I commi 725 e 726 dell'articolo 1, L. 160/2019, nella versione in vigore anteriormente alle modifiche apportate dall'articolo 48, comma 7, D.L. 76/2020, si applicavano esclusivamente alle prestazioni di servizi di locazione, noleggio e simili, "a breve termine", di imbarcazioni da diporto effettuate a partire dal 1° aprile 2020.



Il provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 234483 del 15 giugno 2020, in attuazione del comma 725 dell'articolo 1, L. 160/2019 in vigore prima delle modifiche apportate dal decreto Semplificazioni, ha individuato, per le prestazioni dei servizi di locazione, noleggio e simili, "a breve termine", di imbarcazioni da diporto, le modalità e i mezzi idonei a dimostrare l'effettiva fruizione e l'effettivo utilizzo del servizio al di fuori della UE.



Alle operazioni suddette (locazione, noleggio e simili, "a breve termine" e non "a breve termine", di imbarcazioni da diporto), effettuate anteriormente alla data del 1° novembre 2020, possono continuare ad applicarsi, in ragione delle modifiche sopra individuate, le percentuali indicative del presumibile utilizzo delle imbarcazioni al di fuori delle acque territoriali della UE.

Euroconference
Editoria

! « **NUOVA USCITA** »
MAGGIO 2020 »



GUIDA OPERATIVA PER LO STUDIO E IL CONTRASTO DEI NUOVI MECCANISMI DI FRODE FISCALE TRANSNAZIONALE

Autori: Marco Bargagli, Alberta Gavasso, Fernando Micia, Marco Thione e Lucio Vaccaro

Prezzi di listino

Versione cartacea

Versione e-book

€ 20,00

€ 17,00 + IVA 4%

ACQUISTA ORA

La circolare tributaria n. 36/2020

Irrilevante ai fini Iva la sovvenzione erogata senza un nesso immediato e diretto tra operazioni a monte e operazioni a valle

di Luca Signorini – ragioniere commercialista, pubblicista, revisore legale

La Corte di Cassazione, con [sentenza n. 16660/2020](#), statuisce che una sovvenzione erogata da un terzo è rilevante ai fini dell'Iva solo quando sia ravvisabile un nesso immediato e diretto tra operazioni a monte e operazioni a valle, che può essere inteso anche come correlazione diretta ed esclusiva all'attività economica del sovvenzionante, purché il prezzo che l'acquirente o il destinatario della prestazione devono pagare sia fissato in modo tale da diminuire proporzionalmente alla sovvenzione concessa al venditore del bene o al prestatore del servizio.

Questa l'importante affermazione del principio di diritto contenuto nella citata sentenza di recentissimo deposito, con cui in buona sostanza si afferma ancora una volta la necessità di provare, in tema di Iva, che per essere rilevante un contributo deve essere sinallagmatico a una prestazione erogata, mentre, al contrario, non rileva di per sé la somma erogata al fine di stornare una parte di costi che il sovvenzionato aveva programmato di sostenere e che poi in concreto non ha effettivamente sostenuto.

Nei fatti, una società (la "sovvenzionata", partecipata da altra società che nel processo rappresenta la "sovvenzionante") ebbe modo di percepire un consistente contributo finalizzato a sostenere un piano di riduzione del proprio personale, che aveva programmato di attuare in relazione a un certo numero di dipendenti, entro una certa data; tale piano non fu attuato per motivi indipendenti dalla volontà della società datrice di lavoro.

A parere dell'Agenzia delle entrate, in sede di accertamento, la somma elargita configurava reddito ai fini Irpeg e Irap, e materia imponibile anche ai fini Iva, con conseguente contestazione di omessa fatturazione. Tralascieremo in questo commento ogni osservazione circa le imposte dirette, in relazione alle quali in ogni caso la decisione non è stata favorevole al contribuente, come è peraltro

comprensibile, avendo ricondotto i contributi alla materia delle sopravvenienze attive tassabili, a conferma di precedenti sentenze della medesima Corte.

Il contribuente ottenne l'annullamento in primo grado, vedendo anche in secondo grado il rigetto dell'appello dell'Agenzia delle entrate, dal momento che, in materia Iva, i giudici hanno escluso la sussistenza di materia imponibile, non avendo ravvisato nella corresponsione del contributo alcuna reciprocità e sinallagmaticità di prestazioni.

L'Agenzia delle entrate, ritenendo non idonea anche la posizione assunta dalla CTR, ha quindi proposto ricorso in Cassazione.

La sentenza è importante laddove conferma un aspetto fondamentale nella normativa Iva, che sul punto si poggia su basi completamente diverse da quelle delle imposte dirette. Non è inusuale riscontrare nelle affermazioni degli uffici delle insensate posizioni in tema di rilevanza ai fini Iva di talune operazioni, non vedendo (o facendo finta di non vedere) principi cardine come quello della correlazione tra prestazione e corrispettivo, e della correlazione tra operazione a monte e operazione a valle.

Guardiamo in dettaglio la posizione assunta dall'Agenzia delle entrate; si denuncia la violazione e falsa applicazione degli articoli 2 e 11, Direttiva n. 77/388/CE (VI Direttiva), nonché degli articoli [3](#), comma 1, [13](#) e [15](#), D.P.R. 633/1972, ipotizzando il seguente *fumus*: l'erogazione del contributo risponde all'interesse della sovvenzionante (mamma) e della sovvenzionata (partecipata), *“sia perché entrambe sono partecipate dalla medesima casa madre, sia in considerazione degli accordi commerciali intercorrenti tra le due società e, in particolare, del contratto di fornitura, connesso alla contestuale cessione di ramo d'azienda della casa madre, in virtù del quale la cedente si è impegnata ad assicurare alla cessionaria e alle sue partecipate il raggiungimento di un fatturato e di un utile determinato, indennizzandole per il mancato raggiungimento di questi obiettivi”*.

