



LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE
INFORMATIVA

Notiziario mensile

Giugno 2020

NEWS

FISCO

DURC: VALIDITA' ORDINARIA PER LE RICHIESTE EFFETTUATE DAL 16 APRILE 2020

Soltanto i DURC in scadenza tra il **31 gennaio 2020 ed il 15 aprile 2020** conservano la loro **validità fino al 15 giugno 2020**; alle richieste di verifica della regolarità contributiva pervenute a far data dal 16 aprile 2020, si applicano gli ordinari termini di validità.

La nuova indicazione segue le modifiche introdotte dal Decreto Rilancio in materia, ovvero l'esclusione dei DURC in scadenza tra il 31 gennaio 2020 ed il 15 aprile 2020 dagli atti per i quali è stato disposto, in sede di conversione del Decreto "Cura Italia", l'ampliamento del periodo di scadenza e di quello riferito alla conservazione della validità dei medesimi per i 90 giorni successivi alla dichiarazione di cessazione dello stato di emergenza (art. 81, c. 1, DL 34/2020; art. 103, c. 2, DL 18/2020 conv. in L. 27/2020). In ragione di tale modifica, alle richieste di verifica della regolarità contributiva, pervenute a far data dal 16 aprile 2020, si applicano gli ordinari criteri (DM 30 gennaio 2015; DM 23 febbraio 2016).

Sempre in relazione alle richieste effettuate dal 16 aprile 2020, l'INPS ha, inoltre, precisato che, ai fini della verifica della regolarità contributiva, **non si considerano gli adempimenti ed i versamenti previdenziali sospesi dalle disposizioni emergenziali vigenti.**

art. 81 c. 1, DL 34/2020

art. 103 c. 2 DL 18/2020 conv. in L. 27/2020

COVID-19: INFORTUNIO E RESPONSABILITA' DEL DATORE DI LAVORO

L'INAIL ha fornito chiarimenti in merito alla **tutela infortunistica da Covid-19 in occasione di lavoro**; in particolare, l'Istituto chiarisce che l'astensione dal lavoro a causa del contagio **non ha conseguenze** sull'accertamento degli eventuali profili di **responsabilità civile e penale del datore di lavoro** (Circ. INAIL 20 maggio 2020 n. 22).

Il documento integra quanto già riferito dalla Circ. INAIL 3 aprile 2020 n. 13: l'Istituto fornisce tutela infortunistica ai lavoratori che hanno contratto l'infezione da SARS-Cov-2 in occasione di lavoro, secondo il consolidato principio giuridico che equipara la causa virulenta alla causa violenta propria dell'infortunio. L'indennità per inabilità temporanea assoluta copre anche il periodo di quarantena o di permanenza domiciliare fiduciaria – sempre che il contagio sia riconducibile all'attività lavorativa – con la conseguente astensione dal lavoro.

La Circolare precisa, inoltre, i criteri in base ai quali saranno ammessi a tutela i casi di contagio da nuovo coronavirus, chiarendo anche le condizioni per l'eventuale avvio dell'azione di regresso; a tal fine, l'Istituto precisa che, in **assenza di una comprovata violazione delle misure di contenimento** del rischio di contagio indicate dai provvedimenti governativi e regionali, sarebbe molto arduo ipotizzare e dimostrare la colpa del datore di lavoro.

Nel documento dell'INAIL viene evidenziato che il riconoscimento dell'origine professionale del contagio non ha alcuna correlazione con i profili di responsabilità civile e penale del datore di lavoro nel contagio medesimo, che è ipotizzabile solo in caso di violazione della legge o di obblighi derivanti dalle conoscenze sperimentali o tecniche, che nel caso dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 si possono rinvenire nei protocolli e nelle linee guida governativi e regionali.

Circ. INAIL 20 maggio-2020 n. 22

Circ. INAIL 3 aprile 2020 n. 13

REGIME DI REALIZZO CONTROLLATO: L'AGENZIA DELLE ENTRATE CHIARISCE SULL'APPLICAZIONE

Non è possibile fruire del regime di "**realizzo controllato**" qualora la conferitaria detenga già una partecipazione di controllo nella società conferita, alla quale verrebbero ad aggiungersi le nuove partecipazioni conferite, salva la neutralità degli incrementi operati in virtù di un obbligo legale o vincolo statutario (Risp. AE 20 maggio 2020 n. 135).

L'Agenzia delle Entrate, in risposta ad un interpello, ha ricordato che l'art. 177 c. 2 TUIR prevede che *"Le azioni o quote ricevute a seguito di conferimenti in società mediante i quali la società conferitaria acquisisce il controllo di una società ai sensi dell'art. 2359 c. 1 n. 1 c.c. ovvero incrementa, in virtù di un obbligo legale o di un vincolo statutario, la percentuale di controllo sono valutate, ai fini della determinazione del reddito del conferente, in base alla corrispondente quota delle **voci di patrimonio netto** formato dalla società conferitaria per effetto del conferimento"*. La norma, applicabile anche ai soggetti privati non imprenditori, disciplina l'ipotesi di conferimento a "realizzo controllato", attraverso cui la società conferitaria acquisisce ovvero integra, in virtù di un obbligo legale o di un vincolo statutario, il controllo di diritto della società le cui partecipazioni sono conferite.

Tale disposizione **non delinea un regime di neutralità fiscale** delle operazioni di conferimento ivi regolate, bensì prevede un criterio di valutazione delle partecipazioni ricevute a seguito del conferimento, ai fini della determinazione del reddito del soggetto conferente. Il valore di realizzo delle partecipazioni oggetto di conferimento viene determinato in base all'aumento di patrimonio netto contabile; ne consegue che i riflessi reddituali dell'operazione di conferimento in capo al soggetto conferente sono strettamente collegati al comportamento contabile adottato dalla società conferitaria.

L'aumento di patrimonio netto effettuato dalla società conferitaria per un ammontare **superiore al valore fiscalmente riconosciuto**, in capo al conferente, della partecipazione conferita, comporta per quest'ultimo l'emersione di una **plusvalenza** pari alla differenza tra il valore della partecipazione iscritto dalla conferitaria, riconducibile al conferimento, e l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione conferita.

Applicando tale criterio può non emergere una plusvalenza imponibile qualora il valore di iscrizione della partecipazione e, pertanto, l'incremento di patrimonio netto effettuato dalla società conferitaria (riconducibile al conferimento), risulti pari all'ultimo valore pari fiscale - presso il conferente - della partecipazione conferita (c.d. "**neutralità indotta**"). Va detto che il regime di neutralità fiscale si riferisce peraltro alle sole operazioni produttive di plusvalenze, restando esclusi

dall'ambito di applicazione della norma i conferimenti "**minusvalenti**". In mancanza nella norma di un riferimento alla determinazione delle minusvalenze, occorre rifarsi al principio generale.

Ai fini dell'applicazione della disposizione citata, occorre che, per effetto dei conferimenti eseguiti, la società conferitaria acquisisca il controllo della società scambiata ovvero incrementi la percentuale di controllo, dovendo valutarsi tale requisito in capo alla società conferitaria. Il regime di "realizzo controllato" non è fruibile invece laddove la conferitaria detenga già una partecipazione di controllo nella società conferita, alla quale verrebbero ad aggiungersi le nuove partecipazioni conferite, salva la neutralità degli incrementi operati in virtù di un obbligo legale o vincolo statutario.

art. 177 c. 2 TUIR

Risp. AE 20 maggio 2020-n. 135

AMMISSIONE AL REGIME DI ADEMPIMENTO COLLABORATIVO

Per gli anni 2020 e 2021, i contribuenti che conseguono un **volume di affari o di ricavi non inferiore a cinque miliardi di euro** sono ammessi al regime **dell'adempimento collaborativo** di cui agli artt. 3-7 D. Lgs. 128/2015.

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale (Serie Generale 11 maggio 2020 n. 120) il Decreto 30 marzo 2020 che modifica l'ambito di operatività della *cooperative compliance*.

Il disposto di cui agli artt. 3-7 D. Lgs. 128/2015 prevede che, per promuovere l'adozione di forme di **comunicazione e di cooperazione rafforzate** basate sul reciproco affidamento tra Amministrazione finanziaria e contribuenti e per favorire nel comune interesse la prevenzione e la risoluzione delle controversie in materia fiscale, viene istituito il regime dell'adempimento collaborativo fra l'Agenzia delle Entrate ed i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, inteso quale rischio di operare in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario.

Si definisce, inoltre, che con un Decreto del MEF siano stabiliti i criteri in base ai quali possono essere, progressivamente, individuati gli ulteriori contribuenti ammissibili al regime, che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a quello di cento milioni di euro o appartenenti a gruppi di imprese.

Decreto 30 marzo 2020 GU 11 maggio 2020 n. 120

D. Lgs. 128/2015

SOSPENSIONE OBBLIGHI CONTRIBUTIVI E CONTRIBUTI CONTRATTUALI: ISTRUZIONI OPERATIVE

L'INPS ha chiarito come compilare in 3 casi tipizzati le dichiarazioni contributive Uniemens ai fini del versamento di contributi derivanti da norme contrattuali previste dai CCNL applicati, nell'attuale contesto, caratterizzato, da un lato, dalla sospensione degli adempimenti contributivi prevista dalle norme e, dall'altro, dal diffuso utilizzo di strumenti di integrazione salariale per riduzione o sospensione dell'attività produttiva (sovente anticipati dall'azienda al lavoratore e poi conguagliati con i versamenti verso l'Istituto).

