

R review



TeamSystem Review

| n. 280

In collaborazione con

 Euroconference

 TeamSystem

Perché rendere cartaceo ciò che nasce digitale?

Da oggi c'è **TeamSystem Digital Signature**, la soluzione per firmare elettronicamente i documenti, in piena conformità con le norme eIDAS e in completa sicurezza (Banking Security Level).

Gestisce la **firma qualificata** per documenti come bilanci e contratti e la **firma avanzata** per le dichiarazioni. È prevista inoltre la **firma automatica** qualificata per sottoscrivere documenti come il LUL e la **firma grafometrica**.

TeamSystem Digital Signature è integrata con TeamSystem Studio per l'invio in sottoscrizione dei documenti elaborati dal gestionale di Studio.

Per maggiori informazioni:

www.teamsystem.com/digital-signature

Schede operative

I chiarimenti dell’Agenzia delle entrate su credito d’imposta negozi e sulle erogazioni liberali	2
COVID-19. Le risposte dell’Agenzia delle entrate ai diversi quesiti che investono il mondo dei controlli	7
È giunto il momento: telelavoro e <i>smart working</i> per tutti	12
Fattura elettronica: le nuove specifiche tecniche	20

Scadenzario

Scadenze del mese di maggio	26
-----------------------------	-----------

I chiarimenti dell'Agenzia delle entrate su credito d'imposta negozi e sulle erogazioni liberali

Il Decreto "Cura Italia" ha introdotto alcuni bonus riguardanti le imprese; nel presente contributo si intende focalizzare l'attenzione sui chiarimenti forniti in merito all'applicazione del credito d'imposta per i fabbricati censiti in categoria catastale C/1 e per quanto riguarda il trattamento delle erogazioni liberali.

Credito d'imposta locazioni

L'articolo 65, D.L. 18/2020 introduce a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, per l'anno 2020, un credito d'imposta nella misura del 60% dell'ammontare del canone di locazione, relativo al mese di marzo 2020, relativamente agli immobili rientranti nella categoria catastale C/1.

Per poter beneficiare del credito d'imposta, il locatario deve pertanto: essere titolare di un'attività economica, di vendita di beni e servizi al pubblico, oggetto di sospensione in quanto non rientrante tra quelle identificate come essenziali e deve essere intestatario di un contratto di locazione di immobile rientrante nella categoria catastale C/1.

In merito alla fattispecie contrattuale, nelle risposte alle domande frequenti (*faq*) pubblicate sul sito del Mef, viene precisato che il credito d'imposta trova applicazione solo con riferimento ai contratti di locazione di negozi e botteghe, rimanendo esclusi i contratti aventi a oggetto, oltre alla mera disponibilità dell'immobile, anche altri beni e servizi, quali i contratti di affitto di ramo d'azienda o altre forme contrattuali che regolino i rapporti tra locatario e proprietario per gli immobili a uso commerciale.

Il credito riconosciuto al contribuente può essere utilizzato esclusivamente in compensazione, utilizzando il modello di pagamento F24, da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate.

La risoluzione n. 13/E/2020 introduce il codice tributo attraverso il quale spendere tale credito tramite il modello F24; si tratta del "6914" denominato "Credito d'imposta canoni di locazione botteghe e negozi - articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18".

Il comma 2 del richiamato articolo 65, D.L. 18/2020 afferma che il credito d'imposta non si applica alle attività di cui agli allegati 1 e 2, D.P.C.M. 11 marzo 2020, ossia le attività che sono state identificate come essenziali, tra cui farmacie, parafarmacie e punti vendita di generi alimentari di prima necessità. La *ratio* del Legislatore è evidentemente legata al fatto che queste attività hanno continuato la propria attività, quindi sono quelle che, almeno dal punto di vista economico, dovrebbero aver subito il danno minore in questa prima fase di emergenza.

La categoria catastale

La disposizione che contempla il *bonus* in commento è davvero molto stringata e sostanzialmente presenta un solo requisito da verifica, quello della categoria catastale nella quale è stato censito il fabbricato oggetto di locazione.

Il *bonus* è infatti riconosciuto con riferimento a una specifica categoria catastale (anche se nei lavori parlamentari che stanno precedendo la conversione del decreto si sta considerando l'ipotesi di allargamento del beneficio) e quindi sono esclusi da tale beneficio tutti i conduttori che utilizzano un fabbricato che ha la caratteristica di negozio, ma che presenta un diverso accatastamento.

Su questo punto consta un primo chiarimento contenuto nella circolare n. 8/E/2020, riguardante il perimetro applicativo dell'agevolazione: il *bonus* spetta infatti esclusivamente agli immobili censiti nella categoria catastale C/1, dedicata a "negozi e botteghe".