Normativamente, la determinazione della base imponibile trova la sua definizione nell'articolo 13, D.P.R. 633/1972, per quanto attiene l'ordinamento domestico e nell'articolo 11, parte A, § 1, lettera a), VI Direttiva.

Articolo 13, comma 1, D.P.R. 633/1972	Articolo 11, parte A, § 1, lettera a), VI Direttiva 77/388/CE
La base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti	(A) All'interno del paese (1) La base imponibile è costituita: (a) per le forniture di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui alle lettere b), c) e d), da tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni

La Cassazione, nell'assumere l'infondatezza del motivo addotto dall'Agenzia delle entrate, precisa correttamente che il Legislatore comunitario, *“tuttavia, nell'includere nella base imponibile dell'Iva le sovvenzioni versate ai soggetti passivi, mira ad assoggettare all'imposta l'intero valore dei beni o delle prestazioni di servizi e dunque ad evitare che il versamento di una sovvenzione provochi un gettito di imposta inferiore”*, e che *“la sovvenzione acquista quindi rilievo anzitutto quando sia direttamente connessa col prezzo dell'operazione; il che accade se sia versata all'operatore sovvenzionato perché questi fornisca un bene o presti un servizio determinati”*.

La Corte di Giustizia UE nella [causa C-144/02 del 15 luglio 2004](#), promossa dalla Commissione Europea contro la Germania, dispone quanto ripreso testualmente dalla Cassazione, precisando che (punto 28) affinché ci sia la diretta connessione tra sovvenzione e prezzo dell'operazione *“la sovvenzione dev'essere anzitutto specificatamente versata all'operatore sovvenzionato affinché fornisca un bene o presti un servizio determinato. Solo in questo caso la sovvenzione può essere considerata un corrispettivo della cessione di un bene o della prestazione di un servizio ed è pertanto imponibile. Dev'essere rilevato, in particolare, che al beneficiario è riconosciuto il diritto di riscuotere la sovvenzione qualora un'operazione imponibile sia stata effettuata da quest'ultimo (sentenza causa C-184/00 del 22 novembre 2001, Office des produits wallons, Racc. pag. I-9115, punti 12 e 13)”*; e ancora (punto 29): *“Occorre peraltro verificare che gli acquirenti del bene o i destinatari del servizio traggano profitto dalla sovvenzione concessa al beneficiario di quest'ultima. Infatti, è necessario che il prezzo che l'acquirente o il destinatario devono pagare sia fissato in modo tale da diminuire proporzionalmente alla sovvenzione concessa al venditore del bene o al prestatore del servizio, la quale costituisce allora un elemento di determinazione del prezzo richiesto da questi ultimi. Occorre quindi verificare se, obiettivamente, il fatto che una sovvenzione sia versata al venditore o al prestatore consenta a quest'ultimo di vendere il bene o di fornire il servizio ad un prezzo inferiore a quello che esso dovrebbe richiedere in mancanza di sovvenzione (sentenza Office des produits wallons, punto 14, cit.)”*.

E quando la Cassazione (punto 2.3, [sentenza n. 16660/2020](#) in commento) afferma che la sovvenzione diventa rilevante quando è versata all'operatore sovvenzionato perché questi fornisca un bene o presti un servizio determinati, è perché è solo in questo caso che la medesima può essere considerata come un corrispettivo della cessione perché dev'essere rispecchiato per intero il valore reale della cessione o della prestazione; si cita la sentenza della Corte di Giustizia UE [cause riunite C-573/18 e C-574/18 del 9 ottobre 2019](#) (C GmbH & Co. KG contro l'Amministrazione finanziaria tedesca) con cui per l'appunto si stabilisce che *“l'articolo 11, parte A, § 1, lettera a), della VI Direttiva deve essere interpretato nel senso che, in circostanze nelle quali un'organizzazione di produttori... acquista dei beni presso dei fornitori a monte, cede tali beni ai propri membri associati e ottiene da questi ultimi un pagamento che non copre il prezzo d'acquisto, l'importo*

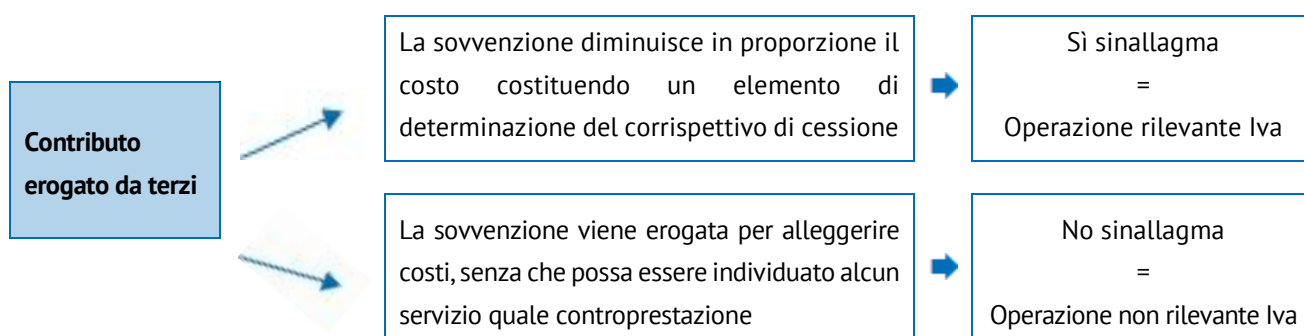
che un fondo di esercizio... versa alla summenzionata organizzazione di produttori per la cessione di tali beni ai produttori entra a far parte del corrispettivo di tale cessione e deve essere considerato come una sovvenzione direttamente connessa con il prezzo di tale operazione, versata da un terzo”.