I 3 casi individuati riguardano:

- azienda con obblighi contributivi sospesi e versamento di contributi contrattuali;

- azienda con obblighi contributivi sospesi, conguaglio di somme anticipate per conto dell'Istituto e versamento dei contributi contrattuali;
- azienda con obblighi contributivi sospesi e versamento di contributi contrattuali alla ripresa degli obblighi contributivi.

1) Azienda con obblighi contributivi sospesi e versamento di contributi contrattuali

Caso: l'azienda non è tenuta ad effettuare versamenti contributivi, che restano sospesi nei termini stabiliti dalle relative norme, ma effettua il versamento dei contributi contrattuali.

Dichiarazione Uniemens: nell'elemento contribuzione sospesa l'azienda riporterà esclusivamente un importo pari al massimo a quello dei contributi dovuti e negli elementi <ContribAssistenzaContrattuale>, il codice di assistenza contrattuale riferito al CCNL applicato e l'importo dei versamenti del mese. Nel relativo modello F24 risulterà l'eventuale importo dei contributi obbligatori non sospesi e quello dei contributi contrattuali.

2) Azienda con obblighi contributivi sospesi, conguaglio di somme anticipate per conto dell'Istituto e versamento dei contributi contrattuali.

Caso: l'azienda non è tenuta ad effettuare versamenti contributivi, che restano sospesi nei termini stabiliti dalle relative norme, opera il conguaglio di anticipazione delle somme pagate per conto dell'INPS (es. cassa integrazione guadagni ordinaria, assegno di solidarietà FIS, ecc.) ed effettua il versamento dei contributi contrattuali.

Dichiarazione Uniemens: nell'elemento contribuzione sospesa l'azienda riporterà esclusivamente un importo pari al massimo a quello dei contributi dovuti, nelle somme a credito risulterà l'importo dei conguagli effettuati e negli elementi <ContribAssistenzaContrattuale>, il codice di assistenza contrattuale riferito al CCNL applicato e l'importo dei versamenti del mese. Laddove l'importo dei conguagli effettuati è superiore a quello dei contributi contrattuali, non risulterebbero obblighi di versamento.

3) Azienda con obblighi contributivi sospesi e versamento di contributi contrattuali alla ripresa degli obblighi contributivi

Caso: l'azienda non è tenuta ad effettuare versamenti contributivi, che restano sospesi nei termini stabiliti dalle relative norme, ed effettua il versamento dei contributi contrattuali solo alla ripresa degli obblighi contributivi.

Dichiarazione Uniemens: per i mesi oggetto di sospensione contributiva, nell'elemento <ContribAssistenzaContrattuale>, sarà indicato il codice di assistenza contrattuale riferito al CCNL applicato senza valorizzare alcun importo nel relativo campo; nell'elemento contribuzione sospesa si riporterà esclusivamente un importo pari al massimo a quello dei contributi dovuti. Nell'Uniemens in cui si riprendono gli obblighi contributivi, l'azienda continua a valorizzare, nell'elemento <CodAssociazione> dell'elemento <ContribAssistenzaContrattuale> (sezione Denuncia Aziendale), il codice di assistenza contrattuale riferito al CCNL applicato e riporta nell'elemento <ImportoContributo> l'importo complessivo dei contributi contrattuali riferiti al mese corrente e ai mesi pregressi.

Mess. INPS 11 maggio2020 n. 1946

LIQUIDAZIONE IVA DI GRUPPO E RIPRISTINO CREDITO

In merito al recupero di un credito IVA nell'ambito della **procedura di liquidazione IVA di gruppo**, per effetto della regolarizzazione della violazione, il credito ripristinato **resta nella disponibilità della controllante**. In conformità alle regole di funzionamento della procedura di liquidazione IVA di gruppo, le eccedenze periodiche IVA a debito ed a credito delle singole società

sono trasferite alla controllante che procede alla liquidazione ed al versamento del saldo del gruppo, ovvero resta titolare dell'eventuale eccedenza a credito (Risp. AE 4 giugno 2020 n. 164).

L'Agenzia delle Entrate ha fornito un chiarimento in tema di recupero credito IVA nell'ambito della procedura di liquidazione IVA di gruppo (ex art. 73 DPR 633/72).

Il Fisco ha evidenziato che, in **presenza di atti di recupero**, è la controllante, una volta definito l'atto, l'unica legittimata al ripristino del credito. In senso conforme le istruzioni alla compilazione del Modello IVA, laddove specificano che il rigo VW40 - ove vanno indicate le somme riversate in seguito ad atti di recupero - deve essere compilato dalla **capogruppo** nel caso in cui siano stati emessi atti di recupero nei confronti di quest'ultima per indebito utilizzo in compensazione di crediti del gruppo esistenti ma non disponibili. Le stesse istruzioni evidenziano che "attraverso tale esposizione, la validità del credito oggetto di riversamento viene rigenerata ed è equiparata a quella del credito formatosi nel periodo d'imposta relativo alla presente dichiarazione".

art. 73 DPR 633/72

Risp. AE 4 giugno-2020-n.-164

CALCOLO DEL PRO-RATA E CESSIONI DI BENI AMMORTIZZABILI: IL PUNTO DEL FISCO

Per il calcolo del **pro rata di detrazione**, non si tiene conto dell'importo del volume d'affari relativo alle **cessioni di "beni d'investimento"** utilizzati dal soggetto passivo nella sua impresa (Risp. AE 4 giugno 2020 n. 165).

L'Agenzia delle Entrate ha fornito una risposta ad una Società che opera nel **settore elicotteristico e nel settore del servizio aereo antincendio**. Oggetto dell'interpello era il calcolo della percentuale di detrazione ed esclusione delle cessioni di beni ammortizzabili. La Società riteneva che la vendita degli elicotteri dovesse essere presa in considerazione per la determinazione del pro-rata della Società istante, in quanto la stessa costituisce un'attività abituale, significativa ed ordinariamente svolta nel corso dei periodi d'imposta.

Il Fisco ha richiamato la Dir. 112/2006/CE, secondo la quale, in deroga alle regole generali, per il calcolo del pro rata di detrazione **non si deve tener conto dell'importo del volume d'affari relativo alle cessioni di beni d'investimento utilizzati dal soggetto passivo nella sua impresa**.

L'Agenzia ha anche ricordato come la Corte di Giustizia abbia chiarito che queste operazioni devono essere escluse dal pro rata, onde evitare che **possano falsarne il significato reale** nella misura in cui essi **non riflettono l'attività professionale abituale** (usuale) del soggetto passivo. Conseguentemente, secondo la Corte di Giustizia, la nozione di beni d'investimento che il soggetto passivo ha utilizzato nella sua impresa non può comprendere quelli la cui vendita riveste, per il soggetto passivo interessato, il carattere di attività economica usuale.

Per l'individuazione dei beni strumentali ammortizzabili ai fini della disposizione in commento, in assenza di una definizione ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto, si deve avere riguardo ai criteri per essi disposti ai fini delle imposte dirette

In proposito, l'Agenzia delle Entrate ritiene che per **"beni oggetto dell'attività propria dell'impresa"** devono intendersi quelli il cui impiego qualifica e realizza l'attività normalmente esercitata (commercio, lavorazione, noleggio, locazione finanziaria ecc.) e per **"beni strumentali utilizzati nell'esercizio dell'attività propria"** quelli impiegati esclusivamente come mezzo per l'esercizio di detta attività e, pertanto, diversamente dai primi, inidonei, come tali, a qualificare la natura dell'attività svolta.

Dir. 112/2006/CE

Risp. AE 4 giugno-2020 n. 165

CONTINUITA' AZIENDALE E COVID-19: DEROGHE TEMPORANEE ALL'APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO

L'OIC ha pubblicato in via definitiva il Documento Interpretativo n. 6 «Decreto Legge 8 aprile 2020, n.23 – Disposizioni temporanee sui principi di redazione del bilancio». Il documento, posto in consultazione lo scorso 28 aprile, analizza sotto il profilo tecnico contabile le norme introdotte dall'art. 7 co. 1 e 2 DL 23/2020 che consentono di **derogare**, a determinate condizioni, le disposizioni relative **alla continuità aziendale** (art. 2423 bis c.c.). Restano invariate, invece, le disposizioni concernenti le informazioni in merito alla continuità aziendale, da rendere nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione. Il documento OIC resta in **vigore** fino a quando la norma in oggetto sarà applicabile.

La deroga prevista dalla norma si applica a:

- **bilanci chiusi e non approvati ante 23 febbraio 2020** (es. bilanci chiusi al 31 dicembre 2019): è consentito accertare la continuità alla data di chiusura del bilancio (ai sensi dell'OIC 11) disapplicando la valutazione dell'impatto degli eventi successivi (ai sensi del par. 59 dell'OIC 29);
- **bilanci chiusi post 23 febbraio 2020 e ante 31 dicembre 2020** (es. bilanci chiusi al 30 giugno 2020): la deroga è applicabile se il bilancio precedente (es. 30 giugno 2019) era stato redatto nella prospettiva della continuità aziendale (par. 21 e 22 OIC 11);
- **bilanci in corso al 31 dicembre 2020** (es. bilanci chiusi al 31 dicembre 2020 o al 30 giugno 2021):

(i) es. bilancio chiuso al 31 dicembre 2020: la deroga è applicabile se il bilancio al 31 dicembre 2019 soddisfa le condizioni di continuità aziendale di cui ai par. 21 e 22 dell'OIC 11;

(ii) es. bilancio chiuso al 30 giugno 2021: la deroga è applicabile se nel bilancio precedente sussisteva la continuità aziendale ai sensi del par. 21 e 22 dell'OIC 11 oppure perché la società si era avvalsa della deroga prevista dalla legge.