Il quesito posto all'Agenzia delle entrate riguarda la possibilità di applicare il *bonus* anche ai contratti di locazione di immobili rientranti nella categoria catastale D8 (categoria non espressamente prevista dall'articolo suddetto, che individua gli immobili rientranti nella categoria catastale D8 "Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni". Secondo l'Amministrazione finanziaria tale interpretazione estensiva non può essere accolta.

Sul punto peraltro l'Agenzia delle entrate osserva che il *bonus* non spetta a immobili censiti in altre categorie catastali, benché essi siano destinati allo svolgimento di attività commerciali: per il riconoscimento di tale *bonus* prevale quindi l'aspetto formale su quello sostanziale.

A onor del vero, malgrado la ratio della norma sia decisamente discutibile, in quanto non solo i negozi hanno subito le serrate imposte dai decreti di marzo e quindi si possono trovare in significativa difficoltà finanziaria, è altrettanto vero che il tenore letterale della norma non lascia certo spazio ad alcun esercizio di interpretazione estensiva; sul punto, occorre concludere, non è possibile fare altro se non auspicare che in sede di conversione, come peraltro ventilato, il medesimo credito d'imposta possa essere riconosciuto anche a favore di immobili utilizzati in forza di contratto di locazione che siano iscritti in categorie catastali diverse dalla C/1.

L'Agenzia delle entrate non ha peraltro chiarito come ci si debba comportare nel momento in cui fossero locati congiuntamente più immobili di diversa categoria? Ragionevolmente se nel contratto fosse stabilito un separato canone imputabile a ciascuna delle unità immobiliari interessate dal contratto, il *bonus* dovrebbe essere calcolato sul canone espressamente stabilito per il C/1; nel caso di canone indistinto questo dovrebbe essere riproporzionato sul C/1 facendo riferimento alle rendite catastali dei diversi immobili.

Il pagamento del canone

Un tema delicato è quello legato all'effettiva corresponsione del canone di locazione sul quale calcolare il *bonus*; su questo aspetto deve infatti essere registrata una posizione dell'Agenzia delle entrate che desta più di qualche perplessità.

Letteralmente la norma non richiede che il canone risultasse effettivamente pagato dal soggetto che intende invocare l'applicazione del *bonus*; pertanto, tale credito pareva liberamente spendibile senza la necessità di verificare l'effettiva corresponsione al locatore.

Sul punto l'Agenzia delle entrate interpreta la norma introducendo un ulteriore requisito che il Legislatore non aveva posto, quello appunto del pagamento del canone: la giustificazione risiede nel fatto che il *bonus* viene concesso a fini di ristoro di una passività subita.

Nella risposta 3.1 della circolare in commento si legge infatti "L'agevolazione in esame ha la finalità di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di contenimento dell'emergenza epidemiologica nei confronti dei soggetti esercitanti attività d'impresa nell'ambito della quale risulta condotto in locazione un immobile in categoria catastale C/1. Ancorché la disposizione si riferisca, genericamente, al 60% dell'ammontare del canone di locazione, la stessa ha la finalità di ristorare il soggetto dal costo sostenuto costituito dal predetto canone, sicché in coerenza con tale finalità il predetto credito maturerà a seguito dell'avvenuto pagamento del canone medesimo".

Di conseguenza, seguendo il ragionamento avanzato dall'Agenzia delle entrate, quando sarà pagato il canone di competenza del mese di marzo 2020, in quel momento maturerà anche il diritto all'utilizzo del credito d'imposta.

La conclusione, evidentemente, è del tutto razionale: è infatti innegabile lo scopo del Legislatore, che si è prefisso di aiutare i soggetti che hanno dovuto pagare un canone senza fruire dell'immobile; ciò posto, non si può soprassedere sul fatto che tale requisito non è affatto esplicitamente previsto dalla norma.

In particolar modo, non pare corretto proporre una interpretazione rigorosa e letterale in merito all'individuazione degli immobili agevolabili (facendo riferimento alla sola categoria catastale C/1 senza ammettere altri immobili a destinazione commerciale censiti in categorie catastali diverse), per poi qualche riga dopo derogare dal tenore letterale della norma, appunto con riferimento alla necessità che il canone risulti effettivamente pagato.

A questo punto, occorre chiedersi come debba comportarsi il contribuente che dovesse decidere di essere acquiescente alla posizione proposta dall'Agenzia delle entrate.

Sul punto va rammentato che la risoluzione n. 13/E/2020, nell'istituire il codice tributo da utilizzarsi per la compensazione del credito d'imposta, ha altresì contemplato il caso di restituzione del credito fruito indebitamente: *"In sede di compilazione del modello F24, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati"*.

Infine, una considerazione circa l'aspetto sanzionatorio.

