

Circolare Mensile di informazione amministrativa contabile e tributaria

A cura dello studio Consulenti Associati s.s.

Dicembre 2020

NOVITÀ

4	SOGGETTI IVA E SOSTITUTI D'IMPOSTA	Versamenti in scadenza a dicembre 2020 - Sospensione
5	SOCIETÀ	Codice tributo per il credito di imposta da trasformazione delle DTA relative a perdite fiscali ed eccedenze ACE
6	TUTTI I SOGGETTI	Codici tributo registrazione atti privati
7	SOGGETTI COLPITI DALLE MISURE RESTRITTIVE	Contributi a fondo perduto dei DL "Ristori" - Modalità e termini di presentazione delle domande
8	IMPRESE	Credito d'imposta locazioni Coronavirus
10	TUTTI I SOGGETTI	Superbonus del 110% - Cambio di destinazione dell'immobile
11	TUTTI I SOGGETTI	Agevolazioni per la piccola proprietà contadina
11	NOTAI	Certificato successorio europeo
12	TUTTI I SOGGETTI	Cessione di terreno agricolo scorporato dall'azienda
13	IMPRESE	Utilizzo delle perdite in caso di chiusura dell'impresa minore
14	TUTTI I SOGGETTI	Obblighi fiscali e tributari - Differimento per forza maggiore
14	TUTTI I SOGGETTI	Versamento con F24 dell'imposta di registro e dell'imposta di donazione
15	SOGGETTI IVA	Fatturazione elettronica - Nuovi codici "tipo documento" e "natura"
17	SOGGETTI IVA	Vaccini anti-influenzali - Agevolazioni beni anti COVID-19
18	SOGGETTI IVA	Costruzione e demolizione di fabbricati - Regime fiscale
19	SOGGETTI IVA	Natura permutativa dell'operazione - Condizioni
19	SOGGETTI IVA	Prestazioni di terapia assistita con animali - Esenzione IVA
20	DATORI DI LAVORO	Domanda di pagamento diretto della CIG con richiesta di anticipo del 40%

22	DATORI DI LAVORO	Esonero contributivo per le aziende che non richiedono la CIG COVID-19
24	DATORI DI LAVORO	Domande di CIG COVID-19 riferite a novembre entro il 31.12.2020
25	DATORI DI LAVORO	Detassazione dei premi di risultato
26	DATORI DI LAVORO	Sospensione dei contributi previdenziali e assistenziali di novembre 2020
27	DATORI DI LAVORO	Fruizione incentivo assunzioni a tempo indeterminato e determinato DL "Agosto"

IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

30	IMPRESE E PROFESSIONISTI	Proroga del termine di versamento della seconda rata degli acconti per imprese e professionisti
33	TUTTI I SOGGETTI	Proroga del termine di presentazione dei modelli REDDITI e IRAP 2020

PROCEDURE PRATICHE

36	DATORI DI LAVORO	Acconto dell'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni dei fondi per il TFR
----	------------------	---

**SOGGETTI IVA E
SOSTITUTI
D'IMPOSTA**

Con l'art. 2 del DL 30.11.2020 n. 157 (c.d. "Ristori-*quater*"), in considerazione dell'emergenza da COVID-19, è stata prevista la sospensione anche di alcuni versamenti che scadono nel mese di dicembre 2020.

VERSAMENTI INTERESSATI DALLA SOSPENSIONE

La sospensione riguarda i versamenti che scadono nel mese di dicembre 2020 relativi:

- all'IVA;
- alle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, di cui agli artt. 23 e 24 del DPR 600/73;
- alle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale all'IRPEF, operate in qualità di sostituti d'imposta;
- ai contributi previdenziali e assistenziali (esclusi i premi INAIL).

Rientrano quindi nella sospensione, in particolare, alcuni versamenti periodici che scadono il 16.12.2020.

Versamenti IVA

Per quanto riguarda l'IVA, rientrano nella sospensione:

- il versamento relativo al mese di novembre, in scadenza il 16.12.2020;
- il versamento dell'acconto, in scadenza il 28.12.2020 (in quanto il 27 dicembre è festivo).

SOGGETTI INTERESSATI DALLA SOSPENSIONE

Possono beneficiare della sospensione dei suddetti versamenti i soggetti, esercenti attività d'impresa, arte o professione, ovunque localizzati:

- se hanno conseguito nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 30.11.2020 (2019, per i soggetti "solari") ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro e se, nel mese di novembre 2020, hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% rispetto al mese di novembre 2019;
- indipendentemente dall'andamento del fatturato e dei corrispettivi e dall'ammontare dei ricavi o compensi 2019, se esercenti le attività economiche sospese ai sensi dell'art. 1 del DPCM 3.11.2020 (es. attività di spettacolo, sportive e culturali).

Soggetti ubicati nelle c.d. “zone arancioni” o “zone rosse”

La sospensione si applica anche ai soggetti che:

- esercitano le attività dei servizi di ristorazione e hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle c.d. “zone arancioni” o “zone rosse”, di cui, rispettivamente, agli artt. 2 e 3 del DPCM 3.11.2020, come individuate alla data del 26.11.2020 dalle apposite ordinanze del Ministro della Salute;
- operano nei settori economici individuati nell’Allegato 2 al DL 149/2020 (come integrato dall’art. 1 co. 2 del DL 154/2020, c.d. “Ristori-ter”), ovvero esercitano l’attività alberghiera, l’attività di agenzia di viaggio o di *tour operator*, se hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle c.d. “zone rosse”, di cui all’art. 3 del DPCM 3.11.2020, come individuate alla data del 26.11.2020 dalle apposite ordinanze del Ministro della Salute.

Alla suddetta data del 26.11.2020, erano individuate come:

- “zone arancioni”, le Regioni Puglia, Basilicata, Umbria, Emilia-Romagna, Friuli-Venezia Giulia, Marche, Liguria e Sicilia;
- “zone rosse”, le Regioni Valle d’Aosta, Lombardia, Piemonte, Calabria, Campania, Toscana, Abruzzo e la Provincia autonoma di Bolzano.

Soggetti che hanno iniziato l’attività dall’1.12.2019

La sospensione dei versamenti in esame si applica anche ai soggetti che hanno intrapreso l’attività di impresa, arte o professione in data successiva al 30.11.2019, senza ulteriori condizioni.

EFFETTUAZIONE DEI VERSAMENTI SOSPESI

I versamenti sospesi dovranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- in un’unica soluzione entro il 16.3.2021;
- oppure mediante rateizzazione fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16.3.2021.

AGEVOLAZIONI CODICE TRIBUTO PER IL CREDITO DI
IMPOSTA DA TRASFORMAZIONE DELLE
DTA RELATIVE A PERDITE FISCALI ED
ECCEDENZE ACE

Ris. Agenzia delle Entrate 18.11.2020 n. 71

SOCIETÀ

L’Agenzia delle Entrate ha ridenominato il codice tributo “6834”, già in uso per la compensazione tramite il modello F24 del credito d’imposta derivante dalla trasformazione delle DTA in base al DL 225/2010, in “Credito d’imposta derivante dalla trasformazione di attività per imposte anticipate”, al fine di consentirne l’utilizzo per la compensazione del

nuovo credito di imposta derivante dalle DTA trasformate a fronte della cessione dei crediti deteriorati ex art. 44-*bis* del DL 30.4.2019 n. 34.

CONDIZIONI PER LA TRASFORMAZIONE DELLE DTA

Si ricorda che l'art. 44-*bis* del DL 30.4.2019 n. 34 convertito, come da ultimo modificato dall'art. 72 co. 1-*ter* del DL 14.8.2020 n. 104 convertito (c.d. decreto "Agosto"), dispone che qualora una società ceda a titolo oneroso, entro il 31.12.2020, crediti pecuniari vantati nei confronti di debitori inadempienti (così qualificati in caso di mancato pagamento oltre 90 giorni), la stessa può trasformare in crediti d'imposta le attività per imposte anticipate riferite a perdite fiscali ed eccedenze ACE, nei limiti e alle condizioni normativamente previste.

UTILIZZO DEL CREDITO DI IMPOSTA

A decorrere dalla data di efficacia giuridica della cessione (quindi dal periodo di imposta 2020), il credito d'imposta, non produttivo di interessi, derivante dalla trasformazione delle imposte anticipate:

- deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi, ma non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP;
- è utilizzabile in compensazione nel modello F24 ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, senza limiti di importo;
- può essere ceduto a terzi a norma degli artt. 43-*bis* e 43-*ter* del DPR 602/73;
- può essere richiesto a rimborso.

Per l'utilizzo in compensazione può essere utilizzato il codice tributo "6834".

FISCALE

**CODICI TRIBUTO REGISTRAZIONE ATTI
PRIVATI**

Ris. Agenzia delle Entrate 19.11.2020 n. 73

TUTTI I SOGGETTI

Con la ris. 19.11.2020 n. 73, l'Agenzia delle Entrate ha istituito nuovi codici tributo per il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute in relazione alla registrazione degli atti privati, che si aggiungono a quelli già istituiti con la ris. 20.2.2020 n. 9.

CODICI TRIBUTO

Sono stati istituiti i seguenti codici:

- "1555" denominato "ATTI PRIVATI - Imposta ipotecaria";
- "1556" denominato "ATTI PRIVATI - Imposta catastale";
- "1557" denominato "ATTI PRIVATI - Sanzione imposte ipotecarie e catastali - Ravvedimento".

Inoltre, per consentire, il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute a seguito degli avvisi di liquidazione emessi dagli uffici dell’Agenzia delle Entrate in relazione alla registrazione degli atti privati, sono utilizzati i vigenti codici tributo di cui alle ris. 25.3.2016 n. 16 e 18.7.2018 n. 57, di seguito indicati, appositamente ridenominati:

- “A140” ridenominato “Atti privati - Atti giudiziari - Successioni imposta ipotecaria - Somme liquidate dall’ufficio”;
- “A141” ridenominato “Atti privati - Atti giudiziari - Successioni imposta catastale - Somme liquidate dall’ufficio”;
- “A149” ridenominato “Atti privati - Atti giudiziari - Successioni sanzione imposte catastali e ipotecarie - Somme liquidate dall’ufficio”.

La risoluzione precisa che le spese di notifica relative ai suddetti avvisi sono versate con il vigente codice tributo “9400 - Spese di notifica per atti impositivi”.

AGEVOLAZIONI CONTRIBUTI A FONDO PERDUTO DEI DL “RISTORI” - MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE

Prov. Agenzia delle Entrate 20.11.2020 n. 358844

SOGGETTI COLPITI DALLE MISURE RESTRITTIVE

Con il provv. 20.11.2020 n. 358844, l’Agenzia delle Entrate ha definito contenuto, modalità e termini di presentazione dell’istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all’art. 1 del DL 137/2020 (DL “Ristori”) e all’art. 2 del DL 149/2020 (DL “Ristori-*bis*”), approvando altresì il modello e le relative istruzioni, per i soggetti che non avevano richiesto il precedente contributo di cui all’art. 25 del DL 34/2020 (c.d. DL “Rilancio”). Si ricorda che l’erogazione di tali contributi avviene con modalità automatica se il beneficiario del contributo “Ristori” o “Ristori-*bis*” aveva ottenuto l’accredito del contributo del DL “Rilancio”.