Restano invariate le disposizioni relative **all'informativa di bilancio**. Pertanto, in nota integrativa,

- la società che si avvale della deroga ne fornisce **adeguata informativa** (art. 2427 n. 1 c.c.);
- devono essere adeguatamente illustrati la natura e l'effetto economico, patrimoniale e finanziario dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio (art. 2427 n. 22 quater c.c.) quindi anche gli effetti derivanti dalla pandemia di Covid-19.

art. 7 co. 1 e 2 DL 23/2020

EMERSIONE DEI RAPPORTI DI LAVORO: REQUISITI REDDITUALI E COMPILAZIONE DEL MOD. F24

Per garantire livelli adeguati di **tutela della salute individuale e collettiva** in conseguenza all'emergenza sanitaria da Covid-19 e favorire **l'emersione di rapporti di lavoro irregolari**, il Decreto Rilancio ha previsto, per i datori di lavoro italiani o cittadini di uno Stato membro dell'Unione Europea, e per i datori di lavoro stranieri in possesso del titolo di soggiorno (art. 9 D.Lgs. 286/98), la possibilità di presentare istanza all'INPS al fine di dichiarare la sussistenza di un rapporto di lavoro irregolare in essere con cittadini italiani o dell'Unione europea (art. 103 DL 34/2020).

Facendo seguito alle indicazioni già fornite (Circ. INPS 31 maggio 2020 n. 68), l'INPS precisa, tramite alcuni esempi, i requisiti reddituali che il datore di lavoro deve possedere per poter inoltrare l'istanza in questione e spiega come compilare correttamente il modello F24 per versare il **contributo forfettario di € 500,00 previsto in caso di regolarizzazione**.

Mess. INPS 4 giugno-2020-n.-2327
art. 9 D. Lgs. 286/98
art. 103 DL 34/2020
Circ. INPS 31 maggio 2020 n. 68

COVID-19: LA DISCIPLINA DEL REDDITO DI EMERGENZA

L'INPS ha illustrato tutti gli aspetti operativi per poter beneficiare del **Reddito di Emergenza (REM)**, introdotto dal Decreto Rilancio (art. 82 DL 34/2020) per supportare i nuclei familiari in difficoltà a causa dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

La domanda di REM deve essere presentata online all'INPS da uno dei componenti del nucleo familiare, **entro il 30 giugno 2020**, attraverso:

- il sito internet dell'INPS, autenticandosi con PIN, SPID, Carta Nazionale dei Servizi e Carta di Identità Elettronica;
- gli istituti di patronato (L. 152/2001);
- i centri di assistenza fiscale (art. 32 D.Lgs. 241/97), previa stipula di una apposita convenzione con l'INPS.

Il REM è riconosciuto ai nuclei familiari in possesso, congiuntamente, dei seguenti requisiti:

- requisiti di residenza (residenza in Italia al momento della presentazione della domanda);
- requisiti economici (un valore del reddito familiare ad aprile 2020 inferiore alla soglia corrispondente all'ammontare del beneficio, determinata moltiplicando € 400 per il valore della scala di equivalenza pari a 1 per il primo componente del nucleo familiare ed incrementato di 0,4 per ogni ulteriore componente di età maggiore di 18 anni e di 0,2, per ogni ulteriore componente minorenni).

Il REM non è compatibile con:

- le indennità Covid-19;
- le prestazioni pensionistiche previdenziali e assistenziali, ad eccezione dell'assegno ordinario di invalidità;
- i redditi da lavoro dipendente superiori alla soglia massima di reddito familiare (in caso di lavoratori in CIGO, FIS o CIGD si fa riferimento alla retribuzione teorica desumibile dalle denunce aziendali);
- il Reddito e la Pensione di cittadinanza.

Le compatibilità sono verificate a conclusione dell'istruttoria della domanda e viene fatto salvo un meccanismo di conguaglio se le istanze scartate per incompatibilità con il REM avrebbero dato luogo ad un trattamento più favorevole.

Il beneficio economico del REM è determinato in un ammontare **pari a € 400 mensili, moltiplicati per il corrispondente parametro della scala di equivalenza**. L'importo **non potrà essere comunque superiore a € 800 mensili**, tranne che nelle ipotesi in cui la scala di equivalenza viene maggiorata fino a 2.1.

Il REM, data la sua **natura assistenziale**, è esente dall'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 34, c. 3, DPR 600/73).

Circ. INPS 3 giugno 2020 n. 69
art. 82 DL 34/2020
L. 152/2001

GESTIONE SEPARATA: NUOVO REQUISITO CONTRIBUTIVO PER MATERNITA' E CONGEDO PARENTALE

A decorrere dal 5 settembre 2019, l'**indennità di maternità o paternità e di congedo parentale**, in favore delle lavoratrici e dei lavoratori iscritti alla Gestione separata, sono corrisposti a condizione che, nei confronti dei lavoratori interessati, risultino accreditati alla Gestione separata contributi pari **ad 1 mensilità nei 12 mesi precedenti l'inizio del periodo indennizzabile** (art. 1 c. 1 lett. b) DL 101/2019 conv. in L. 128/2019). In precedenza, il requisito utile era pari a 3 mensilità di contribuzione. L'INPS ha fornito le istruzioni operative in merito alle nuove disposizioni (Circ. INPS 3 giugno 2020 n. 71).

La riforma si applica sia agli eventi “**parto**”, sia alle **adozioni o affidamenti preadottivi** nazionali o internazionali.

Sono indennizzabili, sulla base dell'unica mensilità di contribuzione, i periodi di maternità o paternità iniziati in data coincidente o successiva **al 5 settembre 2019** (data di entrata in vigore del DL 101/2019 conv. in L. 128/2019). Sono altresì interamente indennizzabili, secondo i medesimi presupposti, i periodi di maternità o paternità parzialmente ricadenti nella vigenza del citato D.L.

Non possono, invece, essere indennizzati sulla base di 1 mensilità di contribuzione i periodi di maternità o paternità che si sono conclusi prima del 5 settembre 2019; tali periodi, pertanto, sono indennizzati in presenza dei 3 mesi di contribuzione nei 12 mesi di riferimento.

Rispetto alla riforma, resta invariato:

- il periodo di riferimento dei 12 mesi antecedenti l'inizio del periodo indennizzabile all'interno del quale deve essere riscontrata la singola mensilità di contribuzione accreditata;
- la necessità che la mensilità di contribuzione sia stata calcolata con aliquota piena;
- l'applicazione dell'automaticità delle prestazioni, in forza della quale viene garantito il riconoscimento del diritto all'indennità di maternità o paternità in favore delle lavoratrici e dei lavoratori parasubordinati iscritti alla Gestione separata, anche nel caso di mancato versamento del contributo mensile da parte del committente (art. 64-ter D. Lgs. 151/2001). L'automaticità delle prestazioni non trova applicazione in favore dei lavoratori iscritti alla Gestione separata che sono responsabili dell'adempimento dell'obbligazione contributiva, quali, ad esempio, i liberi professionisti iscritti alla Gestione stessa.

Il requisito contributivo per la fruizione del congedo parentale si riduce **da 3 ad 1 mensilità di contribuzione versata con aliquota piena** nei 12 mesi antecedenti l'inizio di ogni periodo indennizzabile. Di conseguenza:

- la fruizione del congedo parentale effettuata nei primi 3 anni di vita (o dall'ingresso in famiglia/Italia) del minore, deve essere indennizzata solamente a condizione che risulti effettivamente accreditata almeno 1 mensilità di contribuzione con aliquota piena nei 12 mesi precedenti l'inizio di ogni periodo indennizzabile di congedo parentale richiesto;
- l'automaticità delle prestazioni non opera mai per la fruizione del congedo parentale;
- qualora il congedo parentale sia fruito nel primo anno di vita (o dall'ingresso in famiglia/Italia) e non si riscontri la sussistenza del requisito contributivo di cui sopra, l'indennità può comunque essere riconosciuta se il richiedente aveva titolo all'indennità di maternità o paternità, a prescindere dall'effettiva fruizione della stessa. Ne consegue che:

1) se il periodo di maternità o paternità ricade totalmente nel periodo anteriore al 5 settembre 2020, dovrà essere accertato il requisito contributivo delle 3 mensilità di contribuzione effettivamente versate con aliquota piena nei 12 mesi precedenti l'inizio del periodo di maternità o paternità;

2) se, invece, il periodo di maternità o paternità ricade parzialmente o totalmente dopo il 5 settembre 2019, dovrà essere accertato il requisito contributivo di 1 mensilità di contribuzione effettivamente versata con aliquota piena nei 12 mesi precedenti l'inizio del periodo di maternità o paternità.

L'erogazione dell'indennità di maternità o paternità in applicazione dell'automaticità delle prestazioni non consente mai il riconoscimento del diritto all'indennità di congedo parentale.

In ordine alla decorrenza della novità:

- ai periodi di congedo parentale fruiti prima del 5 settembre 2019, il riconoscimento dell'indennità rimane subordinato all'accertamento che risultino effettivamente versate 3 mensilità di contribuzione con aliquota piena nei 12 mesi antecedenti il periodo indennizzabile;
- per i periodi di congedo parentale fruiti a partire dal 5 settembre 2019, il riconoscimento dell'indennità è subordinato all'effettivo versamento di 1 mensilità di contribuzione con aliquota piena nei dodici mesi antecedenti il periodo indennizzabile;
- in caso di frazionamento del congedo, le richieste relative a periodi di congedo parentale ricadenti in parte nella nuova disposizione e in parte nella precedente dovranno essere divise e istruite secondo le indicazioni che precedono.