In buona sostanza, la nozione di sovvenzione direttamente connessa con il prezzo non include le sovvenzioni di funzionamento, ossia quelle destinate a coprire in quota parte i costi di esercizio (punto 5.2 della sentenza *de quo*).

Come si diceva, poi, nel sistema dell'Iva la rilevanza di una operazione deve reggersi sulla correlazione tra operazioni a monte e operazioni a valle; per dirla con le parole dei giudici, *“deve sussistere un nesso diretto e immediato tra beni e prestazioni di servizi utilizzati e un'operazione realizzata a valle o, eccezionalmente, un'operazione imponibile realizzata a monte, alla luce del contenuto oggettivo di esse”*. È assolutamente necessario che il cessionario o il committente tragga profitto dalla sovvenzione, nel senso che il prezzo da pagare sia fissato in modo tale da diminuire proporzionalmente alla sovvenzione concessa al venditore del bene o al prestatore del servizio, andando la sovvenzione a costituire un elemento di determinazione del prezzo richiesto da tale venditore o prestatore: tutto questo infatti consentirebbe al venditore/prestatore di vendere il bene/servizio a un prezzo inferiore a quello che egli dovrebbe richiedere in assenza di sovvenzione (cfr. su tutte la [Cassazione n. 5195/2016](#) e, in precedenza, sentenze n. 16825/2007 e n. 16827/2007).

Per tutto quanto testé illustrato, quindi, la Cassazione ha rigettato il ricorso dell'Amministrazione finanziaria:

- nell'erogazione non c'è alcun servizio individualizzabile quale controprestazione;
- un accordo che preveda l'erogazione di una certa somma a fronte di un mancato raggiungimento di un fatturato non prevede sinallagma tra prestazione e corrispettivo;
- un contributo erogato per alleggerire costi che una parte pensava di sostenere e non ha sostenuto non remunera una prestazione corrispettiva, sia essa una cessione di beni che una prestazione di servizi.



L'Agenzia delle entrate in passato, con la [risoluzione n. 286/E/2002](#), in risposta a specifico quesito posto in relazione a contributi erogati nell'ambito di una convezione per l'affidamento del servizio di trasporto aereo sulla rotta Cagliari/Roma, ebbe modo di esprimersi nel senso che:

1. al fine di accertare se le compensazioni finanziarie erogate dall'ente all'XX Spa costituiscano nella sostanza corrispettivi per prestazioni di servizi o si configurino come contributi erogati per consentire il perseguimento di obiettivi di carattere generale e non afferenti a specifiche prestazioni, occorre far riferimento al concreto assetto degli interessi delle parti quale si deduce dalla convenzione stipulata;
2. la convenzione, a fronte dell'affidamento all'XX del servizio di trasporto aereo dietro corresponsione di compensazioni finanziarie, fissa precisi obblighi a carico dell'XX, pena la risoluzione della convenzione e risarcimento del danno subito;
3. ritiene, pertanto, che nel caso in esame si ravvisi un nesso sinallagmatico tra somma corrisposta e prestazione di servizio. Rilevano, tra l'altro, in tal senso la previsione nella convenzione della clausola di risoluzione, essendo la risoluzione applicabile soltanto ai contratti a prestazioni corrispettive, nei quali il sacrificio di ciascuna delle parti trova la sua giustificazione (vincolo sinallagmatico) nella controprestazione che deve essere eseguita dall'altra, e l'obbligo di risarcimento del danno derivante da inadempimento che evidenzia un interesse patrimoniale da parte del soggetto erogatore.

In sostanza, conclude l'Agenzia delle entrate, le compensazioni finanziarie corrisposte non possono essere considerate a fondo perduto, cioè svincolate da qualsiasi rapporto e obbligo contrattuale. Esse vanno invece considerate quali integrazioni di corrispettivi da ricomprendere come tali nella base imponibile dell'Iva.

Interessante poi la [risoluzione n. 56/E/1997](#) in materia di contributi Aima (leggasi oggi Agea).

Pur essendo per legge esclusi dal campo di applicazione dell'Iva i contributi erogati al primo acquirente, in quanto non connessi ad alcuna prestazione sinallagmatica e, quindi, mancanti dell'imprescindibile requisito della corrispettività, tuttavia, tale regime di esclusione secondo l'Agenzia delle entrate non può ritenersi applicabile pure alla successiva e distinta operazione intercorsa tra produttori agricoli e terze parti, in quanto di natura sinallagmatica. E quindi la relativa base imponibile, commisurata ex [articolo 13](#), D.P.R. 633/1972 all'intero corrispettivo pattuito tra le parti, dovrà ritenersi comprensiva anche della contribuzione erogata se la stessa risulta componente di detto corrispettivo.

In buona sostanza, per concludere, le somme erogate a integrazione del prezzo devono essere assoggettate a Iva nel caso in cui, oltre a coprire un costo di esercizio, ci sia uno scambio di prestazioni (fornitura di beni o prestazioni di servizi vs. pagamento di un corrispettivo), e il prezzo praticato dal cedente/prestatore (che concorre evidentemente a determinare il margine dell'operazione) diminuisca proporzionalmente all'entità del contributo/sovvenzione.

SCHEDA DI SINTESI

La base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti.



In una operazione, per essere rilevante ai fini Iva, deve ravvisarsi un nesso sinallagmatico tra somma pagata e prestazione corrispettiva, oltre che un nesso immediato e diretto tra operazione a monte e operazione a valle.