CONTENUTO DELL’ISTANZA

L’istanza, oltre ai dati identificativi del richiedente e del suo rappresentante legale, contiene tra l’altro:

- la dichiarazione dell’ammontare dei ricavi o compensi del 2019;
- l’indicazione dell’ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e del mese di aprile 2019;
- l’indicazione che il soggetto richiedente ha attivato la partita IVA dopo il 31.12.2018;
- l’IBAN del conto corrente bancario o postale intestato al codice fiscale di chi ha richiesto il contributo;
- il codice fiscale dell’intermediario eventualmente delegato alla trasmissione.

MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA

L'istanza deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite un intermediario, in via telematica:

- mediante il servizio *web* disponibile nel portale "Fatture e corrispettivi" dell'Agenzia delle Entrate oppure attraverso l'applicativo "*desktop* telematico";
- dal 20.11.2020 ed entro il 15.1.2021.

A seguito della presentazione dell'istanza:

- è rilasciata una prima ricevuta che ne attesta la presa in carico, ai fini della successiva elaborazione, ovvero lo scarto a seguito dei controlli formali dei dati in essa contenuti;
- successivamente alla ricevuta di presa in carico, è rilasciata una seconda ricevuta che attesta l'accoglimento dell'istanza ai fini del pagamento del contributo ovvero lo scarto dell'istanza, con indicazione dei motivi del rigetto.

AGEVOLAZIONI CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI CORONAVIRUS

**Interrogazione parlamentare 18.11.2020 n. 5-05003,
autorizzazione europea 28.10.2020 n. 7595 e art. 1 co.
2 del DL 154/2020 (DL "Ristori-fer")**

IMPRESE

Con la risposta a interrogazione parlamentare 18.11.2020 n. 5-05003, il Ministero delle Finanze ha comunicato che le modifiche al credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, di cui all'art. 28 del DL 34/2020, apportate dall'art. 77 del DL 104/2020 convertito (c.d. decreto "Agosto"), sono ormai efficaci, in quanto autorizzate dalla decisione della Commissione europea 28.10.2020 n. C(2020) 7595 *final*, la cui comunicazione è stata pubblicata sulla *Gazzetta Ufficiale* della Comunità europea il 13.11.2020.

CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI

Si ricorda che l'art. 28 del DL 34/2020 riconosce un credito d'imposta sui canoni di locazione degli 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:

- ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte e professione con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo di imposta precedente (tale condizione non opera per strutture alberghiere, termali e agrituristiche, agenzie di viaggio e turismo e *tour operator*);
- a condizione che nel mese di riferimento abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo

d'imposta precedente (tale condizione non opera per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dall'1.1.2019, nonché per i soggetti che hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi con stato di emergenza già in vigore alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19, avvenuta il 31.1.2020).

Il credito viene riconosciuto:

- in misura pari al 60% dell'ammontare mensile del canone 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;
- in misura pari al 30% dei canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile ad uso non abitativo destinato alle attività sopra indicate.
- L'art. 28 del DL 34/2020 ha subito modifiche ad opera dell'art. 77 del DL 104/2020, la cui efficacia era subordinata, ex art. 77 co. 3 del DL 104/2020, ad autorizzazione europea.

EFFETTI DELL'AUTORIZZAZIONE

Per effetto dell'autorizzazione europea giunta con la decisione della Commissione europea 7595/2020, sono ormai efficaci le seguenti modifiche all'art. 28 del DL 34/2020:

- la deroga al limite dei 5 milioni di euro di ricavi anche per le strutture termali;
- l'estensione del credito d'imposta locazioni anche per il mese di giugno 2020 (luglio 2020 per gli stagionali);
- per le imprese turistico ricettive, l'estensione del credito di imposta "fino al 31.12.2020";
- per le strutture turistico ricettive, l'aumento della misura del credito di imposta al 50% (invece del 30%) in caso di affitto di azienda, con la precisazione che *"qualora, in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva, siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto d'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti"*.

A seguito dell'autorizzazione, dal punto di vista temporale, il credito di cui all'art. 28 del DL 34/2020, trova applicazione: con riferimento a:

- ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020;
- per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale, ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio;
- per le strutture turistico ricettive, fino al 31.12.2020.

NOVITÀ DEI DECRETI "RISTORI"

L'art. 1 co. 2 del DL 23.11.2020 n. 154 (Ristori-*ter*) ha aggiunto, nell'Allegato 2 al DL 149/2020 (Ristori-*bis*), il codice ATECO 47.72.10 "Commercio al dettaglio di calzature ed accessori", con l'effetto (tra il resto) che anche tali imprese, purché abbiano sede ope-

rativa nelle “zone rosse”, potranno accedere al credito d’imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.

Si segnala, per completezza che, con l’art. 8 del DL 28.10.2020 n. 137 (DL “Ristori”) e l’art. 4 del DL 9.11.2020 n. 149 (DL “Ristori-bis”), è stato esteso il credito d’imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo e di affitto d’azienda, di cui all’art. 28 del DL 34/2020:

- per le imprese operanti nei settori riportati nella tabella di cui all’Allegato 1 al DL 137/2020 “ristori”;
- per le imprese operanti nei settori riportati nell’Allegato 2 al DL 149/2020 “Ristori-bis” (come integrato dall’art. 1 co. 2 del DL 154/2020 “Ristori-ter”), nonché per le imprese che svolgono le attività di Agenzia di viaggio o tour operator (codici ATECO 79.1, 79.11, 79.12), che abbiano la sede operativa nelle cosiddette “zone rosse” individuate a norma dell’art. 3 del DPCM 3.11.2020;
- indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo di imposta precedente (ma resta necessario il calo del fatturato, fatti salvi i soggetti esonerati);
- con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.

QUADRO TEMPORANEO DEGLI AIUTI DI STATO

Il credito d’imposta locazioni è riconosciuto nei limiti e alle condizioni del “Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell’economia nell’attuale emergenza del COVID-19”, di cui alla comunicazione della Commissione europea del 19.3.2020 e successive modifiche (art. 8 co. 6 del DL 149/2020).

FISCALE

SUPERBONUS DEL 110% - CAMBIO DI DESTINAZIONE DELL’IMMOBILE

Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 27.11.2020 n. 562

TUTTI I SOGGETTI

Con riguardo al superbonus del 110% di cui all’art. 119 del DL 34/2020, l’Agenzia delle Entrate, nella risposta a interpello 562/2020, ha precisato che:

- spetta per gli interventi effettuati su un immobile a destinazione non residenziale che, a seguito degli interventi, vede variare la propria destinazione d’uso a residenziale, a condizione che nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente il cambio di destinazione d’uso del fabbricato in origine non abitativo;
- nel caso in cui i lavori determinino l’accorpamento di due distinti immobili in un unico edificio, è necessario che il requisito del miglioramento di almeno due classi energetiche (oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta), di cui al co. 3 dell’art. 119 del DL 34/2020, possa essere attestato con ri-

guardo all'intero edificio risultante, al termine dei lavori, dall'accorpamento dei due immobili.

FISCALE

AGEVOLAZIONI PER LA PICCOLA PROPRIETÀ CONTADINA

Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 18.11.2020 n. 551

TUTTI I SOGGETTI

In caso di decadenza dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina di cui all'art. 2 co. 4-*bis* del DL 194/2009, per alienazione del terreno prima dei 5 anni dall'acquisto, l'imposta di registro risulta dovuta con l'aliquota del 9% e non del 15% (art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86).

AGEVOLAZIONI PER LA PICCOLA PROPRIETÀ CONTADINA

Si ricorda che, in presenza delle condizioni di legge per l'applicazione delle agevolazioni per la piccola proprietà contadina:

- le imposte di registro ed ipotecaria trovano applicazione in misura fissa (200,00 euro ciascuna);
- l'imposta catastale si applica nella misura ordinaria dell'1%;
- gli onorari notarili sono ridotti alla metà.

A norma del quarto periodo dell'art. 2 co. 4-*bis* del DL 194/2009, gli acquirenti decadono dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti di acquisto, "alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli direttamente".

DECADENZA - EFFETTI SULL'ALiquOTA

L'Agenzia spiega che la decadenza dal beneficio non fa venir meno, in capo all'acquirente, la qualifica di imprenditore agricolo professionale, qualifica che permane anche dopo la vendita del terreno e che esclude l'applicabilità dell'aliquota del 15%, che è riservata ad acquisti da parte di soggetti diversi da IAP o coltivatori diretti.

L'Agenzia delle Entrate conclude, allora, che, in caso di decadenza dalle agevolazioni per la PPC (come in caso di rinuncia alle agevolazioni già in atto, come affermato nella consulenza giuridica 7/2020), l'imposta di registro risulta dovuta con l'aliquota del 9%.

FISCALE

CERTIFICATO SUCCESSORIO EUROPEO

Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 28.11.2020 n. 563

NOTAI

Il certificato successorio europeo è assimilabile ad un atto pubblico e, pertanto, va soggetto a registrazione con pagamento dell'imposta di registro fissa (200,00 euro) a norma dell'art. 11 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86.

L'Agenzia delle Entrate giunge a tale conclusione dopo aver ripercorso la disciplina italiana del Certificato Successorio europeo, come dettata dagli artt. 32 ss. della L. 161/2014, che ha recepito il regolamento UE 4.7.2012 n. 650.

L'analisi delle citate disposizioni, secondo l'Agenzia, evidenzia, tra l'altro, l'efficacia probatoria di tale documento "in tutti gli Stati membri senza che sia necessario il ricorso ad alcun procedimento". Pertanto, ciò induce l'amministrazione a qualificare il certificato successorio europeo, redatto da un notaio su domanda delle parti interessate, come un atto pubblico, nel quale la firma e il contenuto sono attestati come autentici da un notaio, che è una autorità pubblica.

Di conseguenza, il certificato successorio europeo va soggetto a registrazione in termine fisso, in quanto atto pubblico, con applicazione dell'imposta di registro in misura fissa ai sensi dell'art. 11 della Tariffa, Parte I, allegata al TUR, che contempla, tra il resto, gli "atti pubblici [...] non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale".

FISCALE

CESSIONE DI TERRENO AGRICOLO SCORPORATO DALL'AZIENDA

**Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 28.11.2020
n. 561**

TUTTI I SOGGETTI

Con la risposta a interpello 28.11.2020 n. 561, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento impositivo diretto ed indiretto della cessione, da parte dell'imprenditore agricolo, della particella fondiaria scorporata dall'azienda che gli è stata donata dal padre in esenzione dall'imposta di donazione ex art. 3 co. 4-ter del DLgs. 346/90.

NATURA DEL TERRENO

In primo luogo, l'Agenzia afferma che, nel caso di specie, la particella va qualificata "non edificabile" ex art. 36 del DL 223/2006, atteso che, ad oggi, risulta nel piano urbanistico comunale classificata "in parte maggiore come zona di verde agricolo ed in parte più piccola come zona di verde pubblico". Infatti, in tali zone, è consentito "l'ampliamento degli impianti per i prodotti agricoli nella misura strettamente necessaria per le esigenze della produzione" (cfr. anche la circ. 36/2013).

Pertanto, trattandosi di terreno agricolo, la cessione è esclusa da IVA (art. 2 co. 3 DPR 633/72) e sconta imposta di registro al 15%, in quanto il cessionario non è un IAP iscritto nella relativa gestione.