Circ. INPS 3 giugno 2020 n. 71

art. 1 c. 1 lett. b) DL 101/2019 conv. in L. 128/2019

BONUS BABY-SITTING ED ISCRIZIONE AI CENTRI ESTIVI: MODALITA' DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE

L'INPS è intervenuto in merito all'avvio della nuova procedura per la presentazione delle domande per **i nuovi bonus per servizi di baby-sitting** e per la comprovata iscrizione ai centri estivi e servizi integrativi per l'infanzia (art. 72 DL 34/2020).

Possono accedere ai nuovi bonus coloro che non hanno presentato la domanda per la prestazione di bonus baby-sitting, per un **importo massimo di € 1.200 o di € 2.000**, a seconda del settore di appartenenza del soggetto richiedente. Inoltre, possono presentare la domanda per i nuovi bonus anche coloro che abbiano già fruito della prestazione di bonus per servizi di baby-sitting per un importo massimo di € 600 o di € 1.000, a seconda del settore di appartenenza, nella prima fase dell'emergenza

I soggetti potenzialmente ammissibili ai bonus per servizi di baby-sitting e centri estivi e servizi integrativi per l'infanzia sono **genitori di figli di età non superiore a 12 anni**, dipendenti del settore privato, iscritti in via esclusiva alla Gestione separata, autonomi iscritti all'INPS o autonomi iscritti alle casse professionali.

Per tali soggetti, i bonus spettano nel **limite massimo complessivo di € 1.200 per nucleo familiare, da utilizzare per prestazioni di baby-sitting, nel periodo dal 5 marzo 2020 al 31 luglio 2020**.

I bonus spettano altresì ai lavoratori dipendenti del settore sanitario pubblico e privato accreditato, alternativamente al congedo specifico Covid-19 (si tratta, tra gli altri dei medici, infermieri, tecnici di laboratorio e operatori socio-sanitari).

In via ulteriore, i bonus spettano anche al personale del comparto sicurezza, difesa e soccorso pubblico impiegato per le esigenze connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Per tali soggetti, i bonus spettano nel **limite massimo complessivo di € 2.000**.

Il bonus per servizi di baby-sitting è erogato dall'INPS **mediante il Libretto Famiglia** (art. 54 bis DL 50/2017). I beneficiari devono **registrarsi** tempestivamente come utilizzatori di Libretto Famiglia sul sito INPS, nell'apposita sezione dedicata alle prestazioni occasionali “Libretto Famiglia link”. Inoltre, devono registrarsi come prestatori sulla piattaforma dell'INPS dedicata alle prestazioni occasionali i soggetti che prestano i servizi di baby-sitting.

In seguito alla concessione del bonus, entro 15 giorni dalla ricezione della comunicazione di accoglimento della domanda, il genitore beneficiario deve effettuare **la c.d. appropriazione del bonus tramite il Libretto Famiglia**. Potranno essere remunerate tramite Libretto Famiglia le prestazioni lavorative di baby-sitting svolte a decorrere **dal 5 marzo 2020 e fino al 31 luglio 2020**, da **rendicontare** nell'apposita procedura **entro il 31 dicembre 2020**.

È, inoltre, prevista la possibilità di optare, per una parte o per anche per tutto l'importo complessivamente spettante a titolo di bonus, per una somma che verrà accreditata direttamente al richiedente, in caso di comprovata iscrizione ai centri estivi, ai servizi integrativi per l'infanzia (art. 2 D. Lgs. 65/2017), ai servizi socio-educativi territoriali, ai centri con funzione educativa e ricreativa ed ai servizi integrativi o innovativi per la prima infanzia, per il periodo dalla chiusura dei servizi educativi scolastici fino al 31 luglio 2020.

Nel caso di **opzione per la frequenza ai centri estivi e per servizi integrativi per l'infanzia**, il genitore dovrà allegare alla domanda della prestazione la documentazione comprovante **l'iscrizione** ai suddetti centri e/o strutture che offrono servizi integrativi per l'infanzia (ad esempio, ricevuta di iscrizione, fattura, altra documentazione che attesti l'iscrizione), indicando anche i periodi di iscrizione del minore al centro o alla struttura (minimo una settimana o multipli di settimana), che non potranno andare oltre la data del 31 luglio 2020. Inoltre, dovrà essere indicato anche l'importo della spesa sostenuta o ancora da sostenere.

Nella procedura dovranno essere indicati la ragione sociale e la partita IVA (o il codice fiscale), nonché il tipo di struttura che ospita il minore, selezionando il codice identificativo tra alcune tipologie previste dal nomenclatore degli interventi e servizi sociali.

Il bonus per servizi di iscrizione ai centri estivi e servizi integrativi per l'infanzia è erogato mediante **accredito su conto corrente bancario o postale, accredito su libretto postale, carta prepagata con IBAN o bonifico domiciliato presso le poste**, secondo la scelta indicata all'atto della domanda dal richiedente.

Il titolare del conto associato all'IBAN, comunicato in domanda, dovrà corrispondere al soggetto beneficiario. La corrispondenza verrà verificata prima dell'emissione dell'importo dovuto e, nel caso vengano riscontrate delle anomalie, ne sarà data tempestiva comunicazione all'utente, che potrà correggere l'eventuale dato con l'apposita funzione disponibile sul portale Internet.

Se l'accredito viene richiesto su un IBAN dell'Area SEPA (extra Italia), la documentazione deve essere integrata secondo le indicazioni dell'Istituto (Mess. INPS 14 maggio 2020 n. 1981).

In fase di acquisizione della domanda, se l'importo richiesto è eccedente i € 1.000 e la modalità scelta è **il bonifico domiciliato**, la procedura non consente di proseguire. È necessario indicare, in tal caso, un IBAN oppure ridurre l'importo richiesto ed eventualmente fare un'altra nuova domanda.

L'accesso alla domanda online di bonus per servizi di baby-sitting/servizi per l'infanzia è disponibile nella homepage del sito www.inps.it al seguente indirizzo: sezione "Servizi online" > "Servizi per il cittadino" > autenticazione con una delle credenziali di seguito elencate > “Domanda di prestazioni a sostegno del reddito” > “Bonus servizi di baby sitting”.

Per presentare la domanda, il richiedente dovrà autenticarsi ai servizi INPS.

Per coloro che non sono in possesso di nessuna delle credenziali, è possibile:

- richiedere il PIN all'INPS attraverso i seguenti canali:
- sito internet www.inps.it, utilizzando il servizio "Richiesta PIN";
- Contact Center, chiamando il numero verde 803 164 (gratuito da rete fissa), oppure 06 164164 (a pagamento da rete mobile);
- richiedere una credenziale SPID, anche con riconoscimento a distanza via webcam, attraverso uno degli Identity Provider accreditati.

L'indennità, infine, può essere richiesta anche avvalendosi dei **servizi gratuiti degli Enti di Patronato** (L. 152/2001). Durante il periodo emergenziale il mandato di patrocinio potrà essere fornito anche in via telematica (art. 36, c. 1, lett. a), DL 18/2020 conv in L. 27/2020).

Mess. INPS 5 giugno-2020-n.-2350

Mess. INPS 14 maggio 2020 n. 1981

art. 72 DL 34/2020

art. 54 bis DL 50/2017

L. 152/2001

art. 36, c. 1, lett. a), DL 18/2020 conv in L. 27/2020

CAMBIO MERCE E "RESO DEL RESO": PROCEDURA DA APPLICARE

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito la corretta procedura da seguire in caso di **cambio merce e di reso del reso mediante dei buoni multiuso** (Risp. AE 5 giugno 2020 n. 167).

I chiarimenti sono stati forniti in risposta all'interpello presentato da un commerciante di borse, scarpe e accessori che chiede all'Agenzia delle Entrate la corretta procedura di registrazione da adottare in caso di "**reso di reso**", ossia di nuovo cambio del bene acquistato in sostituzione di quello oggetto del primo reso. L'istante precisa che in, caso di cambio merce:

- al momento della riconsegna del bene, registra il reso nel software gestionale ed emette un documento commerciale per reso merce e un buono di pari valore, da utilizzare successivamente;
- al momento della scelta del nuovo bene di pari valore, emette un nuovo documento commerciale dal cui "SUBTOTALE" sottrae un importo pari al valore del buono in precedenza emesso e, quindi, che reca un "TOTALE COMPLESSIVO" pari a Euro 0.

Per l'Agenzia la procedura di reso adottata non è corretta, posto che con l'emissione del documento commerciale per reso merce l'istante **rettifica il corrispettivo** del bene reso e recupera la corrispondente imposta, senza però procedere a certificare correttamente il nuovo acquisto in conformità alle indicazioni fornite con i precedenti documenti di prassi ed ai successivi interventi normativi in tema di buoni-corrispettivo. Per l'Agenzia, infatti, il "**buono-acquisto**" emesso nel caso di specie in sostituzione della merce resa, che consente la scelta di altri beni in un momento successivo alla riconsegna del bene reso, ricade nella disciplina del **buono-corrispettivo** (artt. 6-bis, 6-ter e 6-quater DPR 633/72). La normativa individua due tipologie di buoni-corrispettivo:

- **monouso**, se al momento della sua emissione è nota la disciplina applicabile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono corrispettivo dà diritto;
- **multiuso**, se al momento della sua emissione non è nota la disciplina applicabile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto.

Nel caso di specie, in base a quanto riferisce l'istante, il buono-acquisto emesso a seguito di reso merce sembra riconducibile tra i buoni multiuso, poiché **non risulta destinato esclusivamente all'acquisto di beni della stessa "natura, qualità e quantità"**.