Qualora ci sia l'erogazione da parte di un terzo di un contributo/sovvenzione, ci si pone il problema di capire se esistano le già menzionate condizioni, al fine di attrarre la somma alla formazione della base imponibile ex articolo 13, comma 1, D.P.R. 633/1972.



Una sovvenzione erogata da un terzo è rilevante ai fini dell'Iva solo quando sia ravvisabile un nesso immediato e diretto tra operazioni a monte e operazioni a valle, che può essere inteso anche come correlazione diretta ed esclusiva all'attività economica del sovvenzionante, purché il prezzo che l'acquirente o il destinatario della prestazione devono pagare sia fissato in modo tale da diminuire proporzionalmente alla sovvenzione concessa al venditore del bene o al prestatore del servizio.



Sicché non rileva ai fini dell'Iva, di per sé, il contributo erogato al fine di alleggerire i costi che la sovvenzionata aveva programmato di sostenere e che in concreto non ha sostenuto.

La circolare tributaria n. 36/2020

Processo tributario: il ginepraio dei termini processuali rinviati, anzi sospesi

di Mara Pilla - dottore commercialista e revisore legale

Quanto più evoluta è l'istruzione dell'operatore del diritto, tanto più cognizione e percezione rappresentano stati coscienti che trovano sovrapposizione nei meccanismi cerebrali di ciascuno, interpretativi e mnemonici. Accade per i principi generali, così come per le norme che brillano per logica e chiarezza, che l'interprete non è più in grado, decorso un certo lasso di tempo dal primo studio del precetto, di discernere tra quanto ha acquisito tramite il proprio percorso di apprendimento e quanto gli fluisce dall'intelletto per la coniugazione - divenuta spontanea - del paradigma logico, che ormai gli è insito, connaturato come lo sono le particelle nell'universo della concezione atomistica. Dopodiché sopravviene il Covid-19 e la percezione normativa, quale interpretazione cerebrale individuale del precetto normativo, irrimediabilmente si discosta dalla cognizione e a dismisura si moltiplica in una pluralità di impressioni. Tutte pessime.

Tra la prima lettura e l'applicazione della norma s'insinua un crepaccio di dubbi e tra la prima opinione dell'individuo e l'ermeneutica della collettività degli operatori, anch'essi divisi in fazioni, la frattura è profonda. Tanto che si dubita se fare affidamento sulle proprie - salvo smentite - capacità critico-esegetiche, se seguire la prevalenza della massa dei sedicenti esperti o attendere il *dictum* dell'Agenzia delle entrate. A parte che gli esperti sono suoi fedelissimi *follower* solo per le posizioni di chiusura rispetto alle opportunità interpretative, perché quando si tratta di aperture, sono tutti coesi nel mettere in guardia dalla trappola. Impossibile indugiare in previsione della salvifica Corte di Cassazione, tanto arriva troppo tardi.

In questi termini stanno vivendo gli operatori in materia di riscossione, che rispetto al quesito del cliente in merito alla scadenza di un pagamento, devono prendere tempo per rivedere centinaia di pagine di decreti, conversioni innovative (cos'ha detto il Presidente della Repubblica sulle tecniche legislative del Governo? Ha detto firmo, ma così non funziona), comunicati stampa. Stanno ore a distinguere la proroga della rata delle dilazioni per effetto della normativa emergenziale, che però non vale come data prorogata ai fini del salvataggio dalla scure della decadenza dalla rateazione. Quanto vale in termini di milioni di euro che entrano nelle casse dello Stato questo sottile distinguo? Speriamo che la decadenza

di quelli che non si sono accorti della questioncina, ci valga come collettività la minore Irpef dei consulenti che, anziché lavorare sulle cose serie e possibilmente incassare e fatturare la parcella per le consulenze vere, hanno scartabellato 2 giorni per non incassare niente. Forse che paga profumatamente il professionista il cliente che va in cerca della proroga di 2 settimane di una rata e di un mese dell'altra? Il giudizio dell'uomo della strada è che l'Irpef del professionista è persa e la decadenza dalla rateazione del suo cliente è probabile, solo che la procedura esecutiva costerà tanto e farà emergere dal tesoretto del patrimonio del contribuente poco, forse niente.

Non perdono meno tempo i difensori, semplicemente se ne parla meno perché sono ancora meno coesi dei commercialisti e poi sono in un numero considerevolmente inferiore. Quando scadono ricorsi e appelli dopo il Covid-19? Dipende.

È pur vero che le norme si connotano per generalità (si riferiscono non a un soggetto, ma a una pluralità), astrattezza (regolano un'ipotesi astratta, non un caso concreto), novità (innovano rispetto a precedenti vuoti normativi), imperatività (in tanto c'è precetto, in quanto sia prevista sanzione), etc.. Tuttavia, è molto più vero che le norme sono caratterizzate dalla relatività, ossia variano nel tempo e nello spazio e, pur sempre nell'ambito dello spazio del territorio nazionale, fluttuano in un susseguirsi di affermazioni e smentite. Soprattutto quelle della decretazione emergenziale, soprattutto a voler seguire le opinioni degli *influencer* della fiscalità.

Una prima pesante tematica riguarda la cumulabilità delle sospensioni: quella del Covid-19 e quella feriale ex L. 742/1969. Agosto viene anche i difensori, eppure quest'anno tanti hanno scritto che agosto sarebbe stato un tempo che non esiste nel calendario del giudice, ma esiste nel calendario degli studi. In effetti, sarebbe stato ingiusto il Ferragosto del contenzioso, al confronto con il Ferragosto dei dichiarativi, è vero. Un po' come la notte del dermatologo e la notte del chirurgo d'urgenza, quelle disparità che allontanano le categorie e le specializzazioni.