DECADENZA DALL'ESENZIONE DALL'IMPOSTA DI DONAZIONE

L'Agenzia precisa che la cessione della sola particella di terreno frazionata non comporta la decadenza dall'esenzione goduta in relazione al trasferimento di azienda per donazio-

ne ex art. 3 co. 4-ter del DLgs. 346/90, se l'imprenditore agricolo continua ad esercitare l'attività imprenditoriale con il complesso aziendale agricolo che ha ricevuto per donazione.

IMPOSTE SUI REDDITI

Con riferimento alle imposte sui redditi, si conferma l'impostazione che si è consolidata in dottrina che propende per la non imponibilità della cessione di terreni non edificabili detenuti da imprenditori agricoli per più di cinque anni ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. b) del TUIR.

Nel caso di specie, il predetto periodo di cinque anni decorre dalla data di acquisto da parte del donante.

FISCALE

UTILIZZO DELLE PERDITE IN CASO DI CHIUSURA DELL'IMPRESA MINORE

**Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 23.11.2020
n. 556**

IMPRESE

Con la risposta a interpello 23.11.2020 n. 556, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, in caso di cessazione dell'attività dell'impresa minore nel 2019, possono essere integralmente dedotte, sino a concorrenza del reddito d'impresa:

- sia le perdite fiscali generatesi nel 2017, per effetto dell'imputazione integrale del costo delle rimanenze risultanti nell'ultimo periodo antecedente l'applicazione del regime di cassa;
- sia le perdite generatesi nel 2018, per effetto dello svolgimento dell'ordinaria attività.

FATTISPECIE OGGETTO DI INTERPELLO

Nel caso oggetto di interpello, una ditta individuale ha applicato, a partire dal 2017, il regime di contabilità semplificata, realizzando, in tale anno, una perdita dovuta alla deduzione del valore delle rimanenze finali (ai sensi dell'art. 1 co. 18 della L. 232/2016); nel 2018, lo stesso soggetto ha altresì realizzato una perdita dovuta alla perdurante crisi di settore.

Nel 2019, l'impresa dichiarava la cessazione dell'attività, realizzando un utile dovuto alla vendita delle rimanenze di magazzino.

DEDUCIBILITÀ DELLE PERDITE RESIDUE

Le perdite fiscali derivanti dall'esercizio di imprese in contabilità semplificata (in forma individuale o associata) sono scomputabili esclusivamente dai redditi d'impresa, con possibilità di portare le eccedenze a riduzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi limitatamente all'80% di questi ultimi, per l'intero importo che trova capienza in essi, senza limitazioni temporali (art. 8 co. 3 del TUIR). Limitatamente alle perdite prodotte nel 2017,

2018 e 2019, è previsto un regime transitorio con riporto entro percentuali di reddito inferiori all'80% (art. 1 co. 25 e 26 della L. 145/2018).

In deroga a tali criteri e richiamando la precedente risposta a interpello 45/2020, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, in caso di cessazione dell'attività, le perdite 2017 e 2018 sono integralmente deducibili, sino a concorrenza del reddito d'impresa imponibile.

FISCALE

OBBLIGHI FISCALI E TRIBUTARI - DIFFERIMENTO PER FORZA MAGGIORE

Nota Agenzia delle Entrate 23.11.2020 n. 360117

TUTTI I SOGGETTI

L'Agenzia delle Entrate, in risposta alle richieste formulate dall'Istituto Nazionale dei Tributaristi, ha affermato che non possa ritenersi integrata un'ipotesi di "forza maggiore" ovvero un "*evento eccezionale e imprevedibile*", tali da ritenere applicabili gli artt. 6 co. 5 del DLgs 472/97 e 9 della L. 212/2000 e legittimanti la sospensione o il differimento degli obblighi fiscali tributari del contribuente in caso di "quarantena" dello studio professionale incaricato dell'adempimento di tali obblighi.

Le disposizioni emanate per affrontare l'emergenza sanitaria in atto non contemplano la sospensione di scadenze fiscali e contributive nell'ipotesi in cui l'autorità sanitaria abbia disposto a carico del titolare e del personale di uno studio professionale un provvedimento di "*restrizione dei movimenti di persone sane per la durata del periodi di incubazione*", periodo determinato in "*10 giorni dall'ultima esposizione con un test antigenico o molecolare negativo effettuato il decimo giorno*" (cfr. circ. Ministero della Salute 10.10.2020 prot. n. 32850).

Alla luce della giurisprudenza e della prassi in materia, non sembra neppure ricorrere una oggettiva "assoluta impossibilità", da parte dei "contribuenti/clienti" di porre in essere loro stessi gli adempimenti di cui si chiede la sospensione, ma solo un'eventuale difficoltà (C.M. 10.7.1998 n. 180/E e Cass. pen. 31.10.2019 n. 44515).

Oltretutto, il responsabile degli adempimenti fiscali rimane il soggetto a cui gli stessi si riferiscono e, dunque, il cliente/contribuente.

PRECISAZIONE DEL DIRETTORE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il Direttore dell'Agenzia delle Entrate, in occasione del Convegno "Obiettivo Futuro" organizzato dall'ANC e tenutosi il 26.11.2020, ha chiarito che l'Agenzia stessa "non può riconoscere una generalizzazione di impossibilità, le scelte generali sono rimesse alla norma. Ma in quella risposta viene scritto che gli Uffici valuteranno caso per caso".

VERSAMENTI

VERSAMENTO CON F24 DELL'IMPOSTA DI REGISTRO E DELL'IMPOSTA DI DONAZIONE

Prov. Agenzia delle Entrate 27.11.2020 n. 365557

TUTTI I SOGGETTI

Il provv. Agenzia delle Entrate 27.11.2020 n. 365557 rende possibile, per gli atti portati alla registrazione dal 7.12.2020, presso gli uffici territoriali dell'Agenzia delle Entrate, l'utilizzo del modello F24 (in luogo del modello F23) per il versamento:

- dei tributi (imposta di registro) e dei relativi interessi, sanzioni e accessori dovuti per la registrazione degli atti formati per atto pubblico o per scrittura privata autenticata di cui al DPR 131/86;
- dell'imposta sulle donazioni di cui all'art. 2 co. 47 del DL 262/2006 (conv. L. 286/2006) e al DLgs. 346/90.

I codici tributo da utilizzare per tali versamenti saranno istituiti da una successiva risoluzione dell'Agenzia delle Entrate.

Nulla muta per il versamento dell'imposta di registro e dell'imposta sulle donazioni dovute per gli atti dei pubblici ufficiali, registrati tramite MUI.

Per i versamenti su citati, fino al 30.6.2021 sarà ancora possibile utilizzare il modello F23, dall'1.7.2021, invece, sarà possibile utilizzare solo il modello F24.

FISCALE

FATTURAZIONE ELETTRONICA - NUOVI CODICI "TIPO DOCUMENTO" E "NATURA"

**Guida Agenzia delle Entrate alla compilazione delle
fatture elettroniche e dell'esterometro**

SOGGETTI IVA

A decorrere dal 1.1.2021 sarà obbligatorio l'utilizzo del nuovo tracciato della fattura elettronica via SdI (facoltativo dallo scorso 1° ottobre). In considerazione delle numerose novità, che interessano, in modo particolare, i codici "TipoDocumento" e "Natura", l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una guida alla compilazione dei *file* XML – pubblicata, nella sua prima stesura, il 23.11.2020, in concomitanza con una versione aggiornata delle specifiche tecniche –, che fornisce chiarimenti anche in tema di esterometro. Di seguito si riportano alcune delle indicazioni contenute nel documento.

NOTA DI CREDITO PER OPERAZIONI IN REVERSE CHARGE

In presenza di un'operazione soggetta a *reverse charge*, il cessionario o committente, ricevuta la fattura dal fornitore, può procedere all'integrazione "elettronica" dell'imposta, utilizzando uno dei nuovi codici "TipoDocumento" da TD16 a TD19. Qualora il cedente o prestatore, con riferimento alla medesima operazione, emetta una nota di credito nei confronti del cessionario o committente, quest'ultimo potrà integrare la stessa "*utilizzando*

la medesima tipologia di documento” trasmessa al Sistema di Interscambio per l’integrazione della prima fattura ricevuta, ma “*indicando gli importi con segno negativo*”.

Utilizzando l’esempio proposto dalla guida dell’Agenzia delle Entrate, si ipotizzi che un fornitore residente in uno Stato UE emetta una fattura per una cessione intracomunitaria, per un importo, non imponibile, pari a 200,00 euro e che il cliente italiano integri elettronicamente il documento utilizzando il codice TD18 e riportando, oltre al suddetto imponibile, un’imposta pari a 44,00 euro. Qualora il fornitore emettesse, successivamente, una nota di credito per un importo pari a 20,00 euro, il cessionario nazionale potrebbe, a sua volta, generare un documento elettronico con codice TD18, evidenziando un imponibile di 20,00 euro e IVA per 4,00 euro, entrambi con segno negativo.

REVERSE CHARGE ELETTRONICO NON OBBLIGATORIO

Successivamente all’introduzione dei nuovi codici “TipoDocumento”, ci si era domandati se fosse divenuto obbligatorio procedere, dal prossimo 1.1.2021, all’integrazione delle fatture attraverso il Sistema di Interscambio. L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che il cessionario o committente può tuttora integrare manualmente il documento ricevuto. Tuttavia, nel caso in cui non si procedesse all’integrazione elettronica mediante SdI, l’operazione non sarebbe inserita nelle bozze precompilate dei registri IVA che verranno elaborate dal prossimo anno dall’Agenzia delle Entrate.

ESTEROMETRO ALTERNATIVO AL REVERSE CHARGE ESTERNO IN FORMATO ELETTRONICO

L’Amministrazione finanziaria chiarisce, inoltre, che l’integrazione elettronica nel *reverse charge* “esterno” è facoltativa ed alternativa alla presentazione dell’esterometro. L’utilizzo dei codici TD17 (integrazione o autofattura per acquisto di servizi dall’estero), TD18 (integrazione per acquisto di beni intracomunitari) o TD19 (integrazione/autofattura per acquisto di beni ex art. 17 co. 2 del DPR 633/72) consente, infatti, di evitare la compilazione e relativa trasmissione della comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere. Tale adempimento risulta, quindi, ancora obbligatorio per i soggetti che procedono ad integrare manualmente le fatture.

AUTOFATTURA PER SPLAFONAMENTO

Nel caso in cui si desideri sanare l’acquisto di beni o servizi con dichiarazione d’intento per importi superiori al *plafond* disponibile, per l’emissione dell’autofattura in formato elettronico occorrerà utilizzare il codice “TipoDocumento” TD21, avendo cura di indicare:

- nel campo “CedentePrestatore”, i dati di colui che emette l’autofattura;
- nel campo “Data” della sezione “DatiGeneralI”, la data “di effettuazione dell’operazione di regolarizzazione”, che deve comunque rientrare nell’annualità in cui si è verificato lo splafonamento;
- l’ammontare che eccede il *plafond* e la relativa imposta;
- la fattura di riferimento, nel campo 2.1.6 (“DatiFattureCollegate”), qualora venga emessa una diversa autofattura per ogni fornitore; è consentita, tuttavia, l’emissio-

ne di un unico documento riepilogativo, con indicazione, in un allegato all'auto-fattura, dei dati delle fatture di riferimento e dei nominativi dei diversi fornitori.