Alla luce di tali premesse, la procedura di reso corretta da adottare è la seguente:

- al **momento della riconsegna del bene** va emesso un **documento commerciale per reso merce**, in rettifica del corrispettivo del bene reso e recupero della corrispondente imposta, che richiama il documento commerciale emesso con il riferimento all'operazione originaria;
- al **momento della consegna del "buono" di pari valore** (cui va attribuito un "numero identificativo" da associare alla "pratica di reso"), poiché la tipologia di buono che si sta rilasciando è "multiuso" - la cui consegna, a differenza del buono "monouso" non costituisce effettuazione dell'operazione e, quindi, non si realizza il momento impositivo ai fini IVA - , **l'esercente non è tenuto ad emettere il documento commerciale**. Tuttavia, qualora per esigenze gestionali, l'esercente volesse memorizzare l'operazione di consegna del buono, il documento commerciale che si emetterà dovrà riportare il **codice natura "N2" ("non soggette")**;
- al **momento del nuovo acquisto** va emesso un **nuovo documento commerciale**, con la descrizione del bene acquistato e la valorizzazione della relativa IVA, che reca un **"TOTALE COMPLESSIVO"** pari al valore della merce acquistata, mentre il buono deve essere utilizzato come un mezzo di pagamento - riportando il suo "numero identificativo" all'interno del documento commerciale ovvero, ove il registratore telematico in uso lo consenta, utilizzando la cosiddetta "APPENDICE";
- al **momento del "reso del reso"** la procedura è analoga a quella sopra descritta, con la precisazione che il nuovo "documento commerciale per reso merce" deve **richiamare** il documento emesso al momento della scelta del nuovo capo.

Risp. AE 5 giugno-2020-n.-167

artt. 6-bis 6-ter e 6-quater DPR 633/72

IMU: POSSIBILE DIFFERIMENTO DA PARTE DEI COMUNI

I Comuni possono differire autonomamente i **termini di versamento** dei tributi locali di propria competenza, inclusa l'IMU. La conferma arriva dalla Ris. DF 8 giugno 2020 n. 5/DF che chiarisce anche le modalità attraverso cui gli enti locali possono essere esercitare tale scelta.

Il potere di differimento dei termini di versamento rientra nelle competenze del **Consiglio Comunale**. In considerazione della situazione emergenziale in atto, però, è possibile il ricorso alla delibera di Giunta con la precisazione che tale provvedimento dovrà essere successivamente oggetto di espressa ratifica da parte del Consiglio Comunale. È preclusa, invece, la possibilità di delegare alla Giunta, con deliberazione regolamentare del Consiglio, il potere di differire i termini del versamento, come espressamente ritenuto anche dalla giurisprudenza.

Sebbene la possibilità di differimento da parte del Comune sia preclusa in via generale dalla Legge di Bilancio 2020 (art.1 c. 762 L 160/2019), il divieto deve essere correlato con la disposizione che invece consente ai Comuni di stabilire con proprio regolamento differimenti di termini per i versamenti qualora ricorrano "situazioni particolari", fra le quali è sicuramente riconducibile l'emergenza epidemiologica COVID-19 attualmente in atto (art.1 c. 777 lett. b) L. 160/2019). Tali esigenze devono, però, essere esaminate alla luce dell'ulteriore considerazione secondo cui la facoltà può essere legittimamente esercitata dal Comune con esclusivo riferimento alle entrate di propria spettanza e non anche a quelle di competenza statale, le quali, per loro natura, sono interamente sottratte all'ambito di intervento della predetta potestà regolamentare dell'ente locale in

materia tributaria. Tale principio porta ad escludere che possano essere deliberati dai Comuni interventi - anche di semplice differimento dei versamenti – aventi ad oggetto la quota IMU di competenza statale, relativa agli immobili a destinazione produttiva.

In merito, infine, alla possibilità, in alternativa al differimento del termine, di **lasciare la scadenza IMU al 16 giugno 2020**, dando al contempo la possibilità a coloro che versano fino al 30 settembre 2020 di regolarizzare l'acconto IMU senza pagare sanzioni ed interessi, il Dipartimento precisa che ciò equivale a raggiungere indirettamente lo stesso risultato del differimento di termini, per cui valgono tutte le indicazioni sopra riportate. Limitatamente alla quota Comune, nonché alla quota Stato in sede di accertamento, non sembra, però, prospettabile la possibilità da parte del Comune di rinunciare integralmente alle sanzioni, poiché sono coperte dalla riserva di legge (Ord. Cons. Stato 28 agosto 2001 n. 4989).

In ordine alla questione del potere di rateizzazione delle entrate degli enti locali, il Dipartimento fa rinvio a quanto già illustrato nella Ris. DF 17 aprile 2020 n. 3/DF.

Ris. DF 8 giugno-2020-n. 5_DF

Ris. DF 17 aprile 2020 n. 3/DF

Ord. Cons. Stato 28 agosto 2001 n. 4989

art.1 L 160/2019

LE NOVITA' RELATIVE AL PRIMO APPUNTAMENTO CON LE IMPOSTE SUI REDDITI DEL 30 GIUGNO

Nessuna proroga è prevista al momento per il saldo della dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2019 e per gli acconti relativi all'anno d'imposta 2020. Pertanto, salvo eventuali e probabili slittamenti, i contribuenti sono "chiamati alla cassa" a partire dal 30 giugno 2020. In considerazione del periodo di emergenza sanitaria, non ancora concluso, che sta attraversando l'Italia a seguito della diffusione della pandemia da COVID-19, è utile sottolineare alcune novità in tema di versamento degli acconti delle imposte e di saldo e acconto IRAP.

Vediamo nel dettaglio quanto stabilito per la dichiarazione dei Redditi PF e in materia di IRAP.

Redditi PF, regole generali sui versamenti delle imposte da dichiarazione

Le persone fisiche, titolari e non titolari di partita IVA che siano assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) devono versare entro il 30 giugno dell'anno in cui si presenta la dichiarazione il saldo relativo all'IRPEF, all'addizionale regionale, all'addizionale comunale, all'eventuale cedolare secca sulle locazioni per come risultano dal modello Redditi PF.

I versamenti possono essere rinviati entro i successivi 30 giorni (30 luglio 2020) pagando una maggiorazione dello 0,40%.

Alla stessa data deve essere versata l'eventuale prima rata di acconto per l'anno 2020. L'acconto Irpef è dovuto se l'imposta dichiarata in quell'anno (riferita, quindi, all'anno precedente), al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta, delle ritenute e delle eccedenze, sia superiore a 51,65 euro.

L'acconto è pari al 100% dell'imposta dichiarata nell'anno e deve essere versato in una o due rate, a seconda dell'importo:

1. unico versamento, entro il 30 novembre, se l'acconto è inferiore a 257,52 euro
2. due rate, se l'acconto è pari o superiore a 257,52 euro; la prima pari al 40% entro il 30 giugno (insieme al saldo) ovvero entro il 30 luglio 2020 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo, la seconda, ossia il restante 60%, entro il 30 novembre.

Nota bene: il contribuente che prevede di dichiarare, l'anno successivo, una minore Irpef (a causa, ad esempio, di oneri più alti o di redditi più bassi) può decidere di rideterminare gli acconti da versare sulla base di tale imposta inferiore.

I versamenti possono essere versati in rate mensili, da completarsi entro il mese di novembre, ad eccezione del secondo acconto Irpef che deve essere versato in unica soluzione alla scadenza prevista al 30 novembre.

Se si opta per la rateizzazione le scadenze, per le persone fisiche non titolari di partita IVA, saranno le seguenti:

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO	INTERESSI %
1	30-giu		30-lug	
2	31-lug	0,33	31-lug	
3	31-ago	0,66	31-ago	0,33
4	30-set	0,99	30-set	0,66
5	02-nov	1,32	02-nov	0,99
5	30-nov	1,65	30-nov	1,32

Per le persone fisiche titolari di partita IVA le rate avranno le seguenti scadenze:

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO	INTERESSI %
1	30-giu		30-lug	
2	16-lug	1,18	20-ago	1,18
3	20-ago	0,51	16-set	0,51
4	16-set	0,84	16-ott	0,84
5	16-ott	1,17	16-nov	1,17
5	16-nov	1,5		

Novità per l'anno 2020

A seguito della situazione di emergenza sanitaria legata alla diffusione dell'epidemia da COVID-19, l'**art. 20 del DL 23/2020** (c.d. Decreto Liquidità) ha previsto la possibilità di poter calcolare gli acconti dovuti per il corrente periodo d'imposta, facendo affidamento al c.d. **metodo previsionale**, introducendo un regime di favore prevedendo di non applicare sanzioni ed interessi nel caso in cui l'acconto versato con tale metodo non sia inferiore all'80% della somma che risulterebbe dovuta a titolo di acconto sulla base della dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso.

Tale disposizione è valida solo per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 e se, in caso di scostamento dell'importo versato a titolo di acconto, rispetto a quello dovuto sulla base delle risultanze della dichiarazione dei redditi e dell'IRAP, lo stesso rientra nel margine del 20%.

Quanto all'ambito oggettivo, la previsione di cui all' **art. 20 del DL 23/2020**, deve essere applicata anche:

- all'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi quindi anche all'imposta sostitutiva per il regime forfetario (**art. 1 c. 54 ss. L. 190/2014**) e all'imposta sostitutiva per il regime di vantaggio (**art. 27 commi 1 e 2 del DL 98/2011**), e dell'IRAP dovuta dai contribuenti che si avvalgono di forme di determinazione del reddito con criteri forfetari;
- alla cedolare secca sul canone di locazione, all'imposta dovuta sul valore degli immobili situati all'estero (IVIE) o sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE).