Considerato il fatto che l'Agenzia delle entrate ha fornito i propri chiarimenti attraverso la circolare n. 8/E/2020, successivamente al 25 marzo (data dalla quale il credito risultava utilizzabile in compensazione) occorre concludere che i riversamenti dei crediti utilizzati sino al 3 aprile (ossia la data in cui è avvenuta la pubblicazione della circolare), dovrebbero essere esonerati da applicazione di qualunque tipo di sanzione.

Le erogazioni liberali

L'articolo 66, D.L. 18/2020 introduce specifiche disposizioni finalizzate a offrire dei vantaggi fiscali a coloro che effettuano erogazioni liberali a soggetti che operano per affrontare le difficoltà dell'emergenza COVID-19.

I benefici sono differenziati in relazione al soggetto che effettua tali erogazioni:

- persone fisiche. Il comma 1 dell'articolo 66 prevede che per le erogazioni liberali in denaro e in natura, effettuate nell'anno 2020 dalle persone fisiche e dagli enti non commerciali, in favore dello Stato, delle Regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, finalizzate a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 spetta una detrazione dall'imposta lorda ai fini dell'imposta sul reddito pari al 30%, per un importo non superiore a 30.000 euro;
- imprese. Il comma 2, mutuando la disciplina agevolativa prevista dall'articolo 27, L. 133/1999 (cui fa rinvio), garantisce, la deducibilità delle erogazioni liberali in denaro e la non tassazione del valore dei beni ceduti gratuitamente, che non determinano plusvalenze o ricavi fiscalmente rilevanti. Ciò a condizione che anche tali erogazioni liberali, effettuate nel 2020 dai soggetti titolari di reddito di impresa, siano finalizzate al sostegno dell'emergenza da COVID-19. La norma non pone alcuna limitazione in ordine al soggetto che può fruire della deduzione: ogni contribuente esercente attività d'impresa potrà fruire della deduzione integrale, a prescindere dalla forma giuridica (imprese individuali, società di persone e società di capitali), e dal regime contabile adottato (contabilità ordinaria o semplificata "per cassa"). Va notato che la norma non richiama gli esercenti arti e professioni: conseguentemente per tali soggetti non è prevista la possibilità di dedurre l'erogazione liberale dal reddito di lavoro autonomo. Ai fini Irap, l'articolo 66, comma 2, D.L. 18/2020 prevede la deducibilità nell'esercizio in cui l'erogazione liberale è effettuata.

In entrambi, quindi sia per la detrazione per le persone fisiche così come per la deduzione per le imprese, l'agevolazione riguarda non solo le erogazioni in denaro, ma anche quelle in natura.

Per la quantificazione del *bonus*, l'articolo 66, comma 3, D.L. 8/2020 richiama l'applicazione dei criteri contenuti negli articoli 3 e 4, D.M. 28 novembre 2019.

In particolare, ai sensi del comma 1 dell'articolo 3, D.M. 28 novembre 2019, l'ammontare della deduzione spettante (o della detrazione per le persone fisiche) nel caso di erogazioni in natura deve avvenire quantificando il bene donato con le regole dell'articolo 9, Tuir, ossia in base al valore normale.

In merito alla documentazione probatoria, l'articolo 4, D.M. 28 novembre 2019 stabilisce che l'erogazione liberale deve essere documentata da un atto scritto in cui deve risultare la dichiarazione del donatore con la descrizione analitica dei beni elargiti e con l'indicazione dei relativi valori e la

dichiarazione del soggetto che riceve l'erogazione in cui lo stesso si impegna a utilizzare i beni per lo svolgimento dell'attività statutaria e ai soli fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Soggetti in perdita

Il primo chiarimento che viene offerto dall'Agenzia delle entrate tramite la circolare n. 8/E/2020 riguarda le modalità di computo della deduzione per le imprese che dichiarano una perdita fiscale. Sul punto l'Agenzia delle entrate osserva che, con specifico riferimento ai soggetti esercenti attività d'impresa, l'articolo 66 del Decreto Cura Italia definisce la disciplina a favore delle erogazioni liberali effettuate nel 2020 a sostegno dell'emergenza da COVID-19, mediante rinvio all'articolo 27, L. 133/1999.

Per tali erogazioni liberali è previsto:

- la deducibilità delle erogazioni in denaro;
- che i beni ceduti gratuitamente non determinano plusvalenze o ricavi rilevanti fiscalmente e quindi non generano materia imponibile in capo al soggetto erogante.

In tale contesto, occorre evidenziare che la deduzione in esame è collegata esclusivamente all'erogazione liberale effettuata e, pertanto, prescinde dalla presenza o meno di un reddito impresa conseguito e dichiarato nel periodo dell'erogazione.

Pertanto, non trattandosi di una deduzione parametrata al reddito realizzato, la deduzione prevista dalla norma in esame spetta anche in presenza di una perdita fiscale realizzata nel periodo d'imposta in cui è stata effettuata l'erogazione liberale in esame.