CODICI NATURA

Con riferimento al nuovo codice "Natura" N2.1, utilizzabile in caso di cessioni di beni e prestazioni di servizi non soggette a IVA per carenza del requisito di territorialità, l'Agenzia chiarisce che relativamente alle operazioni di cui all'art. 21 co. 6-*bis* lett. a) del DPR 633/72, (cessione di beni a soggetto passivo debitore in altro Stato membro UE), oltre al suddetto codice dovrà essere riportata la dicitura "inversione contabile" nel campo 2.2.1.16.2 del blocco "AltriDatiGestionali".

Nella guida viene inoltre precisato che il codice N6.9 ("inversione contabile - altri casi"), va utilizzato in caso di nuove tipologie soggette a inversione contabile non presenti negli elenchi attualmente previsti. L'Amministrazione finanziaria sottolinea come tale codifica non debba essere adoperata per le prestazioni a committente UE per le quali occorre utilizzare il codice N2.1 (si veda sopra).

FISCALE

VACCINI ANTI-INFLUENZALI - AGEVOLAZIONI BENI ANTI COVID-19

**Circ. Agenzia delle Dogane e dei Monopoli 26.11.2020
n. 45**

SOGGETTI IVA

L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con circ. 26.11.2020 n. 45, ha fornito una serie di chiarimenti relativi all'agevolazione di cui alla Decisione (UE) n. 2020/491, che consente, al verificarsi di determinate condizioni, di potere beneficiare della franchigia da dazi e da IVA con riferimento alle importazioni di beni destinati a contrastare la pandemia e alla disciplina che prevede l'esenzione da IVA (con diritto alla detrazione) sino al 31.12.2020 e l'aliquota del 5%, dall'1.1.2021, per le cessioni di beni anti COVID-19.

VACCINI ANTI-INFLUENZALI

I vaccini anti-influenzali possono rientrare nel novero dei beni la cui importazione può avvenire in franchigia da dazi e da IVA, al verificarsi delle condizioni stabilite dalla Decisione (UE) n. 2020/491. Tale disposizione, la cui efficacia è stata recentemente estesa al 30.4.2021 dalla Decisione (UE) n. 2020/1573, prevede l'esenzione dai dazi doganali e dall'imposta sul valore aggiunto, nel caso in cui le merci, necessarie a contrastare l'emergenza sanitaria, siano importate da organizzazioni statali, enti pubblici e altri organismi di diritto pubblico, unità di pronto soccorso o altre organizzazioni di beneficenza o filantropiche che siano approvate dalle competenti autorità.

I beni agevolati devono essere distribuiti gratuitamente alle persone interessate, a quelle a rischio contagio o a coloro che siano impegnati nella lotta contro la pandemia. Considerato che la somministrazione dei vaccini anti-influenzali determinerebbe, secondo recenti rilevazioni scientifiche, una "minore esposizione al rischio di contrarre il virus", l'Agenzia

delle Dogane e dei Monopoli, sottolinea come, in presenza delle altre condizioni, detti vaccini potrebbero essere importati in franchigia da dazi e IVA, come previsto dalla Decisione (UE) n. 2020/491.

La Commissione europea ha presentato una proposta di modifica della Direttiva 2006/112/CE, che dovrebbe prevedere l'istituzione del nuovo art. 129-*bis*, grazie al quale sarebbe consentita l'introduzione di un regime di esenzione IVA o di applicazione di un'aliquota ridotta, da parte degli Stati membri, in relazione alle forniture di vaccini in grado di contrastare il virus COVID-19. La nuova disposizione sarebbe estesa, a regime, anche ai vaccini anti-influenzali.

BENI ANTI COVID-19 AGEVOLABILI AI SENSI DELL'ART. 124 DEL DL 34/2020

Nella circ. 30.5.2020 n. 12, l'Agenzia Dogane e Monopoli ha individuato i codici di classificazione doganale dei beni anti COVID-19 che possono beneficiare, sino a fine anno, dell'esenzione IVA con diritto alla detrazione. Le Dogane precisano, tuttavia, che detta elencazione non può "escludere in via di principio" che taluni prodotti, pur non essendo compresi nella tabella allegata alla circ. 12/2020, possano essere comunque annoverati fra quelli contemplati dall'art. 124 del DL 34/2020. In tale circostanza l'importatore, per godere dell'agevolazione, sarà tenuto a dimostrare che il bene "è *comunque afferente per natura e finalità d'uso*", a quelli tassativamente elencati nella disposizione citata.

FISCALE

COSTRUZIONE E DEMOLIZIONE DI FABBRICATI - REGIME FISCALE

**Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 27.11.2020
n. 564**

SOGGETTI IVA

L'aliquota IVA del 10% è applicabile ai contratti di appalto relativi alla demolizione e successiva ricostruzione di fabbricati, anche qualora vi sia un aumento della volumetria, in quanto interventi qualificabili come "ristrutturazione edilizia".

DETRAZIONE IRPEF/IRES

Ai fini della detrazione IRPEF/IRES spettante per le spese di riqualificazione energetica, la risposta a interpello rammenta che:

- il c.d. "ecobonus" spetta, in linea generale, anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione dell'immobile inquadribili nella citata categoria della ristrutturazione edilizia, a condizione che risulti presente un impianto di riscaldamento funzionante negli ambienti in cui tali interventi vengono realizzati;
- ai fini della determinazione del limite massimo delle spese ammissibili è necessario fare riferimento alle unità immobiliari che componevano l'edificio *ante* lavori.

ALIQUOTA IVA APPLICABILE

Nel caso di intervento di demolizione e successiva ricostruzione con incremento della volumetria, si configura una “ristrutturazione edilizia”, a seguito delle modifiche di cui all’art. 10 del DL 76/2020 convertito.

Ne consegue l’applicazione dell’aliquota IVA del 10%. Non è possibile, invece, avvalersi dell’aliquota del 4%, anche qualora il committente sia in possesso dei requisiti “prima casa”, poiché quest’ultima agevolazione è limitata ai soli interventi di costruzione di nuovi edifici.

FISCALE

NATURA PERMUTATIVA DELL’OPERAZIONE - CONDIZIONI

**Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 20.11.2020
n. 552**

SOGGETTI IVA

Con la risposta a interpello 552/2020, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato le condizioni in presenza delle quali un’operazione può qualificarsi come permuta ai fini dell’applicazione dell’art. 11 del DPR 633/72.

Nel caso esaminato, una società realizzava un impianto per conto di un Comune e quest’ultimo ne affidava la gestione alla società medesima dietro pagamento di un canone annuo. Le parti stabilivano altresì che il pagamento delle fatture relative alla costruzione dell’opera sarebbe potuto avvenire mediante compensazione con le fatture emesse dal Comune per i canoni d’uso.

CARATTERISTICHE DELLA PERMUTA

L’Agenzia ricorda che la permuta si caratterizza per la natura della controprestazione, che non è rappresentata dalla corresponsione di un prezzo in denaro, bensì dalla cessione di un bene o dalla prestazione di un servizio a fronte di un’altra cessione o prestazione della controparte.

ESCLUSIONE DELLA NATURA PERMUTATIVA DELL’OPERAZIONE

Nel caso descritto, secondo l’Agenzia, non si configura una permuta, in quanto la convenzione stipulata tra le parti non evidenzia che il corrispettivo del servizio reso dalla società al Comune è fissato al netto del valore del canone d’uso, né il regolamento contrattuale fa riferimento all’art. 1552 c.c. Pertanto, la compensazione delle reciproche posizioni di debito e credito rappresenta una mera modalità di regolazione dei rapporti commerciali di natura finanziaria.

APPLICAZIONE DELLO *SPLIT PAYMENT*

Configurandosi, nel caso specifico, due distinte operazioni, quella fornita dalla società al Comune dovrà essere assoggettata al meccanismo dello *split payment ex art. 17-ter* del

DPR 633/72. Il Comune, dunque, dovrà versare l'IVA all'Erario al momento di ciascun pagamento ovvero al momento di ricezione o registrazione delle fatture d'acquisto.

FISCALE

PRESTAZIONI DI TERAPIA ASSISTITA CON ANIMALI - ESENZIONE IVA

**Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 27.11.2020
n. 560**

SOGGETTI IVA

Con la risposta a interpello 560/2020, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le prestazioni di terapia assistita con animali possono beneficiare del regime di esenzione IVA di cui all'art. 10 co. 1 n. 27-ter) del DPR 633/72, purché siano rispettate le condizioni oggettive e soggettive poste dalla norma.

Il caso esaminato dall'Agenzia riguarda un'associazione senza scopo di lucro che opera quale "struttura sanitaria privata semplice" e svolge anche attività di ippoterapia per disabilità fisiche e psichiche, avvalendosi di personale sanitario qualificato.

QUADRO NORMATIVO

L'Agenzia ricorda che l'art. 10 n. 27-ter del DPR 633/72 prevede l'esenzione IVA a condizione che siano rispettati congiuntamente alcuni requisiti riguardanti:

- la tipologia di ente erogante e di soggetto beneficiario;
- la natura della prestazione e il luogo in cui essa viene resa.

Nello specifico, l'esenzione spetta per:

- le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili;
- rese da specifiche tipologie di enti, tra cui enti con finalità di assistenza sociale;
- in favore dei soggetti in condizioni di disagio espressamente indicati dalla norma (es. portatori di handicap psicofisici).

NATURA SOCIO-SANITARIA DELLE PRESTAZIONI

Secondo quanto chiarito, le prestazioni di terapia assistita con animali, se erogate mediante personale sanitario qualificato, sono riconducibili tra quelle di natura socio-sanitaria.

Nel caso specifico, dunque, posto che l'ente erogante è riconducibile tra quelli con finalità di assistenza sociale, le prestazioni di ippoterapia possono beneficiare del regime di esenzione IVA previsto dall'art. 10 n. 27-ter del DPR 633/72, purché le stesse siano rese nei confronti dei soggetti indicati dalla norma stessa, e questi siano muniti di prescrizione medica dalla quale risulti la necessità della prestazione sanitaria funzionale alla tutela della salute.

LAVORO E
PREVIDENZA

DOMANDA DI PAGAMENTO DIRETTO

DELLA CIG CON RICHIESTA DI ANTICIPO DEL 40%

Messaggio INPS 18.11.2020 n. 4335

DATORI DI LAVORO

Con il messaggio 18.11.2020 n. 4335, l'INPS ha fornito le istruzioni per la gestione delle domande di CIGO, assegno ordinario e CIG in deroga con causale emergenziale COVID-19, per le quali il datore di lavoro ha richiesto anche l'anticipo del pagamento del trattamento secondo le previsioni dell'art. 22-*quater* co. 4 del DL 18/2020.

Si ricorda che la predetta norma del decreto "Cura Italia" stabilisce che, in caso di richiesta di pagamento diretto da parte dell'INPS, l'Istituto autorizzi le domande e disponga l'anticipazione di pagamento del trattamento nella misura del 40% delle ore autorizzate nell'intero periodo.