Interpellare il giudice dopo un tentativo di adesione

In caso di presentazione dell'istanza di accertamento con adesione, il termine per l'impugnazione è sospeso per un periodo di 90 giorni dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente. Lo prescrive l'[articolo 6](#), comma 3, D.Lgs. 218/1997. L'[articolo 7-quater](#), comma 18, D.L. 193/2016, convertito con modificazioni, in L. 225/2016, ha stabilito che i termini di sospensione previsti per il procedimento di adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale. Questo perché la giurisprudenza non voleva farsi una ragione del fatto che il tentativo di adesione fosse diventato un preambolo del processo, un procedimento propedeutico di natura più

pre-processuale che amministrativa, cosicché il Legislatore dell'adesione, laddove si era arrogato il diritto di sospendere per 90 giorni il termine d'impugnazione, aveva non solo sfiorato, ma addirittura regolato una materia di matrice e applicazione squisitamente processuali. Lasciamo stare che poi la natura processuale del termine d'impugnazione, a causa del coinvolgimento delle ferie della giustizia, si traduca in un mese in più per concludere l'atto di adesione, prima che in un mese in più per presentare il ricorso. Poi la Suprema Corte ([Cassazione n. 745/2019](#)) ha preso atto della norma del 2016, l'ha qualificata procedimental-interpretativa e, dunque, retroattiva, con il risultato che ha fatto pace con se stessa. Di qui, comunque, il dubbio che il procedimento di accertamento con adesione che, sospeso per il Covid-19, veniva a concludersi nel mese di agosto, con esaurimento di tutti i termini, potesse comportare l'impugnazione a Ferragosto. Con buona pace della stessa Suprema Corte, che ha sempre sostenuto l'interpretazione secondo cui il periodo dal 1° al 31 agosto, già più duraturo, giacché si sviluppava dal 1° agosto al 15 settembre, rappresentasse un *vacuum* nel calendario, una manciata di giorni che esistono per chiunque, tranne che per chi debba apprestarsi a compiere atti processuali. Il decreto rilancio (D.L. 34/2020, convertito con modificazioni in L. 77/2020), all'[articolo 158](#), aveva rasserenato sulla cumulabilità tra sospensione di 90 giorni per aderire ([articolo 6](#), comma 3, D.lgs. 218/1997) e sospensione dei termini da Covid-19: ai sensi dell'[articolo 1](#), comma 2, L. 212/2000, la sospensione dei termini processuali prevista dall'[articolo 83](#), comma 2, D.L. 18/2020 (Decreto Cura Italia, poi convertito con modificazioni in L. 27/2020), che aveva previsto una sospensione dei termini per tutti gli adempimenti processuali per il periodo dal 9 marzo all'11 maggio (e prima, comunque, dal 9 marzo al 15 aprile) *“si intende cumulabile in ogni caso con la sospensione del termine di impugnazione prevista dalla procedura di accertamento con adesione”*. Difficile motivare la previsione con l'adozione di norme interpretative in materia tributaria, qualificate come disposizioni di interpretazione autentica, ma la cumulabilità era comunque piaciuta a tutti. Passati i mesi del *lockdown* e accumulati giorni di ritardo per tutte le disposizioni eccezionali che li hanno caratterizzati, si è riproposto il tema in agosto. E se data di notificazione dell'atto impositivo + 60 + 90 + 64 avesse restituito, come risultato un giorno di agosto o un giorno comunque successivo ad agosto?

Con la [circolare n. 25/E/2020](#), si è risolto qualcosa? Al § 3.3, rubricato cumulabilità della sospensione dei termini processuali e della sospensione nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione (articolo 158, D.L. 34/2020), si legge che, il decreto introduce una disposizione di natura interpretativa (anche alla luce del richiamo espresso all'articolo 1, comma 2, L. 212/2020). La congiunzione “anche” denota come anche appunto l'Agenzia delle entrate nutra dei dubbi sul richiamo espresso del Legislatore emergenziale. Al § 3.3.1, rubricato cumulabilità della sospensione dei termini processuali e

della sospensione nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione - ulteriori chiarimenti, l'Agenzia delle entrate fronteggia il tema della cumulabilità delle diverse sospensioni e nella specie di quella feriale: “*si applica, inoltre, la sospensione feriale dal 1° al 31 agosto, prevista dall'articolo 1, L. 742/1969*”. Al § 3.3.2, rubricato cumulabilità della sospensione dei termini processuali e della sospensione nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione - ulteriori chiarimenti, per un caso di avviso di accertamento notificato il 15 febbraio 2020, l'Agenzia delle entrate prospetta un termine di impugnazione in scadenza il 17 ottobre 2020 ($15 \text{ febbraio } 2020 + 60 + 90 + 64 + 31$). I termini, secondo l'Amministrazione finanziaria si cumulano. Meno frequentato dai commentatori, invece, il primo dei 2 casi che abbiamo raffigurato in precedenza: la scadenza del termine nel mese di agosto, fattispecie che poteva occorrere nel malaugurato caso di notifica dell'atto impositivo in data 31 dicembre 2019 ($31 \text{ dicembre } 2019 + 60 + 90 + 64 = 1^\circ \text{ agosto } 2020$). E qui, secondo alcuni, rimarrebbe una criticità, non essendo pacifico che il 1° agosto sia giorno inesistente nel calendario giudiziario, cosicché potrebbe non essere condivisa un'impugnazione frapposta alla data del 1° settembre. La diatriba deriva dalla natura ibrida che viene attribuita alla sospensione straordinaria di 64 giorni che sia andata a inserirsi nella sospensione ordinaria di 90 giorni, quale *spatium deliberandi* a disposizione delle parti per addivenire alla sottoscrizione dell'atto di adesione, che potrebbe incorporare annullandola la sospensione feriale.