In riferimento all'acconto IRAP 2020, secondo quanto disposto **art. 20 del DL 23/2020** e come indicato dalla **Ris. AE 29 maggio 2020, n. 28/E** dell'Agenzia delle Entrate, rimane, in concreto, applicabile soltanto con riferimento ai soggetti che restano obbligati al pagamento sia della prima che della seconda rata, vale a dire:

- soggetti con ricavi o compensi superiori a 250 milioni di euro nel 2019;
- intermediari finanziari (es. banche) e società di partecipazione finanziaria e non finanziaria (“vecchie” holding industriali), di cui all’art. 162-bis del TUIR, indipendentemente dal volume di ricavi;
- imprese di assicurazione (di cui all’art. 7 del DLgs. 446/97), indipendentemente dal volume di ricavi;
- amministrazioni pubbliche (di cui all’art. 10-bis del DLgs. 446/97), indipendentemente dal volume di ricavi.

In effetti con il c.d. DL “Rilancio” (art. 24 del DL 34/2020) è stata disposta **l’esclusione dei versamenti IRAP** per tutti i soggetti ad eccezione di quelli su indicati.

Nello specifico la norma prevede che non è dovuto il versamento del saldo dell’IRAP relativo al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019, fermo restando il versamento dell’acconto dovuto per il medesimo periodo. Al contempo, non è dovuto il versamento della prima rata dell’acconto dell’IRAP relativa al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019.

I beneficiari sono i soggetti economici, imprese e professionisti, con un volume di ricavi o di compensi non superiori a 250 milioni di euro nel periodo d’imposta 2019.

Tenuto conto che solitamente con il versamento degli acconti si è chiamati a versare il 100% di quanto versato per l’anno precedente, l’unico caso in cui il contribuente potrà beneficiare realmente di un **risparmio d’imposta**, riguarderà l’ipotesi in cui il valore della produzione relativo all’anno 2019 risulterà incrementato, rispetto al precedente periodo 2018. Solo in tale ipotesi il vantaggio fiscale sarà rappresentato dall’applicazione dell’aliquota IRAP sull’incremento del valore della produzione dell’anno 2019.

LA NUOVA IMU IN SCADENZA IL 16 GIUGNO

È in scadenza il 16 giugno la prima **rata dell’acconto IMU**.

Con la Legge di Bilancio 2020 (art. 1, comma 738 L. 160/2019) è stata abolita, a decorrere dall'anno 2020, l'imposta unica comunale, con contestuale eliminazione del tributo per i servizi indivisibili (TASI).

Inoltre, è stata rimodulata la disciplina dell’IMU prevedendo che, a decorrere dal 1° gennaio 2020, la “nuova IMU 2020” riunisca in un’unica imposta sia la “vecchia” IMU sia la TASI, mantenendo però struttura e “impostazione fiscale” dei vecchi tributi.

Non sono state, infatti, toccate le esenzioni per le prime abitazioni, mentre l’aliquota “base” è stata fissata all’8,6 per mille.

Ambito oggettivo

L’IMU 2020 dovrà essere pagata dai proprietari di abitazioni o chi ne ha altri diritti di godimento, il concessionario di aree demaniali e il locatario di immobili in leasing.

Ambito oggettivo

La normativa prevede che l’IMU non è dovuta sull’abitazione principale salvo che si tratta di immobili classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 (immobili di lusso).

Allo stesso modo, sono esentate anche le pertinenze appartenenti alle categorie catastali C/2, C/6 e C/7.

Modalità di pagamento

La nuova IMU 2020 potrà essere pagata in un’unica soluzione, con scadenza al 16 giugno 2020; oppure in due rate distinte, con scadenza al 16 giugno e 16 dicembre.

In caso di pagamento in doppia soluzione, la legge di bilancio ha stabilito che in sede di prima applicazione dell'imposta, la prima rata da corrispondere **è pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU e TASI per l'anno 2019**.

Con la Circ. DF 18 marzo 2020 n. 1/DF il Dipartimento delle Finanze del MEF ha reso le prime risposte sulla disciplina della nuova IMU in particolare sulla modalità di pagamento dell’acconto IMU nei seguenti casi:

1) Immobile ceduto nel corso del 2019

In tal caso l’applicazione letterale del comma 762 della legge di bilancio porterebbe a dover versare l’acconto 2020 sebbene in tale anno non si manifesti il presupposto impositivo.

Al fine di evitare il verificarsi di una simile situazione, che comporterebbe con tutta evidenza per entrambi i soggetti del rapporto tributario un inutile aggravio di oneri connesso all’attività di liquidazione del rimborso spettante con certezza al contribuente, deve ritenersi più razionale la soluzione che tenga conto della condizione sussistente al momento del versamento, vale a dire **l’assenza del presupposto impositivo**.

Tale soluzione appare del resto in linea con il criterio adottato dal Legislatore a regime per il versamento dell’acconto, presente nello stesso comma 762 laddove prevede che il “*versamento della prima rata è pari all’imposta dovuta per il primo semestre applicando l’aliquota e la detrazione dei dodici mesi dell’anno precedente*”.

b) Immobile acquistato nel corso del primo semestre 2020

Il criterio stabilito dal comma 762 ai fini dell’acconto 2020 comporta che il contribuente non versi alcunché in occasione della prima rata, dal momento che nel 2019 l’IMU non è stata versata perché non sussisteva il presupposto impositivo.

Tuttavia, sembra percorribile anche la possibilità per il contribuente di versare l'acconto sulla base dei mesi di possesso realizzatisi nel primo semestre del 2020, **tenendo conto dell'aliquota dell'IMU stabilita per l'anno precedente** come previsto a regime.

A questo proposito, il Ministero evidenzia nella Circolare che, se al momento del versamento dell'acconto risulta che il comune già abbia pubblicato sul sito www.finanze.gov.it, le aliquote IMU applicabili nel 2020, il contribuente può determinare l'imposta **applicando le nuove aliquote pubblicate**.

c) Immobili ceduti ed acquistati nelle annualità 2019 e 2020

Nell'ipotesi in cui il contribuente abbia al contempo venduto un immobile nel 2019 ed acquistato un altro immobile situato nel territorio dello stesso comune nel primo semestre del 2020, egli dovrà comunque versare l'acconto 2020 scegliendo tra il metodo individuato dal comma 762 per l'acconto 2020 e quello previsto dalla stessa norma a regime.

La Circolare chiarisce che:

- nel primo caso il contribuente verserà l'acconto 2020 per l'immobile venduto nel 2019, calcolato in misura pari al 50% della somma corrisposta nel 2019 a titolo di IMU e di TASI, mentre non verserà nulla per quello acquistato nel 2020;
- nel secondo caso il contribuente verserà l'acconto 2020 per l'immobile acquistato nel primo semestre 2020, calcolato sulla base dei mesi di possesso nel primo semestre del 2020 e tenendo conto dell'aliquota dell'IMU vigente per l'anno 2019, mentre non corrisponderà l'IMU per l'immobile venduto nel 2019.

Il contribuente dovrà adottare il medesimo criterio per entrambi gli immobili; non potrà, invece, combinare i due criteri e ciò soprattutto quando tale operazione conduca a non versare alcun acconto.

Determinazione della base imponibile

In caso di acquisto di un nuovo fabbricato dunque, per il calcolo dell'IMU deve essere innanzi tutto calcolata la base imponibile, che è data dalla rendita catastale dell'immobile rivalutata del 5%. Al valore ottenuto si devono moltiplicare dei coefficienti previsti per legge che sono:

- a) 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A e nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, con esclusione della categoria catastale A/10;
- b) 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4 e C/5;
- c) 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale D/5;
- d) 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale A/10;
- e) 65 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5;
- f) 55 per i fabbricati classificati nella categoria catastale C/1.

Le variazioni di rendita catastale intervenute in corso d'anno, a seguito di interventi edilizi sul fabbricato, producono effetti dalla data di ultimazione dei lavori o, se antecedente, dalla data di utilizzo.

Per i **fabbricati classificabili nel gruppo catastale D**, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, fino al momento della richiesta dell'attribuzione della rendita il valore è determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, applicando i coefficienti, con decreto del MEF.

In caso di **locazione finanziaria**, il valore è determinato sulla base delle scritture contabili del locatore, il quale è obbligato a fornire tempestivamente al locatario tutti i dati necessari per il calcolo.

Per le **aree fabbricabili**, il valore è costituito da quello venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione, o a far data dall'adozione degli strumenti urbanistici, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

In caso di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero, la base imponibile è costituita dal valore dell'area, la quale è considerata fabbricabile, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato.

Per i **terreni agricoli**, nonché per quelli non coltivati, il valore è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare del reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25 per cento, un moltiplicatore pari a 135.

In alcuni casi la **base imponibile è ridotta del 50%**, precisamente:

- per i fabbricati di interesse storico o artistico;
- per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni;
- per le unità immobiliari, fatta eccezione per quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, concesse in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale, a condizione che il contratto sia registrato e che il comodante possieda una sola abitazione in Italia e risieda anagraficamente nonché dimori abitualmente nello stesso comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato.

Nuova IMU 2020: quanto si paga

La nuova IMU 2020 avrà un'aliquota base dell'8,6 per mille che potrà essere aumentata fino ad un massimo di 2 punti (fino al 10,6 per mille, dunque).

Il pagamento va effettuato con modello F24, bollettino precompilato o attraverso il sistema pagoPA.