RICHIESTA DI ANTICIPO PER LA CIGO

Per quanto riguarda la CIGO con causale emergenziale COVID-19, l'INPS precisa che per presentare una domanda con richiesta di anticipo del 40% occorre accedere, dal sito istituzionale www.inps.it, dopo l'autenticazione, a "Servizi per aziende e consulenti", "Prestazioni e Servizi", e selezionare la voce "CIG Ordinaria".

In fase di compilazione della domanda, nel quadro "Dichiarazioni", selezionando l'opzione di pagamento diretto da parte dell'INPS, il programma in automatico propone la scelta di richiesta dell'anticipo del 40%.

Sul punto, l'Istituto ricorda che occorre preventivamente inserire i dati necessari per il pagamento tramite l'applicativo "Richiesta anticipo CIG", raggiungibile seguendo il percorso "Servizi per le aziende ed i consulenti", "CIG e Fondi di solidarietà" e "Richiesta d'anticipo 40%". In caso di richiesta di anticipo non completamente definita, l'invio della domanda di CIGO non viene consentito.

RICHIESTA DI ANTICIPO PER LA CIG IN DEROGA E L'ASSEGNO ORDINARIO

Per presentare una domanda di assegno ordinario o di CIG in deroga con richiesta di anticipo del 40% occorre autenticarsi, accedere al portale istituzionale dell'INPS e seguire il percorso:

- "Servizi per aziende e consulenti";
- "Prestazioni e Servizi";
- a seconda dei casi, selezionare "Fondi di solidarietà" o "CIG in Deroga INPS".

Anche in questo caso, in fase di compilazione della domanda, nel quadro "Dichiarazioni", selezionando l'opzione di pagamento diretto, verrà automaticamente proposta la scelta di richiesta dell'anticipo del 40%.

Una volta compilata ed effettuata la verifica della domanda, questa potrà essere inviata. In occasione dell'invio della domanda, l'utente dovrà inserire il "Ticket":

-
- selezionando “Inserimento *Ticket*”;
 - cercando la domanda con i dati ID e matricola già compilati automaticamente;
 - individuando la domanda da associare e cliccando il tasto “Associa”;
 - selezionando il tasto “Richiedi *Ticket*”.

Tuttavia, precisa l’INPS, l’associazione *Ticket*-domanda è possibile anche in una fase successiva all’invio dell’istanza:

- selezionando la voce “Cerca esiti” nella schermata principale;
- cercando la domanda con i dati della matricola Azienda (obbligatorio);
- cliccando sul tasto “Inserisci *Ticket*”, disponibile solo per le domande senza il numero di *Ticket*;
- inserendo i dati per completare la compilazione della relativa domanda.

Effettuato l’inserimento, la domanda di CIG in deroga o di assegno ordinario con richiesta di anticipo del 40% rimane in sospeso e senza protocollo fino a quando non vengono inseriti anche i dati necessari per il pagamento dell’anticipo stesso.

A tal fine va utilizzata la procedura “Richiesta Anticipo 40%”, con cui è possibile inserire i dati richiesti – ossia IBAN e numero ore di sospensione per ognuno dei lavoratori beneficiari inseriti in allegato alla domanda – e visualizzare gli esiti.

PROCEDURE DI ANNULLAMENTO

Sempre con riferimento alla CIG in deroga o all’assegno ordinario, nel messaggio 4335/2020 viene illustrata la procedura da utilizzare per l’annullamento dell’anticipo di pagamento del 40% o della domanda di accesso al trattamento.

In sintesi:

- per l’annullamento dell’anticipo del pagamento occorre accedere alla domanda dal menu “Cerca esiti” e selezionare il tasto “Annulla Anticipazione 40%”;
- per l’annullamento della domanda di accesso al trattamento, occorre accedere sempre in “Cerca esiti”, selezionare il tasto “Annulla Domanda” e inserire obbligatoriamente un breve testo in cui fornire la motivazione per la scelta operata.

MODIFICA DELLE COORDINATE BANCARIE

Qualora le coordinate bancarie fornite nella “Richiesta Anticipo 40%” non abbiano superato il controllo di titolarità (ad esempio, alla banca non risulta che l’IBAN inserito sia intestato al codice fiscale del beneficiario), rimane comunque possibile presentare un’istanza alla competente Struttura territoriale dell’Istituto, chiedendo la modifica delle coordinate IBAN.

LAVORO E
PREVIDENZA

ESONERO CONTRIBUTIVO PER LE AZIENDE
CHE NON RICHIEDONO LA CIG COVID-
19

Messaggio INPS 13.11.2020 n. 4254

DATORI DI LAVORO

Con il messaggio 13.11.2020 n. 4254, l'INPS è intervenuto in riferimento all'esonero contributivo ex art. 3 del DL 104/2020 (c.d. decreto "Agosto"), peraltro ripreso dall'art. 12 co. 14 del DL 137/2020 (c.d. decreto "Ristori"), fornendo le indicazioni operative per la richiesta di attribuzione del codice di autorizzazione e per la corretta esposizione dei dati relativi all'esonero nel flusso UniEmens.

Sul punto, si rende noto che l'esonero è stato recentemente autorizzato dalla Commissione europea con decisione C(2020)7926 *final* del 10.11.2020, così come previsto dalla normativa comunitaria in materia di aiuti di Stato.

DISCIPLINA DELL'AGEVOLAZIONE

Il beneficio in questione consiste in un esonero dal versamento dei contributi previdenziali a favore dei datori di lavoro per una durata massima di 4 mesi e fruibile entro il 31.12.2020, a condizione che i medesimi abbiano già beneficiato nei mesi di maggio e giugno 2020 dei trattamenti di CIG con causale emergenziale COVID-19 previsti dal DL 18/2020 e che non richiedano i nuovi interventi di integrazione salariale di cui all'art. 1 del medesimo DL 104/2020.

Qualora il datore di lavoro decida di accedere all'esonero in trattazione, per la durata del periodo agevolato, non potrà avvalersi di eventuali ulteriori trattamenti di integrazione salariale collegati all'emergenza da COVID-19, salvo il caso in cui tali trattamenti riguardino una diversa unità produttiva.

ATTRIBUZIONE DEL CODICE DI AUTORIZZAZIONE

I datori di lavoro interessati dovranno inoltrare all'INPS, tramite la funzionalità "Contatti" del Cassetto previdenziale alla voce "Assunzioni agevolate e sgravi - Sgravio Art. 3 del DL 14 agosto 2020, n. 104", un'istanza di attribuzione del codice di autorizzazione "2Q", che assume il nuovo significato di "Azienda beneficiaria dello sgravio art. 3 DL 104/2020".

Con tale istanza si autocertificano:

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

La richiesta di attribuzione del suddetto codice di autorizzazione "2Q" deve essere inoltrata prima della trasmissione della denuncia contributiva relativa al primo periodo retributivo in cui si intende esporre l'esonero medesimo.

Una volta ricevuta la richiesta ed effettuata la prevista verifica, la competente sede INPS attribuirà il predetto codice di autorizzazione alla posizione contributiva con validità dal

me­se di ago­sto 2020 fi­no al me­se di di­ce­m­bre 2020, dan­do­ne co­mu­ni­ca­zio­ne al da­to­re di la­vo­ro at­tra­verso il Cas­set­to pre­vi­den­zia­le.

MISURA DELL'ESONERO

L'im­por­to dell'e­so­ne­ro è pa­ri al dop­pio delle ore di in­te­gra­zio­ne sa­la­ria­le già frui­te nei me­si di mag­gio e giu­gno 2020, con es­clu­sio­ne dei pre­mi e con­tri­bu­ti do­vuti all'INAIL, e la re­tri­bu­zio­ne per­sa nei pre­de­tti me­si di mag­gio e giu­gno 2020 – da uti­liz­zare co­me ba­se di cal­co­lo per la mi­su­ra dell'e­so­ne­ro – de­ve es­se­re mag­gio­ra­ta dei ra­te­i di men­si­li­tà ag­gi­un­ti­ve.

In­ol­tre, si pre­ci­sa che, ai fi­ni della de­ter­mi­na­zio­ne della mi­su­ra, oc­cor­re te­ne­re con­to dell'a­li­quo­ta con­tri­bu­ti­va pie­na a­strat­ta­men­te do­vu­ta e non di e­ven­tu­ali age­vo­la­zio­ni con­tri­bu­ti­ve spet­tan­ti nelle sud­de­tte men­si­li­tà.

In ogni ca­so, l'ef­fet­ti­vo am­mon­ta­re dell'e­so­ne­ro non po­trà su­pe­ra­re la con­tri­bu­zio­ne da­to­ria­le do­vu­ta nelle sin­gole men­si­li­tà in cui ci si in­ten­da av­va­le­re della mi­su­ra, per un pe­ri­o­do mas­si­mo di 4 me­si, fer­mo re­stan­do che l'e­so­ne­ro po­trà es­se­re frui­to an­che per l'in­te­ro im­por­to sulla de­nuc­cia re­la­ti­va ad una so­la men­si­li­tà, ove sus­si­sta la ca­pi­en­za.

GESTIONE DELL'AGEVOLAZIONE

Per quan­to ri­guar­da in­ve­ce la ge­sti­one dell'age­vo­la­zio­ne nell'am­bi­to del flus­so Uni­E­mens, le az­ien­de in­te­res­sa­te, per es­por­re le quo­te di sgra­vio spet­tan­ti, do­vranno va­lo­riz­za­re all'in­te­rno di "De­nuc­cia­Azienda­le", "Al­tre­Par­ti­te­A­Cre­di­to", nell'e­le­men­to "Causa­le­A­Cre­di­to" il nuo­vo co­di­ce cau­sa­le "L903" a­ven­te il si­gnifi­ca­to di "Con­guagli Sgra­vio Ar­ti­co­lo 3 del de­cre­to­leg­ge 14 ago­sto 2020, n. 104", men­tre nell'e­le­men­to "Im­por­to­A­Cre­di­to" in­di­che­ranno il re­la­ti­vo im­por­to.

In­fi­ne, per re­cu­pe­ra­re lo sgra­vio, i da­to­ri di la­vo­ro che han­no sos­pe­so o ces­sa­to l'at­ti­vi­tà do­vranno av­va­le­rsi della pro­ce­du­ra delle re­go­lariz­za­zio­ni con­tri­bu­ti­ve (Uni­E­mens/vig).

Ana­lo­ga pro­ce­du­ra do­vrà es­se­re at­ti­va­ta an­che dai da­to­ri di la­vo­ro nelle ipote­si in cui in­ten­dano re­cu­pe­ra­re l'e­so­ne­ro spet­tan­te nei me­si di ago­sto e set­tem­bre 2020 o nel me­se di ot­to­bre 2020, li­mi­ta­men­te ai ca­si in cui non fos­se pos­si­bile con la de­nuc­cia cor­ren­te.

LAVORO E
PREVIDENZA

**DOMANDE DI CIG COVID-19 RIFERITE A
NOVEMBRE ENTRO IL 31.12.2020**

Messaggio INPS 27.11.2020 n. 4484

**DATORI DI
LAVORO**

Con il mes­sa­gio 27.11.2020 n. 4484, l'INPS ha co­mu­ni­ca­to che le do­man­de di ac­ces­so ai trat­ta­men­ti di in­te­gra­zio­ne sa­la­ria­le COVID-19 ex art. 12 del DL 137/2020 (c.d. de­cre­to "Ri­sto­ri") ri­fe­ri­te a pe­ri­o­di di sos­pen­si­one o ri­du­zio­ne in­zi­a­ti nel me­se di no­vem­bre 2020, po­tranno uti­li­men­te es­se­re pre­sen­ta­te en­tro il 31.12.2020.