Interpellare il giudice dell'appello

Un'altra tematica che ha attanagliato gli operatori è stata il computo del termine d'impugnazione di 60 giorni, cui si è aggiunta la sospensione degli adempimenti dal 9 marzo all'11 maggio, nel caso di notificazione nel periodo di sospensione. L'esempio, è chiaro, riesce meglio immaginando il secondo grado del giudizio, giacché nel periodo del *lockdown* sono stati notificati più appelli che atti impositivi. A fronte di un appello notificato il 16 marzo 2020, il termine dei 60 giorni per la costituzione nel giudizio di secondo grado e la presentazione dell'appello incidentale quando scadeva? 12 maggio 2020 + 60 o 11 maggio 2020 + 60? Qui, agli incerti hanno risposto i principi generali: *dies a quo non computatur in termino, dies ad quem computatur*. O più semplicemente, i giorni a disposizione per la costituzione e l'impugnazione sono 60, non 61.

Interpellare il giudice di primo grado

L'[articolo 149](#), comma 3, Decreto Rilancio (D.L. 34/2020, convertito con modificazioni in L. 77/2020) ha prorogato al 16 settembre 2020 il termine per la notifica del ricorso di primo grado relativo agli atti per

i quali la stessa disposizione, al comma primo, ha prorogato alla stessa data i termini di versamento delle somme dovute (accertamenti con adesione, accordi di mediazione, atti di liquidazione a seguito di attribuzione di rendita, atti di liquidazione per omessa registrazione di contratti di locazione e di altri contratti, atti di liquidazione per omessa registrazione di contratti di locazione e di altri contratti, atti di recupero del credito d'imposta, avvisi di liquidazione emessi in presenza di omesso, carente o tardivo versamento dell'imposta di registro) nonché relativo agli atti definibili per omessa impugnazione i cui termini di versamento scadono nel periodo. Con la [circolare n. 25/E/2020](#), si è capito qualcosa di più? Al § 3.7, rubricato sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione, liquidazione e di recupero dei crediti d'imposta ([articolo 149](#), D.L. 34/2020), l'Agenzia delle entrate propone lo schema del provvedimento legislativo: *“in sostanza, i primi due commi dell'articolo 149 hanno previsto una sospensione dei versamenti anche in relazione agli atti e agli istituti non rientranti nell'ambito applicativo della sospensione prevista dagli articoli 83, D.L. 18/2020, e 36, D.L. 23/2020. Il comma 3 ha statuito la proroga al 16 settembre 2020 del termine finale per la notifica del ricorso di primo grado innanzi alle Commissioni Tributarie sia per gli atti individuati al comma 1, sia per quelli definibili ai sensi dell'articolo 15, D.Lgs. 218/1997, purché i termini di versamento siano scaduti nel periodo compreso tra il 9 marzo e il 31 maggio 2020”*.

Quanto ai termini, nel successivo § 3.7.1, rubricato calcolo del termine entro il quale gli atti sono "definibili", l'Agenzia delle entrate afferma che *“ai fini della individuazione degli atti rientranti nell'ambito applicativo della proroga dei termini di versamento e del termine di impugnazione... i termini di versamento devono scadere “nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020”. Con tale inciso la norma intende far riferimento ai termini di versamento ordinariamente e originariamente scadenti nel suddetto lasso temporale, senza considerare nel computo dei termini le precedenti specifiche misure di differimento degli oneri tributari previste per fronteggiare l'emergenza epidemiologica”*. Infine, nel successivo § 3.7.2, rubricato modalità di applicazione dell'articolo 149, D.L. 34/2020 agli atti di accertamento con adesione, l'Agenzia delle entrate propende per l'*“l'esclusione dall'ambito applicativo dell'articolo 149 dei versamenti relativi alle suddette procedure per le quali sia stato sottoscritto l'atto/accordo nel periodo 9 marzo - 31 maggio, ma il cui termine di versamento scade dopo il 31 maggio 2020; al contempo, la proroga al 16 settembre non risulta applicabile alle suddette procedure per le quali l'accordo/atto sia stato sottoscritto prima del 18 febbraio 2020, in quanto il relativo versamento risulta scaduto in una data antecedente al 9 marzo 2020 ...rientrano nella sospensione... i versamenti relativi alle adesioni, mediazioni e conciliazioni il cui accordo/atto sia stato sottoscritto tra il 18 febbraio e l'11 maggio 2020”*. Completa il quadro la [risposta a interpello n. 349/2020](#), che chiarisce come gli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro emessi

prima della pubblicazione del Decreto Cura Italia, ma nel periodo previsto di sospensione delle attività da parte dell'Agenzia delle entrate, il termine di 60 giorni per il pagamento decorre dal 1° giugno 2020, con conseguente impossibilità di fruire della proroga al 16 settembre 2020 in relazione al termine per la notifica del ricorso di primo grado.

SCHEDA DI SINTESI

Una prima tematica riguarda la cumulabilità delle sospensioni: quella del Covid-19 e quella feriale ex L. 742/1969.



L'articolo 7-*quater*, comma 18, D.L. 193/2016, convertito con modificazioni, in L. 225/2016, ha stabilito che i termini di sospensione previsti per il procedimento di adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale. La norma fa espresso riferimento solo alle adesioni.