Decreto Rilancio

Con il DL n. 34/2020 (Decreto Rilancio), è stata introdotta l'esenzione IMU per gli alberghi e le altre strutture ricettive, tra le più colpite dall'emergenza sanitaria legata alla **diffusione del coronavirus**. In particolare, sono esenti dall'IMU

- residence e campeggi
- ostelli della gioventù
- rifugi di montagna
- agriturismi
- villaggi turistici
- colonie marine e montagne
- affittacamere per brevi soggiorni
- case e appartamenti per vacanze

- bed & breakfast
- stabilimenti balneari marittimi lacuali e fluviali
- immobili degli stabilimenti termali

Per poter usufruire dell'agevolazione viene richiesto che i possessori degli immobili siano anche i gestori delle attività turistico-ricettive che si svolgono.

DECRETO RILANCIO: ALCUNE NOVITA' IN MATERIA FISCALE

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 128 del 19 maggio 2020 il Decreto Rilancio (**D.L. 19 maggio 2020 n. 34**). Recante misure urgenti per imprese lavoratori e famiglie a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, con uno stanziamento complessivo di risorse in deficit pari a 55 miliardi di euro.

Di seguito si riportano sinteticamente alcune delle principali misure in materia fiscale adottate che sono entrate in vigore il 19 maggio 2020, specificando che le stesse potranno subire delle variazioni in corso di conversione in legge del decreto.

IRAP

È stata prevista **la cancellazione della rata del saldo IRAP** relativa all'anno di imposta 2019 e da versare nel mese di giugno, per le imprese con un volume di ricavi non superiore a 250 milioni ed i lavoratori autonomi con un corrispondente volume di compensi.

Resta fermo l'obbligo di versamento degli acconti per il periodo di imposta 2019. Pertanto, deve essere versata l'eccedenza risultante tra quanto effettivamente dovuto in sede di redazione della dichiarazione IRAP 2020 e gli acconti 2020 versati a titolo di IRAP a giugno e a novembre 2019. Potranno, dunque, usufruire effettivamente di tale "sconto", solo coloro che abbiano avuto, nel corso del 2019, un **incremento** della produzione netta rispetto al 2018.

Sono espressamente esclusi dal beneficio ai seguenti soggetti:

1. gli intermediari finanziari e le società di partecipazione finanziaria e non finanziaria;
2. le imprese di assicurazione;
3. le amministrazioni pubbliche.

La disciplina prevede, inoltre, che venga abbuonato il versamento della prima rata di acconto nella misura pari al:

- 40% dell'acconto complessivamente dovuto, per i soggetti non tenuti agli ISA;
- 50% dell'acconto complessivamente dovuto per i soggetti ISA.

Nel calcolo del saldo IRAP relativo all'anno 2020, tale acconto, seppur non versato, sarà scomputato dall'imposta dovuta.

IMU

Il Decreto prevede l'abolizione del versamento della prima rata dell'IMU in scadenza alla data del 16 giugno 2020 per gli alberghi, le pensioni, gli stabilimenti balneari, marittimi, lacuali e fluviali.

PROROGHE

Il Decreto ha prorogato al 16 settembre 2020 il termine per i versamenti di imposte e contributi già sospesi per i mesi di marzo, aprile e maggio 2020 con i Decreti "Cura Italia" e "Liquidità", estendendo tale sospensione anche per i pagamenti relativi agli avvisi bonari. Si tratta, in particolare, dei pagamenti scaduti tra l'8 marzo 2020 ed il giorno antecedente l'entrata in vigore del Decreto Rilancio (18 maggio 2020).

I versamenti sono considerati tempestivi se effettuati entro il 16 settembre 2020; pertanto, senza applicazione di ulteriori sanzioni e interessi" e si potrà optare per il versamento in unica

soluzione o in 4 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di settembre 2020. Non si procede al rimborso di quanto già versato.

Slitta al 1° gennaio 2021 l'entrata in vigore di *plastic tax* e *sugar tax* e dell'obbligo del registratore telematico.

IVA Agevolata

Il Decreto dispone, per tutto il 2020, che i beni e dispositivi medici e di protezione individuale (come ventilatori polmonari, mascherine e altri presidi per la sicurezza dei lavoratori degli stessi beni) siano venduti senza IVA, mentre dal 2021 verrà applicata l'aliquota del 5%.

Il Decreto prevede, inoltre, una cancellazione definitiva delle cosiddette "clausole di salvaguardia" che prevedono aumenti automatici delle aliquote IVA e delle accise su alcuni prodotti carburanti.

Superbonus 110%

Con il Decreto è stata incrementata al 110%, l'aliquota della detrazione spettante per specifici interventi di riqualificazione energetica e antisismica, con la possibilità di cedere il credito maturato alle banche o di chiedere lo sconto in fattura all'impresa che realizza i lavori.

Si tratta, in particolare, di una detrazione per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per i seguenti lavori:

- interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali ed orizzontali che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;
- interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal Regolamento delegato 811/2013/UE, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con impianti di microgenerazione;
- interventi sugli edifici unifamiliari per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con impianti di microgenerazione;

La detrazione si applica anche a tutti gli altri interventi di efficientamento energetico di cui all'art. 14 del citato DL 63/2013 (ad esempio l'installazione di pannelli o schermature solari), nei limiti di spesa previsti per ciascun intervento di efficientamento energetico previsti dalla legislazione vigente e a condizione che siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi indicati.

Per poter beneficiare della detrazione gli interventi devono rispettare dei requisiti tecnici minimi, ossia dovranno consentire il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio e, ove ciò non fosse possibile, il conseguimento almeno della classe energetica più alta.

La detrazione spetta:

1. ai condomini (quindi per gli interventi sulle parti condominiali);
2. sulle singole unità immobiliari delle persone fisiche al di là delle attività di impresa, arti e professioni;

3. agli IACP, nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
4. alle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

La norma prevede espressamente che la detrazione non si applica agli interventi effettuati dalle persone fisiche, al di fuori di attività di impresa, arti e professioni, su edifici unifamiliari diversi da quello adibito ad abitazione principale.

Sono stabiliti, inoltre, i seguenti limiti di spesa:

- per gli interventi di isolamento termico sulle superfici opache e verticali: euro 60.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio;
- per interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale: euro 30.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio;
- interventi sugli edifici unifamiliari per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale: euro 30.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.

Trasformazione delle detrazioni fiscali in sconto sul corrispettivo dovuto ed in credito d'imposta cedibile

I soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi determinati possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, alternativamente:

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

La possibilità di cedere il credito d'imposta riguarda i seguenti interventi:

- recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis c. 1 lett. a) e b), del testo TUIR;
- efficienza energetica di cui all'art. 14 del DL 63/2013, compresi quelli per i quali spetta la detrazione del 110%;
- adozione di misure antisismiche di cui all'art. 16 c. da 1-bis a 1-septies DL 63/2013, compresi quelli per i quali spetta la detrazione del 110%;
- recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'art. 1 c. 219 L. 160/2019 (bonus facciate);
- installazione di impianti fotovoltaici di cui all'art. 16-bis c. 1 lett. h) TUIR compresi quelli per i quali spetta la detrazione del 110%;
- installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'art. 16 DL 63/2013, compresi quelli per i quali spetta la detrazione del 110%.

Misure agevolative

Il Decreto Rilancio porta con sé una dote di oltre 6 miliardi di euro destinata ai contributi a fondo perduto per le imprese ed i lavoratori autonomi con fatturato fino a 5 milioni di euro e che nel mese di aprile 2020 abbiano un calo di fatturato del 33%.

È stato rinnovato il **bonus autonomi** confermato a 600 euro per aprile e che salirà a 1000 euro a maggio.

A favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che abbiano subito nei mesi di marzo, aprile e maggio 2020 una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente, viene istituito un credito d'imposta del 60% dell'ammontare mensile del canone di locazione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo. Il credito è destinato ai soggetti con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro, ad eccezione delle strutture alberghiere a cui spetta indipendentemente dal volume di affari registrato.

Sono previsti, inoltre, incentivi per imprese, professionisti ed enti del terzo settore per l'adozione di misure per il contenimento ed il contrasto della diffusione Coronavirus negli ambienti di lavoro.

Infine, viene prorogato dal 30 giugno 2020 al 31 dicembre 2020 il termine per la conclusione degli investimenti ammissibili al super **ammortamento 2019**, per il quali, entro il 31 dicembre 2019, l'ordine sia stato accettato dal venditore e siano stati pagati acconti per almeno il 20% del costo.

DECRETO RILANCIO: CREDITO D'IMPOSTA CANONI DI LOCAZIONE

L'Agenzia delle Entrate, con la Circ. AE 6 giugno 2020, n. 14/E ha fornito chiarimenti sul credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo ed affitto d'azienda. Si tratta di un bonus previsto dal Decreto Rilancio (art. 28 D.L. 34/2020) in favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore del decreto).

Soggetti ammessi

Come già anticipato, i beneficiari del credito d'imposta canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo ed affitto d'azienda sono i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che abbiano avuto ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto.

Si tratta, in particolare:

1. degli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice che producono reddito d'impresa indipendentemente dal regime contabile adottato;
2. degli enti e società indicati nell'art. 73 c. 1 lett. a) e b) del TUIR;
3. delle stabili organizzazioni di soggetti non residenti di cui alla art. 73 c. 1, lettere a) e b) del TUIR;
4. delle persone fisiche e delle associazioni di cui all'art. 5 c. 3 lett. c) TUIR che esercitano arti e professioni, producendo reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 53 del TUIR.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che devono ritenersi **inclusi** nell'ambito soggettivo, fermo restando il limite dei ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto:

1. i soggetti in regime forfetario (art. 1, c. 54 e segg. L. 190/2014);
2. gli imprenditori e le imprese agricole, sia che determinino per regime naturale il reddito su base catastale, sia quelle che producono reddito d'impresa.