Tale termine è stato fissato con la finalità di consentire alle aziende una gestione più favorevole dell'adempimento in sede di prima applicazione del decreto "Ristori", introducendo un termine più ampio rispetto al 30.11.2020 previsto dal medesimo provvedimento.

MISURE DEL DECRETO "RISTORI"

Giova ricordare che l'art. 12 del DL 137/2020 riconosce ai datori di lavoro che sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19, la possibilità di presentare domanda di concessione dei trattamenti di CIGO, assegno ordinario e CIG in deroga ex DL 18/2020:

- per una durata massima di 6 settimane;
- collocate nel periodo ricompreso tra il 16.11.2020 e il 31.1.2021.

In particolare, le predette 6 settimane di integrazione salariale sono riconosciute ai datori di lavoro:

- ai quali sia stato già interamente autorizzato l'ulteriore periodo di 9 settimane di cui all'art. 1 co. 2 del DL 104/2020 (decreto "Agosto");
- ai datori di lavoro appartenenti ai settori interessati dal DPCM del 24.10.2020, che dispone la chiusura o la limitazione delle attività economiche e produttive al fine di fronteggiare l'emergenza epidemiologica da COVID-19.

TERMINI DI INVIO DELLE DOMANDE DI CIG

Per quanto concerne i termini di trasmissione delle istanze relative ai trattamenti di integrazione salariale per le causali COVID-19, l'art. 12 co. 5 del DL 137/2020 conferma di fatto l'impianto normativo già consolidato da precedenti interventi legislativi emergenziali.

In sintesi, si prevede che:

- il termine per la presentazione delle domande relative ai trattamenti di cassa integrazione (ordinaria e in deroga) e di assegno ordinario venga fissato entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa;
- in sede di prima applicazione della norma, il termine decadenziale di trasmissione delle istanze in argomento sia fissato al 30.11.2020, ovvero entro la fine del mese successivo a quello di entrata in vigore del medesimo decreto "Ristori", avvenuta il 29.10.2020.

Considerando che il predetto termine del 30.11.2020 lascia alle aziende interessate tempi di manovra piuttosto ristretti poiché il periodo utile nel quale collocare le 6 settimane di CIG decorre dal 16.11.2020 (per poi terminare al 31.1.2021), l'INPS, nel messaggio in esame, ha comunicato che le domande di trattamenti di integrazione ordinari e in deroga richiesti per causali COVID-19, relative a periodi di sospensione o riduzione delle attività che hanno avuto inizio nel mese di novembre 2020, potranno utilmente essere trasmesse entro la scadenza ordinaria fissata al termine del mese successivo, ovvero il 31.12.2020.

FISCALE

DETAZZAZIONE DEI PREMI DI RISULTATO

**Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 17.11.2020
n. 550**

DATORI DI
LAVORO

Con la risposta a interpello 17.11.2020 n. 550, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in materia di detassazione dei premi di risultato (ex art. 1 co. 182 ss. della L. 208/2015), ribadendo quanto già affermato con la ris. 26.6.2020 n. 36 secondo cui se nel contratto aziendale/territoriale venga attestato che il raggiungimento dell'obiettivo incrementale è effettivamente incerto alla data della sua sottoscrizione, perché l'andamento del parametro adottato in sede di contrattazione è suscettibile di variabilità, l'azienda, sotto la propria responsabilità, può applicare l'imposta sostitutiva del 10% qualora al termine del periodo congruo sia conseguito il risultato incrementale.

Obiettivo incrementale

Secondo l'Agenzia, nella fattispecie oggetto di interpello, il sostituto d'imposta ha correttamente applicato l'aliquota ordinaria (piuttosto che l'imposta sostitutiva del 10%) in quanto non è stato ritenuto incerto, in sede di sottoscrizione del contratto integrativo aziendale, il raggiungimento dell'obiettivo incrementale.

Le società hanno infatti a disposizione strumenti di analisi e indicatori ampiamente affidabili, i quali permettono una valutazione dell'andamento dei risultati economici conseguiti fino a un determinato momento e a ricavarne proiezioni puntate alla scadenza dell'esercizio interessato, con risultati molto attendibili.

Seppur influenzabili da fattori esterni o interni, le valutazioni del sostituto d'imposta, circa l'incertezza dell'obiettivo incrementale, giungono dopo 9 mesi di attività delle società, che l'Agenzia ritiene attentamente stimata.

Tenuto conto che è stato demandato al sostituto d'imposta la verifica e la legittimazione dell'effettiva sussistenza o meno dei requisiti per l'applicazione dell'imposta sostitutiva, l'eventuale rettifica di valutazione dovrebbe presumibilmente fondarsi su valutazioni di fatto che non attengono all'ambito applicativo dell'istituto dell'interpello.

FISCALE

SOSPENSIONE DEI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI E ASSISTENZIALI DI NOVEMBRE 2020

Messaggio INPS 20.11.2020 n. 4361

DATORI DI
LAVORO

Con il messaggio 4361/2020, l'INPS interviene nuovamente in materia di sospensione dei contributi dovuti nel mese di novembre 2020 prevista dall'art. 13 del DL 137/2020 (DL

“Ristori”) e dall’art. 11 del DL 149/2020 (DL “Ristori-*bis*”), modificandone gli ambiti territoriali.

QUADRO NORMATIVO

L’art. 11 co. 2 del DL 149/2020 prevede la sospensione del versamento dei contributi previdenziali e assistenziali, dovuti nel mese di novembre 2020, anche in favore dei datori di lavoro privati che abbiano unità produttive od operative:

nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto (c.d. “zone rosse”), individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell’art. 3 del DPCM 3.11.2020 e dell’art. 30 del DL 149/2020; appartenenti ai settori individuati nell’Allegato 2 del decreto.

L’INPS, con la circ. 129/2020, facendo riferimento alle ordinanze del Ministro della Salute del 4.11.2020 e del 10.11.2020, aveva inserito tra i beneficiari della misura i seguenti territori: Calabria, Lombardia, Piemonte e Valle d’Aosta e Provincia Autonoma di Bolzano.

Inoltre, sempre con la circ. 129/2020, l’Istituto ha sottolineato che l’eventuale variazione, nel corso del mese di novembre, della collocazione delle Regioni e delle Province autonome, rispetto alle zone gialle, arancione e rosse, non ha effetti per l’applicazione della sospensione contributiva.

NUOVI AMBITI TERRITORIALI

Successivamente, l’ordinanza del Ministro della Salute del 13.11.2020 (con decorrenza 15.11.2020) ha previsto il passaggio delle Regioni Toscana e Campania nella zona rossa.

Tenuto conto che la suddetta ordinanza è stata firmata con data antecedente al 16.11.2020 (termine ultimo per il versamento), l’INPS ha provveduto a inserire nella sospensione di cui all’art. 11 co. 2 del DL 149/2020 anche le Regioni Toscana e Campania. Scaduto il termine del 16.11.2020, l’eventuale variazione, nel corso del mese di novembre 2020, della collocazione delle Regioni e delle Province autonome rispetto alle zone gialle, arancioni e rosse, disposta da ulteriori ordinanze del Ministro della Salute non avrà effetti riguardo all’applicazione della sospensione contributiva di cui alla circ. 129/2020, relativamente ai contributi previdenziali e assistenziali di competenza del mese di ottobre 2020. Rimane possibile la sospensione dei termini di versamento delle rate non ancora scadute nel mese di novembre 2020 relative alle rateazioni dei debiti in fase amministrativa concesse dall’INPS.

COMPENSAZIONE CONTRIBUTI VERSATI

Alle posizioni contributive relative ai datori di lavoro che abbiano unità produttive od operative ubicate nelle Regioni Toscana e Campania che svolgano come attività prevalente una di quelle riferite ai codici ATECO riportati nell’Allegato 2 al DL 149/2020:

- verrà attribuito il codice di autorizzazione “4X”;
- troveranno applicazione le istruzioni operative della circ. 129/2020.

I datori di lavoro, laddove abbiano provveduto al versamento dei contributi previdenziali e assistenziali per la competenza del mese di ottobre 2020, potranno utilizzare un credito

equivalente alla maggior somma versata rispetto al saldo della denuncia trasmessa, in compensazione legale con altre partite o nelle denunce successive, previa presentazione dell'apposita istanza telematizzata "Dichiarazione Compensazione".

LAVORO FRUIZIONE INCENTIVO ASSUNZIONI A TEMPO INDETERMINATO E DETERMINATO DL "AGOSTO"

Circ. INPS 24.11.2020 n. 133

DATORI DI LAVORO

Con la circ. 24.11.2020 n. 133, l'INPS ha fornito le istruzioni operative al fine di permettere i datori di lavoro interessati di fruire dell'esonero contributivo totale previsto in caso di nuove assunzioni a tempo:

- indeterminato (art. 6 del DL 104/2020);
- determinato nel settore turistico e degli stabilimenti termali (art. 7 del DL 104/2020).

QUADRO NORMATIVO

L'art. 6 del DL 104/2020 introduce un esonero totale dal versamento dei contributi previdenziali, per un massimo di 6 mesi, in favore dei datori di lavoro privati per le assunzioni con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato:

- effettuate nel periodo compreso tra il 15.8.2020 e il 31.12.2020;
- di lavoratori che non abbiano avuto un contratto a tempo indeterminato nei 6 mesi precedenti all'assunzione presso il medesimo datore di lavoro.

L'esonero spetta anche in caso di trasformazione del contratto di lavoro subordinato a tempo determinato in contratto di lavoro a tempo indeterminato effettuata nel medesimo arco temporale.

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

L'art. 7 del DL 104/2020 estende il suddetto esonero anche alle assunzioni a tempo determinato o con contratto di lavoro stagionale nei settori del turismo e degli stabilimenti termali, effettuate nel periodo ricompreso tra il 15.8.2020 e il 31.12.2020.

La durata dell'esonero:

- è legata alla durata stessa del contratto stipulato (in ogni caso non superiore ai 3 mesi);
- è estesa per ulteriori 6 mesi, decorrenti dalla data di trasformazione, in caso di conversione dei predetti rapporti in contratti di lavoro subordinato a tempo indeterminato.

AMBITO SOGGETTIVO

Destinatari dell'esonero sono tutti i datori di lavoro privati, anche non imprenditori, ad eccezione:

- del settore agricolo;
- della Pubblica Amministrazione, individuabile assumendo a riferimento la nozione e l'elencazione recate all'art. 1 co. 2 del DLgs. 165/2001.

AMBITO APPLICATIVO

Sono compresi nell'esonero contributivo ex art. 6 del DL 104/2020:

- i rapporti di lavoro *part-time*;
- i rapporti di lavoro subordinato instaurati in attuazione del vincolo associativo stretto con una cooperativa di lavoro ai sensi della L. 142/2001;
- le assunzioni a tempo indeterminato a scopo di somministrazione.

Rimangono esclusi i contratti di apprendistato (di qualsiasi tipologia), di lavoro domestico, nonché i rapporti di lavoro intermittente o a chiamata.