Il Decreto Rilancio (D.L. 34/2020, convertito con modificazioni in L. 77/2020), all'articolo 158, aveva rasserenato sulla cumulabilità tra sospensione di 90 giorni per aderire (articolo 6, comma 3, D.Lgs. 218/1997) e sospensione dei termini da Covid-19. Anche questa norma fa espresso riferimento solo alle adesioni.



Con la circolare n. 25/E/2020 l'Agenzia delle entrate, al § 3.3.1, fronteggia il tema della cumulabilità delle diverse sospensioni e nella specie di quella feriale: *"si applica, inoltre, la sospensione feriale dal 1° al 31 agosto, prevista dall'articolo 1, L. 742/1969"*.



Un'altra tematica che ha attanagliato gli operatori è stata il computo del termine d'impugnazione di 60 giorni, cui si è aggiunta la sospensione degli adempimenti dal 9 marzo all'11 maggio, nel caso di notificazione nel periodo di sospensione. Valgono i principi generali.



L'articolo 149, comma 3, Decreto Rilancio ha prorogato al 16 settembre 2020 il termine per la notifica del ricorso di primo grado relativo agli atti per i quali la stessa disposizione, al comma primo, ha prorogato alla stessa data i termini di versamento delle somme dovute nonché relativo agli atti definibili per omessa impugnazione i cui termini di versamento scadono nel periodo. La norma fa riferimento soltanto a specifici atti.

Locazioni brevi

Definite dall'[articolo 4](#), D.L. 50/2017: contratti di locazione di immobili in categoria catastale da A/1 a A/11 e relative pertinenze (escluso A10) incluse singole stanze, a uso abitativo di durata non > a 30 giorni, stipulati esclusivamente tra persone fisiche private senza obbligo di registrazione

Esclusi immobili che pur essendo destinati ad uso abitativo sono in una categoria catastale diversa da A/1 a A/11

Chi può stipulare tali contratti?

Proprietario	Sublocatore	Comodatario
Tutti e 3 al di fuori dell'attività d'impresa: sia locatore che conduttore (restano esclusi i contratti a uso foresteria per i dipendenti)		

Tassazione

Ordinaria	In Cedolare secca (21%)
↓	↓
Con l'abbattimento forfettario del 5% sui canoni di locazione	Sull'intero importo del canone, senza abbattimento del 5%
Il proprietario percepirà redditi fondiari, mentre sublocatore e comodatario: redditi diversi	
Quando effettuare la scelta della cedolare secca?	
In sede di dichiarazione dei redditi o se si sceglie di registrarlo (adempimento non obbligatorio ma facoltativo) in sede di registrazione	

Servizi accessori compresi

I servizi aggiuntivi ammessi per questa tipologia contrattuale sono: biancheria, pulizia, fornitura di utenze, wi-fi, aria condizionata

Servizi accessori esclusi

Fornitura della colazione, somministrazione di pasti, messa a disposizione di un'auto a noleggio o di guide turistiche o interpreti (circolare n. 24/E/2017)
--

Durata massima dei contratti

30 giorni relativi ad ogni singolo contratto e verso lo stesso conduttore nell'arco dell'anno
Tuttavia se nell'arco dell'anno la durata delle locazioni con lo stesso conduttore supera i 30 giorni scatta l'obbligo di registrazione (circolare n. 24/E/2017)

Forma dei contratti

Forma libera
Data stipula: non anteriore al 1° giugno 2017

Ruolo degli intermediari

Se intervengono nella stipula dei contratti hanno i seguenti obblighi informativi	Se incassano o intercedono nella fase del pagamento devono applicare una ritenuta del 21% sull'ammontare dei canoni dovuti, indicati nel contratto	
Trasmettere all'AE i seguenti dati entro il 30/6 dell'anno successivo alla conclusione del contratto:	A titolo d'acconto se il beneficiario non opta per la cedolare secca	A titolo d'imposta se il beneficiario opta per la cedolare secca
1. Nome, cognome, CF del locatore	Va operata al momento del pagamento al beneficiario della somma richiesta per l'affitto e poi va dall'intermediario versata entro il 16 del mese successivo	
2. Durata del contratto	Codice tributo: 1919	
3. Indirizzo dell'immobile		
4. Importo del corrispettivo lordo		

La circolare tributaria n. 36/2020

Gli interventi trainati concorrono al raggiungimento delle 2 classi energetiche

di Centro studi tributari

Il caso

Mario Rossi è proprietario di un fabbricato a destinazione abitativa sul Lago di Garda che utilizza durante le vacanze estive.

L'immobile è una villetta unifamiliare di categoria A/7 con classe energetica F.

Intende sostituire tutti gli infissi dell'immobile con altri infissi ad altra prestazione energetica spendendo 25.000 euro. Può beneficiare del *super bonus* 110% per tale intervento oppure deve procedere a effettuare ulteriori interventi?

Contestualmente decide altresì di rifare i pavimenti e il bagno, spendendo la somma di 20.000 euro. Se tale intervento viene realizzato contestualmente alla sostituzione degli infissi, ha diritto a fruire della detrazione del 110%?

La detrazione (Mario Rossi avendo capienza di imposta decide di non chiedere lo sconto in fattura né di procedere alla cessione del credito) su che arco temporale deve essere ripartita?

La soluzione

L'[articolo 119](#), comma 10, D.L. 34/2020, per le persone fisiche e soltanto per gli interventi di riqualificazione energetica, stabilisce che il *super bonus* compete limitatamente a un numero massimo di 2 unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio.