Sono, inoltre, specificamente indicati come soggetti inclusi nell'agevolazione:

- le **strutture alberghiere e agrituristiche**, prescindendo dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente;
- gli **enti non commerciali**, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti (relativamente al costo sostenuto per il «canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale»). L'eventuale svolgimento di attività commerciale in maniera non prevalente rispetto a quella istituzionale non pregiudica la fruizione del credito d'imposta anche in relazione a quest'ultima attività.

Ai fini dell'individuazione dell'attività alberghiera o agrituristica, occorre fare riferimento ai soggetti che, indipendentemente dalla natura giuridica o dal regime fiscale adottato, svolgono effettivamente le attività riconducibili alla sezione 55 di cui ai codici ATECO.

Per attività agrituristica si intende la struttura che svolge l'attività di cui alla L. 96/2006 ed alle relative norme regionali.

NOTA BENE: coloro che svolgono un'attività alberghiera o agrituristica **cd. stagionale** devono prendere come mesi di riferimento ai fini del credito d'imposta quelli relativi al pagamento dei canoni di aprile, maggio e giugno.

Sono **esclusi** dall'agevolazione coloro che:

1. svolgono attività commerciali non esercitate abitualmente o attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente;
2. svolgono un'attività alberghiera o agrituristica non esercitata abitualmente o un'attività di lavoro autonomo non esercitata abitualmente, producendo conseguentemente redditi diversi,

Tali soggetti di fatto producono **redditi diversi**, ai sensi dell'art. 67 c. 1 lett. i) e l) TUIR.

Condizioni

Essendo il Decreto Rilancio entrato in vigore il 19 maggio 2020, per usufruire del credito d'imposta, la circolare dell'Agenzia chiarisce che:

1. per i soggetti con periodo d'imposta corrispondente all'anno solare occorre fare riferimento al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2019;
2. per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, occorre fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19 maggio 2019.

Esempio: nel caso di un soggetto con periodo d'imposta 1° giugno 2019-31 maggio 2020 la soglia dei ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro relativi al periodo precedente a quello in corso al 19 maggio 2019 è da riferire, nel caso specifico, all'esercizio 1° giugno 2018-31 maggio 2019.

In riferimento alla soglia dei ricavi o compensi, l'Agenzia ricorda che, come già chiarito nella Circ. AE 3 aprile 2020 n. 8/E, la stessa va determinata per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito.

Inoltre, per i soggetti che determinano il proprio reddito catastale, il predetto limite deve essere determinato avendo riguardo ai ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2019 (per i soggetti con periodo d'imposta corrispondente all'anno solare), ovvero, in mancanza di scritture contabili, all'importo del fatturato relativo al medesimo periodo d'imposta.

Ambito oggettivo

Il credito d'imposta è stabilito nella **misura del 60% o 30%**, in relazione ai canoni:

a) di **locazione**, di **leasing** o di **concessione** di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo;

b) dei contratti di servizi a **prestazioni complesse** o di **affitto d'azienda**, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

È **assimilata** alla locazione, la conduzione del bene sulla base di **un contratto di leasing**, facendo particolare riferimento ai leasing operativi mentre ne resterebbero esclusi i canoni relativi a contratti di leasing finanziario (traslativo) rispetto ai quali, in linea di principio, è il conduttore che sostiene i rischi relativi al bene risultando, pertanto, assimilabili ai contratti di compravendita con annesso finanziamento.

A tali contratti, sono espressamente **assimilati i contratti di servizi** a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, purché l'oggetto di tali accordi includa almeno un immobile a uso non abitativo destinato allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

Per quanto concerne i contratti aventi ad oggetto **l'affitto d'azienda**, rientrano le ipotesi in cui l'affitto d'azienda includa la concessione in locazione o godimento di almeno un immobile destinato allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

Gli immobili oggetto di locazione (o almeno uno degli immobili in ipotesi di affitto d'azienda o contratto misto), **indipendentemente dalla categoria catastale**, devono essere destinati allo svolgimento effettivo delle seguenti attività:

- industriale;
- commerciale;
- artigianale;
- agricola;
- di interesse turistico.

Possono beneficiare del credito d'imposta anche gli **immobili adibiti promiscuamente** all'esercizio dell'arte o professione ed all'uso personale o familiare del contribuente.

In tal caso il credito d'imposta è riconosciuto sul **50%** del canone di locazione a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione.

Più complesso il riconoscimento del credito d'imposta per gli Enti non commerciali per cui lo stesso è riconosciuto nel caso in cui gli immobili locati, sempre diversi da quelli ad uso abitativo, siano **utilizzati ai fini dell'attività istituzionale**. Tale ultimo requisito potrà essere verificato dall'esame dell'atto costitutivo o dello statuto della singola associazione od ente.

Se l'ente non commerciale svolga, nel medesimo immobile, anche attività commerciale, il credito d'imposta dovrà essere attribuito in relazione al canone di locazione afferente alle due sfere (istituzionale e commerciale) e nel rispetto dei differenti requisiti individuati dalla norma. In particolare:

- relativamente al canone di locazione corrisposto per la sola parte relativa all'attività commerciale, l'ente non commerciale deve verificare di non aver conseguito nel 2019 ricavi o compensi in misura superiore a 5 milioni di euro e di aver avuto un calo del fatturato o dei corrispettivi del mese di riferimento di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del 2019;
- relativamente al canone corrisposto per l'immobile utilizzato ai soli fini dell'attività istituzionale, non è richiesta la verifica del calo dei flussi reddituali delle attività poste in essere nel mese di riferimento di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del 2019, ai fini della fruizione del credito d'imposta (fermo restando, in relazione ai predetti flussi reddituali, di non aver superato il limite dei 5 milioni di euro).

NOTA BENE: Nel caso in cui il **contratto di locazione stipulato dall'ente sia unico**, è necessario individuare con criteri oggettivi la quota parte di canone relativo ai locali destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale rispetto a quella dei locali in cui viene svolta l'attività commerciale.

Requisiti per ottenere il beneficio

In riferimento alla **modalità di calcolo** per la verifica del calo del fatturato o dei corrispettivi, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che il calcolo del fatturato e dei corrispettivi relativi, rispettivamente, ai mesi di marzo, aprile e maggio del 2019 e del 2020, da confrontare al fine di verificare la riduzione percentuale disposta dall'art. 28 D.L. 34/2020 (cd. Decreto Rilancio), va

eseguito prendendo a riferimento le operazioni eseguite nei mesi di marzo, aprile e maggio fatturate o certificate, e che, conseguentemente, hanno partecipato alla liquidazione periodica del mese di marzo 2019 (rispetto a marzo 2020), aprile 2019 (rispetto ad aprile 2020) e maggio 2019 (rispetto a maggio del 2020), cui vanno sommati i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate in detti mesi non rilevanti ai fini IVA.

La data da prendere a riferimento è quella di **effettuazione dell'operazione** che, per le fatture immediate ed i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la fattura differita è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura.

NOTA BENE: il calo del fatturato o dei corrispettivi deve essere verificato mese per mese. Quindi può verificarsi il caso, ad esempio, che spetti il credito d'imposta solo per uno dei mesi elencati.

Il credito d'imposta ammonta:

- al **60% del canone locazione** degli immobili ad uso non abitativo;
- al **30% del canone** nei casi contratti di affitto d'azienda.

Esso è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio. Per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale, invece, sarà commisurato con riferimento all'importo versato per ciascuno dei mesi di aprile, maggio e giugno.

Ovviamente è necessario che il canone **sia stato corrisposto** per poter fruire del credito. Quindi, nel caso in cui il canone non sia stato corrisposto, non sarà possibile fruire in via anticipata del credito ma resta ferma, tuttavia, la possibilità di **cedere il credito d'imposta** al locatore a titolo di pagamento del canone.

NOTA BENE: le **spese condominiali** incluse nel prezzo della locazione possono concorrere alla determinazione dell'importo sul quale calcolare il credito d'imposta.

Modalità di utilizzo del credito

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- in **compensazione**, ai sensi dell'art. 17 D. Lgs. 241/97;
- nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa; o, in alternativa può essere **ceduto**:
 - a. al locatore o al concedente;
 - b. ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito.

Per l'utilizzo in compensazione è possibile utilizzare il codice tributo:

“6920” denominato «Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda – art. 28 DL 34/2020».

È utile evidenziare che il credito d'imposta, rilevato come componente positivo dal conduttore, non **concorre alla formazione del reddito** ai fini delle imposte sui redditi ed al valore della produzione ai fini IRAP.

In relazione al cessionario, invece, qualora il valore nominale del credito ceduto sia maggiore rispetto al corrispettivo pattuito con il cedente, emerge una **sopravvenienza attiva** che concorre alla formazione del reddito e del valore della produzione netta ai fini IRAP secondo le ordinarie modalità.

STUDIO CASSINIS
Dottori Commercialisti & Avvocati

Corso di Porta Nuova, 15
20121 Milano

Tel. +39 02 31 32 36
Fax +39 02 33 61 47 72

Piazza di San Pietro in Vincoli, 10/10A
00184 Roma

Tel. + 39 06 92919104
Fax. + 39 06 92919104

Web www.studiocassinis.com
e-mail info@studiocassinis.com