MISURA

L'esonero è pari alla contribuzione previdenziale a carico del datore di lavoro, con l'esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, per un importo massimo di 8.060,00 euro su base annua, riparametrato e applicato su base mensile.

Ai fini della determinazione dell'esonero, è necessario fare riferimento alla contribuzione datoriale che può essere effettivamente esonerabile.

CONDIZIONI

Al fine di fruire dell'esonero introdotto con gli artt. 6 e 7 del DL 104/2020 è necessario:

- il possesso del DURC;
- l'assenza di violazioni delle norme fondamentali a tutela delle condizioni di lavoro e rispetto degli altri obblighi di legge;
- il rispetto degli accordi e contratti collettivi nazionali, nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, sottoscritti dalle Organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale;
- l'applicazione dei principi generali in materia di incentivi all'occupazione ex art. 31 del DLgs. 150/2015.

Laddove l'azienda sia interessata da sospensioni del lavoro per le causali collegate all'emergenza epidemiologica da COVID-19, la stessa può procedere a nuove assunzioni e accedere all'esonero in argomento qualora ne sussistano i requisiti.

PROCEDURA

Il datore di lavoro deve presentare all'INPS una domanda di ammissione all'agevolazione, tramite il modulo di istanza *on line* "DL104-ES", indicando:

- il lavoratore;
- il codice della comunicazione obbligatoria relativa al rapporto instaurato;

-
- la retribuzione mensile media, comprensiva dei ratei di tredicesima e quattordicesima mensilità;
 - la misura dell'aliquota contributiva datoriale che può essere oggetto dello sgravio.

Una volta autorizzato, il datore di lavoro potrà fruire del beneficio mediante conguaglio nelle denunce contributive UniEmens, a partire dal flusso di competenza novembre 2020, indicando nell'elemento "TipoIncentivo" il valore:

- "IREC" (per l'esonero ex art. 6 del DL 104/2020);
- "IRST" (per l'esonero ex art. 7 del DL 104/2020).

FISCALE

PROROGA DEL TERMINE DI VERSAMENTO DELLA SECONDA RATA DEGLI ACCONTI PER IMPRESE E PROFESSIONISTI

Entro il 10.12.2020 o 30.4.2021

IMPRESE E PROFESSIONISTI

L'art. 1 del DL 157/2020 (DL "Ristori-*quater*") proroga al 10.12.2020 (o, al ricorrere di determinati requisiti, al 30.4.2021) il termine, in scadenza il 30.11.2020, per il versamento della seconda o unica rata degli acconti delle imposte sui redditi e dell'IRAP, dovuti dai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, estranei agli ISA, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato.

Per effetto di tale proroga, il quadro dei suddetti termini di versamento si presenta articolato.

In pratica, è possibile enucleare le seguenti quattro categorie di contribuenti:

- soggetti ISA;
- esercenti attività d'impresa, arte o professione estranei agli ISA:
 - con determinati parametri "quantitativi";
 - oppure svolgenti attività oggetto delle recenti restrizioni a causa dell'emergenza COVID-19, a prescindere dai parametri "quantitativi";
- esercenti attività d'impresa, arte o professione diversi dai precedenti;
- contribuenti non esercenti attività d'impresa, arte o professione.

SOGGETTI ISA

La prima categoria è rappresentata dai soggetti ISA, che, come confermato dall'art. 1 co. 2 del DL 157/2020 (DL "Ristori-*quater*"), beneficiano del differimento al 30.4.2021 disposto dall'art. 98 del DL 104/2020 e dall'art. 6 del DL 149/2020.

Nel dettaglio, si tratta dei soggetti che rispettano entrambe le seguenti condizioni:

- esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA);

-
- dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'Economia e delle Finanze (pari a 5.164.569,00 euro).

Ricorrendo tali requisiti, risultano interessati dalla modifica anche i contribuenti che:

- applicano il regime forfetario di cui all'art. 1 co. 54 ss. della L. 190/2014;
- applicano il regime di vantaggio di cui all'art. 27 co. 1 e 2 del DL 98/2011;
- determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari;
- ricadono nelle altre cause di esclusione dagli ISA.

Il differimento si applica anche a coloro che partecipano a società, associazioni e imprese con i suddetti requisiti e devono dichiarare redditi "per trasparenza", ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR.

La proroga per i soggetti ISA si applica soltanto a condizione che, nel primo semestre dell'anno 2020, l'ammontare del fatturato o dei corrispettivi sia diminuito di almeno il 33% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

Tuttavia, in base a quanto stabilito dall'art. 6 del DL 149/2020, per determinati contribuenti esercenti le attività oggetto delle recenti restrizioni a causa dell'emergenza COVID-19, di seguito elencati, il differimento opera anche in assenza di tale riduzione.

Ristoratori ubicati nelle c.d. Regioni "arancioni"

Beneficiano della proroga al 30.4.2021, indipendentemente dall'andamento del fatturato e dei corrispettivi, gli esercenti l'attività di gestione di ristoranti nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata gravità e da un livello di rischio alto, come individuate alla data del 26.11.2020 con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'art. 2 del DPCM 3.11.2020 e dell'art. 30 del DL 149/2020 (in relazione al monitoraggio dell'evoluzione dell'emergenza epidemiologica).

Si tratta, in pratica, delle c.d. Regioni "arancioni", costituite, alla citata data del 26.11.2020, dalle Regioni Liguria, Sicilia, Puglia, Basilicata, Umbria, Emilia-Romagna, Friuli-Venezia Giulia e Marche (ordinanze del Ministro della Salute del 4.11.2020, del 10.11.2020, del 13.11.2020, del 20.11.2020 e del 24.11.2020).

Soggetti ubicati nelle c.d. Regioni "rosse"

Beneficiano della proroga al 30.4.2021, indipendentemente dall'andamento del fatturato e dei corrispettivi, anche i soggetti ISA che, nel contempo:

- esercitano una delle attività che sono state sospese o limitate a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, individuate nell'Allegato 1 al DL 149/2020, e nell'Allegato 2 al medesimo DL 149/2020, come integrato dall'art. 1 co. 2 del DL 154/2020 (c.d. "Ristori-ter");
- hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, come individuate alla data del 26.11.2020 con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'art. 3 del DPCM 3.11.2020 e dell'art. 30 del DL 149/2020 (in relazione al monitoraggio dell'evoluzione dell'emergenza epidemiologica).

Si tratta, in pratica, delle c.d. Regioni “rosse”, costituite, alla citata data del 26.11.2020, dalle Regioni Calabria, Lombardia, Piemonte, Valle d’Aosta, Campania, Toscana, Abruzzo e dalla Provincia autonoma di Bolzano (ordinanze del Ministro della Salute del 4.11.2020, del 10.11.2020, del 13.11.2020, del 20.11.2020 e del 24.11.2020).

IMPRESE E PROFESSIONISTI ESTRANEI AGLI ISA

Per effetto della novità introdotta dall’art. 1 co. 3 e 4 del DL “Ristori-*quater*”, beneficiano della proroga al 30.4.2021 anche i soggetti estranei agli ISA che:

- operano nei settori economici individuati nei due suddetti Allegati e hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle c.d. Regioni “rosse” o gestiscono ristoranti nelle c.d. Regioni “arancioni”, indipendentemente dall’andamento del fatturato e dei corrispettivi e dall’ammontare dei ricavi o compensi 2019;
- ovunque localizzati, hanno conseguito nel 2019 ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro e che, nel primo semestre 2020, hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% rispetto al primo semestre 2019.

IMPRESE E PROFESSIONISTI DIVERSI DAI PRECEDENTI

Per gli esercenti attività d’impresa, arte o professione, diversi dai precedenti, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, il termine di versamento della seconda o unica rata dell’acconto delle imposte sui redditi e dell’IRAP è prorogato al 10.12.2020.

CONTRIBUENTI NON ESERCENTI ATTIVITÀ D’IMPRESA, ARTE O PROFESSIONE

In assenza di specifiche previsioni, per i contribuenti non esercenti attività d’impresa, arte o professione che presentano il modello REDDITI (es. titolari di redditi di lavoro autonomo non derivanti dall’esercizio di arti e professioni) resta confermata al 30.11.2020 la scadenza del pagamento della seconda o unica rata degli acconti delle imposte sui redditi e dell’IRAP.

IMPOSTE INTERESSATE DALLA PROROGA

Oltre alle imposte espressamente citate dalla norma (IRPEF, IRES e IRAP), la proroga si applica anche alle relative imposte sostitutive e addizionali indicate di seguito, purché dovute dai soggetti beneficiari del differimento medesimo.

Imposta sostitutiva o addizionale	Norma istitutiva
Imposta sostitutiva per il regime di vantaggio	Artt. 27 co. 1, 2 e 7 del DL 98/2011 e 1 co. 96 - 115 e 117 della L. 244/2007
Imposta sostitutiva per il regime forfetario	Art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014
Cedolare secca sulle locazioni di immobili abitativi	Art. 3 del DLgs. 23/2011 e provv. Agenzia delle Entrate 55394/2011

Imposta sostitutiva o addizionale	Norma istitutiva
Imposta sul valore degli immobili situati all'estero (IVIE)	Art. 19 co. 13 - 17 del DL 201/2011
Imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE)	Art. 19 co. 18 - 22 del DL 201/2011
Addizionale IRPEF/IRES sul materiale pornografico e di incitamento alla violenza	Art. 1 co. 466 della L. 266/2005 e DPCM 13.3.2009
Maggiorazione IRES del 10,5% per le società non operative	Art. 2 del DL 138/2011
Addizionale IRES del 3,5% per gli intermediari finanziari e la Banca d'Italia	Art. 1 co. 65 della L. 208/2015
Addizionale IRES del 3,5% per i concessionari del settore dei trasporti	Art. 1 co. 716 - 718 della L. 160/2019
Addizionale IRES del 4% per le imprese con elevata capitalizzazione di Borsa che operano nei settori del petrolio e dell'energia	Art. 3 della L. 7/2009

SECONDO ACCONTO DEI CONTRIBUTI INPS DEI PROFESSIONISTI

I nuovi termini previsti per il pagamento della seconda o unica rata dell'acconto IRPEF si estendono anche al versamento del secondo acconto dei contributi INPS dovuti dai professionisti iscritti alla Gestione separata ex L. 335/95, ai sensi dell'art. 18 co. 4 del DLgs. 241/97.

FISCALE PROROGA DEL TERMINE DI PRESENTAZIONE DEI MODELLI REDDITI E IRAP 2020

Entro il 10.12.2020

TUTTI I SOGGETTI

L'art. 3 del DL "Ristori-*quater*" proroga al 10.12.2020 il termine per la presentazione, in via telematica, dei modelli REDDITI 2020 e delle dichiarazioni IRAP 2020, in scadenza il 30.11.2020 (termine che viene quindi a coincidere con quello relativo alla presentazione dei modelli 770/2020).

AMBITO DI APPLICAZIONE

Il suddetto differimento al 10.12.2020 riguarda tutti i contribuenti tenuti a presentare i modelli REDDITI e IRAP 2020 entro il 30.11.2020, indipendentemente dal fatto che essi:

- applichino o meno gli ISA;
- siano o meno titolari di partita IVA;
- svolgano le previste attività economiche;
- abbiano subito rilevanti diminuzioni del fatturato o dei corrispettivi;
- siano residenti in determinate zone del territorio nazionale.