Rispetto al testo originario del D.L. 34/2020, in sede di conversione viene eliminata la disposizione secondo cui il *super bonus* poteva spettare soltanto per gli interventi su edifici unifamiliari adibiti ad abitazione principale; pertanto, ai sensi del nuovo comma 10, per gli interventi di riqualificazione energetica la detrazione al 110% compete alle persone fisiche sia per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edifici, quanto per gli interventi effettuati su due singole unità immobiliari, a prescindere

dalla loro destinazione ad abitazione principale, comunque nel limite massimo di 2 unità immobiliari. Da ricordare, comunque, che il *super bonus* non si applica alle unità immobiliari accatastate nelle categorie cosiddette di lusso, ossia A/1, A/8 e A/9.

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

Gli interventi trainanti che danno diritto a fruire del *super bonus* sono sostanzialmente 2:

- isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari (tipicamente il cappotto dell'edificio o l'isolamento del tetto);
- sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari.

Come puntualizzato nella [circolare n. 24/E/2020](#), il *super bonus* spetta anche per:

- le spese sostenute per tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'[articolo 14](#), D.L. 63/2013 (c.d. "*eco bonus*"), nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento (tra questi interventi ricade anche la sostituzione degli infissi);
- l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all'[articolo 16-ter](#), D.L. 63/2013.

A tal fine, la maggiore aliquota si applica solo se gli interventi sopra elencati sono eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi di isolamento termico o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale e sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di 2 classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

Quindi, in definitiva, se il contribuente sceglie di sostituire gli infissi senza fare alcun altro intervento energetico aggiuntivo non sarà possibile fruire del *super bonus*, ma solo dell'*eco bonus* (nella sostanza la misura delle detrazione non sarà 110%, ma 50%); al contrario, qualora venga posto in essere un intervento trainante (realizzazione del cappotto / coibentazione del tetto; sostituzione della caldaia con

una di quelle previste del decreto), allora in questo caso si innesca il diritto al *super bonus* non solo per l'intervento trainante, ma anche per la sostituzione degli infissi (intervento trainato). Peraltro, la verifica del miglioramento di 2 classi energetiche occorre che sia verificato tenendo conto del complesso degli interventi realizzati, combinando gli effetti tanto degli interventi trainanti, quanto di quelli trainati.

Nel caso in cui sia stato eseguito uno degli interventi "trainanti", come detto, la detrazione con aliquota del 110% spetta anche per gli altri interventi di risparmio energetico *"nei limiti di spesa previsti, per ciascun intervento di efficienza energetica, dalla legislazione vigente"*.

A seconda della tipologia di intervento di riqualificazione energetica eseguito sugli edifici è stabilito un importo massimo di detrazione; nel caso esaminato:

- il limite di detrazione sarà pari a 60.000 euro per gli interventi di sostituzione degli infissi (intervento trainato);
- poi vi è un ulteriore limite per l'intervento trainante scelto, che sarà pari a 50.000 euro per la posa del cappotto e/o il rifacimento del tetto, ovvero 30.000 euro per la sostituzione dell'impianto di riscaldamento.

Come detto, verificati i limiti, tutte queste spese saranno detraibili al 110%.

Con riferimento all'arco temporale di detrazione, va evidenziato che nella [circolare n. 24/E/2020](#) l'Agenzia delle entrate afferma che l'orizzonte temporale quinquennale opera anche per la fruizione delle detrazioni derivanti da interventi trainati: *"la detrazione è riconosciuta nella misura del 110%, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo e si applica alle spese sostenute, per interventi "trainanti" e "trainati", dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021"*.

Mario Rossi deve quindi prestare attenzione al fatto di avere capienza di imposta per assorbire la detrazione in 5 anni, in caso contrario gli converrà valutare le ipotesi dello sconto in fattura ovvero della cessione del credito.

Con riferimento agli interventi edili ipotizzati (rifacimento dei bagni e dei pavimenti) non qualificabili nell'eco *bonus* di cui al D.M. 69/2013, non sarà possibile fruire del *super bonus*, ma della tradizionale detrazione per il recupero del patrimonio edilizio, con la misura del 50% nel limite massimo di 96.000 euro. Per queste spese l'orizzonte temporale in cui fruire della detrazione è di 10 anni.

La circolare tributaria n. 36/2020

Principali scadenze dal 1° al 15 ottobre 2020

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

giovedì 15 ottobre**Registrazioni contabili**

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.



ec Euroconference
Editoria

VISION PRO

Vision Pro, la rivista dedicata al professionista e allo sviluppo dello studio professionale, senza dimenticare gli aspetti tecnologici della professione. Le varie rubriche sono studiate per supportare il professionista in tutte le possibili aree di sviluppo e miglioramento professionale e soprattutto per essere fruite da qualsiasi tipologia di professionista. Via mail viene inviato il link di accesso diretto alla rivista in area riservata. È possibile optare anche per il formato cartaceo.

OFFERTA RISERVATA abbonati riviste
€ 90,00 + IVA 4%
È previsto il rinnovo automatico

ACQUISTA ORA

Euroconference **NEWS**

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

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

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

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



EDITORE E PROPRIETARIO

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

DIRETTORE RESPONSABILE

Fabio Garrini

DIREZIONE E COORDINAMENTO SCIENTIFICO

Fabio Garrini

COMITATO DI REDAZIONE

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

COLLABORATORI ESTERNI

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

REDAZIONE

Milena Martini e Chiara Ridolfi

SERVIZIO CLIENTI

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

SITO INTERNET

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

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

Settimanale
Vendita esclusiva per abbonamento
Pubblicazione telematica

ABBONAMENTO ANNUALE 2020

Euro 220,00 Iva esclusa

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

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

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

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

ISSN: 2039-9618

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

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