ADEMPIMENTI “CONNESSI” ALLA PRESENTAZIONE DEI MODELLI REDDITI

Per effetto della proroga al 10.12.2020, sono conseguentemente differite anche le scadenze relative agli adempimenti “collegati” al termine di presentazione dei modelli REDDITI e IRAP.

Sono quindi “posticipati” al 10.12.2020, ad esempio, anche i termini per:

- la trasmissione telematica delle dichiarazioni “correttive nei termini” relative al periodo d’imposta 2019 (modelli REDDITI 2020 e IRAP 2020);
- la trasmissione telematica delle dichiarazioni “integrative” relative al periodo d’imposta 2018 (modelli REDDITI 2019 e IRAP 2019), al fine di beneficiare della disciplina applicabile in caso di presentazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo (es. ravvedimento con sanzione ridotta ad 1/8 per l’infedele dichiarazione, compensazione “ordinaria” del credito);
- l’esercizio (o la revoca), nell’ambito del modello REDDITI 2020, dell’opzione per i regimi fiscali speciali (consolidato fiscale nazionale e mondiale, trasparenza fiscale e *Tonnage tax*);
- l’esercizio (o la revoca), nell’ambito del modello IRAP 2020, da parte degli imprenditori individuali e delle società di persone commerciali, in contabilità ordinaria, dell’opzione per la determinazione del valore della produzione netta secondo le regole proprie delle società di capitali;
- la comunicazione delle opzioni o delle revoche dei regimi di determinazione dell’imposta o dei regimi contabili attraverso la presentazione del quadro VO unitamente al modello REDDITI 2020, per i soggetti esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA 2020 (relativa al 2019);
- la regolarizzazione degli adempimenti di natura formale propedeutici alla fruizione di benefici di natura fiscale o all’accesso a regimi fiscali opzionali (c.d. “remissione *in bonis*”), ai sensi dell’art. 2 co. 1 del DL del DL 2.3.2012 n. 16, conv. L. 26.4.2012 n. 44;
- la compilazione del registro dei beni ammortizzabili;
- le annotazioni sui registri IVA ai fini della determinazione del reddito delle imprese in contabilità semplificata (si veda il DM 2.5.89).

Adempimenti da eseguire entro 3 mesi dalla presentazione del modello REDDITI

La proroga al 10.12.2020 del termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi comporta inoltre il differimento al 10.3.2021 dei seguenti adempimenti, che devono essere effettuati entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi:

- redazione e sottoscrizione dell'inventario;
- stampa su carta dei registri contabili tenuti con sistemi meccanografici o elettronici, ai sensi dell'art. 7 co. 4-*ter* e 4-*quater* del DL 10.6.94 n. 357, conv. L. 8.8.94 n. 489; la tenuta con sistemi elettronici, su qualsiasi supporto, di qualsiasi registro contabile è, in ogni caso, considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se in sede di accesso, ispezione o verifica gli stessi risultano aggiornati sui predetti sistemi elettronici e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi procedenti ed in loro presenza;
- conclusione della procedura di conservazione sostitutiva dei documenti informatici rilevanti ai fini fiscali, ai sensi del DM 17.6.2014 (si vedano le ris. Agenzia delle Entrate 10.4.2017 n. 46 e 29.1.2018 n. 9).

PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONI "TARDIVE"

Per effetto della proroga, slitta al 10.3.2021 anche il termine per presentare i modelli REDDITI 2020 e IRAP 2020 "tardivi", cioè entro 90 giorni dal previsto termine di presentazione.

FISCALE

ACCONTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE RIVALUTAZIONI DEI FONDI PER IL TFR

Entro il 16.12.2020

**DATORI DI
LAVORO**

Il 16.12.2020 scade il termine per effettuare il versamento a titolo d'acconto dell'imposta sostitutiva del 17% sui redditi derivanti dalle rivalutazioni dei fondi per il trattamento di fine rapporto (TFR), così come previsto dall'art. 11 del DLgs. 18.2.2000 n. 47.

Tale norma, assieme agli artt. 17 e 19 del TUIR, prevede una tassazione del TFR che tenga conto della differenza tra la c.d. "quota capitale" e il valore di natura finanziaria della rivalutazione.

MODALITÀ E TERMINI DI VERSAMENTO

Il versamento deve essere effettuato dal datore di lavoro, ma l'imposta resta a carico del lavoratore; la stessa, infatti, viene portata a riduzione del fondo TFR al momento dell'accantonamento della quota annuale.

Anche per quest'anno, il pagamento deve essere effettuato dai sostituti d'imposta in due rate:

- entro il 16.12.2020 occorre versare l'acconto indicando nel modello F24 il codice tributo "1712";
- entro il 16.2.2021 occorre effettuare il saldo indicando nel modello F24 il codice tributo "1713".

Si precisa che nel caso in cui il rapporto di lavoro cessi nel corso dell'anno, i termini di versamento dell'imposta sostitutiva restano invariati.

Si precisa, inoltre, che l'imposta sostitutiva non è dovuta per i lavoratori che aderiscono ad una forma pensionistica complementare, poiché il lavoratore è privo di TFR, avendolo destinato ad un fondo pensione.

Restano, altresì, esclusi dall'obbligo i datori di lavoro di colf e badanti, in quanto non sono sostituti di imposta; i lavoratori pagheranno l'imposta direttamente nella dichiarazione dei redditi dell'anno in cui percepiscono il TFR.

CALCOLO DELLA RIVALUTAZIONE

L'art. 2120 c.c. prevede che il TFR, con esclusione della quota maturata nell'anno, è incrementato, ogni anno, con l'applicazione di un tasso costituito dall'1,5% in misura fissa e dal 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, accertato dall'ISTAT, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

La rivalutazione si effettua alla fine di ciascun anno o al momento in cui si è interrotto il rapporto di lavoro; in quest'ultimo caso, l'indice ISTAT da prendere in considerazione è quello del mese in cui è terminato il rapporto.

Come in precedenza accennato, è su questo importo rivalutato che si applica l'imposta sostitutiva del 17%.

CALCOLO DELL'ACCONTO

Per effettuare il calcolo dell'acconto di dicembre è possibile utilizzare due metodi alternativi:

- il metodo storico. In questo caso il datore di lavoro deve calcolare l'acconto sul 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno solare precedente, considerando anche le rivalutazioni relative ai trattamenti di fine rapporto erogati nel corso dell'anno;
- il metodo previsionale. In questo caso il datore di lavoro dovrà determinare preventivamente l'acconto sul 90% delle rivalutazioni che maturano nello stesso anno per il quale si versa l'acconto, con riferimento ai soli dipendenti in servizio al 30 novembre dell'anno in corso.

DIPENDENTI CESSATI PRIMA DEL 16 DICEMBRE

Nel caso in cui prima del 16 dicembre tutti i dipendenti cessino il rapporto di lavoro, l'acconto può essere determinato sulla quota di rivalutazione maturata nello stesso anno in cui si versa e non nell'anno precedente.

POSSIBILITÀ DI COMPENSAZIONE

Anche l'imposta sostitutiva sul TFR è suscettibile di compensazione, attuabile sempre tramite modello F24, utilizzando eventuali crediti maturati per altre imposte o, nello specifico, dal prelievo anticipato sui trattamenti di fine rapporto ai sensi dell'art. 3 della L. 23.12.96 n. 662.

ADEMPIMENTO IN PRESENZA DI FUSIONE O SCISSIONE SOCIETARIA

Nel caso di operazioni straordinarie, in particolare di fusione o scissione, si prefigurano situazioni diverse determinate dall'estinzione o meno dei soggetti preesistenti.

In caso di estinzione, sono tenuti al versamento dell'acconto gli stessi soggetti, fino alla data di efficacia della fusione o della scissione e, per il periodo successivo, la società incorporante, beneficiaria o comunque risultante dall'operazione straordinaria.

Qualora l'operazione non comporti conseguenze estintive per i soggetti preesistenti, i destinatari dell'obbligo di versamento saranno il soggetto originario, per quei dipendenti non soggetti a trasferimento presso altro datore, e il soggetto presso il quale si verifica, senza soluzione di continuità nei rapporti di lavoro, il passaggio dei dipendenti con il relativo TFR maturato.

CONTABILIZZAZIONE DELL'IMPOSTA

Di seguito, vengono riproposte in estrema sintesi le principali operazioni di calcolo e i conseguenti effetti contabili relativi alla determinazione dell'imposta sostitutiva applicata ai redditi che derivano dalle rivalutazioni dei fondi per il TFR.

L'imposta deve essere versata dal datore di lavoro, in qualità di sostituto d'imposta, nel rispetto delle seguenti scadenze:

- entro il 16 dicembre: un acconto pari al 17% del 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno precedente se calcolato con metodo storico, oppure al 17% del 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno per cui l'acconto stesso è dovuto se calcolato con metodo previsionale;
- un versamento a saldo, entro il 16 febbraio dell'anno successivo. Tale imposta sostitutiva, in caso di rivalutazione a fine anno, viene normalmente imputata a riduzione del fondo TFR; se invece dovesse verificarsi la cessazione del rapporto di lavoro, dovrà essere trattenuta dal TFR rivalutato in corso d'anno.

CASO PRATICO

Vediamo ora un esempio numerico utilizzando i seguenti dati:

- retribuzioni complessive esercizio di riferimento: 184.500,00 euro;
- fondo TFR preesistente: 553.500,00 euro;
- coefficiente di rivalutazione: Indice ISTAT 3% (del quale consideriamo il 75%) + 1,5% fisso = 3,75%.

Nel bilancio di esercizio di riferimento, l'accantonamento a fondo TFR risulta, ai sensi dell'art. 2120 c.c., così definito:

- quota di accantonamento annua: $184.500,00 \text{ euro} / 13,5 = 13.666,67 \text{ euro}$;
- rivalutazione fondo TFR anno precedente: $553.500,00 \text{ euro} \times 0,0375 = 20.756,25 \text{ euro}$.

Per uno stanziamento totale di 34.422,92 euro.

Scritture contabili

Entro il 16 dicembre dell'esercizio di riferimento, versamento dell'acconto (calcolato con metodo storico) pari a 3.175,71 euro ($20.756,25 \times 17\% \times 90\%$).

		Erario c/acconto imp. sost. TFR	a	Banca c/c		3.175,71
--	--	------------------------------------	---	-----------	--	----------

Al 31 dicembre (sempre dell'esercizio di riferimento), accantonamento al fondo TFR.

		Accantonamento TFR	a	TFR		34.422,92
--	--	--------------------	---	-----	--	-----------

Sempre al 31 dicembre dell'esercizio di riferimento, viene effettuata la contabilizzazione dell'imposta sostitutiva che ipotizziamo di calcolare su una rivalutazione del fondo TFR dell'anno di riferimento pari a $22.000,00 \text{ euro} \times 0,17 = 3.740,00 \text{ euro}$, il cui saldo va versato, al netto dell'acconto versato, entro il successivo 16 febbraio.

	TFR	a	≠		3.740,00
			Erario c/acconto imp. sost. TFR	3.175,71	
			Debiti tributari	564,29	

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento si rendesse necessario.