Trattamento Iva

Un tema non esaminato dall'articolo 66, D.L. 18/2020, il merito alla cessione gratuita di beni, è quale sia il relativo trattamento Iva.

In particolar modo, ci si è chiesti se fosse applicabile l'articolo 6, comma 15, L. 133/1999 che assimila le cessioni gratuite dei beni all'ipotesi di distruzione ai fini dell'Iva.

Ecco il tenore del richiamato comma 15: *"I prodotti alimentari, anche oltre il termine minimo di conservazione, purché siano garantite l'integrità dell'imballaggio primario e le idonee condizioni di conservazione, e i prodotti farmaceutici nonché altri prodotti, da individuare con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, destinati a fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi' similari nonché per prossimità della data di scadenza, ceduti gratuitamente ai soggetti indicati nell'articolo 10, numero 12), D.P.R. 633/1972, agli enti pubblici nonché agli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività d'interesse generale anche mediante la produzione e lo scambio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità, si considerano distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto".*

In questo modo, la cessione gratuita risulterebbe non è gravata da Iva e il donante manterrebbe comunque il diritto alla detrazione.

Sul punto, afferma l'Agenzia delle entrate, a prescindere dal mancato rinvio dell'articolo 66, D.L. 18/2020 all'articolo 6, L. 133/1999, si deve ritenere che alle donazioni in natura a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza COVID-19 siano applicabili le citate previsioni.

Ciò posto, l'Agenzia delle entrate osserva che il regime richiamato non è applicabile a tutte le donazioni previste dall'articolo 66 del decreto.

L'articolo 6, comma 15, L. 133/1999 ha un ambito applicativo circoscritto sia in termini soggettivi che oggettivi; pertanto tale regime risulta applicabile esclusivamente in relazione a quelle cessioni gratuite che rispondono ai requisiti oggettivi e soggettivi e alle condizioni in esso previste.

In particolare, sotto il profilo oggettivo, tale trattamento è ammesso in relazione alle donazioni di prodotti alimentari e di farmaci.

Erogazioni a favore di strutture ospedaliere

L'Agenzia delle entrate osserva come, coerentemente con la finalità perseguita dall'articolo 66, D.L. 18/2020, volta a incentivare la destinazione delle erogazioni liberali finalizzate al finanziamento degli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, rientrano nel novero delle donazioni agevolabili ai sensi della predetta disposizione:

- le donazioni effettuate in favore degli enti espressamente elencati dallo stesso articolo 66 (Stato, Regioni, fondazioni, etc.), nonché quelle eseguite anche per il tramite degli enti richiamati dall'articolo 27, L. 133/1999 cui il comma 2 dell'articolo 66 del decreto fa rinvio;
- le donazioni eseguite da persone fisiche, enti non commerciali, soggetti titolari di reddito di impresa, non necessariamente per il tramite e/o favore degli enti espressamente indicati dalla norma, ma direttamente in favore delle strutture di ricovero, cura, accoglienza e assistenza, pubbliche e private che, sulla base di specifici atti delle competenti autorità pubbliche, sono coinvolte nella gestione dell'emergenza COVID-19.

Riferimenti normativi

articolo 65 e 66, D.L. 18/2020

D.P.C.M. 11 marzo 2020

circolare n. 8/E/2020

risoluzione n. 13/E/2020

COVID-19. Le risposte dell’Agenzia delle entrate ai diversi quesiti che investono il mondo dei controlli

Il D.L. 18/2020 – c.d. Cura Italia –, emanato per far fronte all’emergenza COVID-19, e che è intervenuto fra l’altro con delle misure volte a proteggere la salute dei cittadini, a sostenere il sistema produttivo e salvaguardare la forza lavoro - ha introdotto una serie di sospensioni dei termini che investono i versamenti, gli accertamenti ed il contenzioso, che sono state oggetto di pronte indicazioni da parte dell’Agenzia delle entrate, con le circolari n. 4/E/2020, n. 5/E/2020, n. 6/E/2020 e n. 7/E/2020. Oggi l’Agenzia delle entrate, a pochi giorni di distanza, è nuovamente intervenuta con la circolare n. 8/E/2020, a seguito dei quesiti posti da parte delle associazioni di categoria, delle stesse DRE nonché da professionisti e altri contribuenti in merito all’ambito applicativo delle previsioni fiscali contenute nel D.L. 18/2020.

Quadro di sintesi generale

Per comodità di lettura, riportiamo, innanzitutto, nel riquadro sottostante, una sintesi delle diverse sospensioni previste per il mondo dei controlli, che ci faranno da guida nel corso di questo percorso.

Quadro di sintesi generale			
Articolo 67, D.L. 18/2020	Articolo 68, D.L. 18/2020	Articolo 83, D.L. 18/2020	Articolo 103, D.L. 18/2020
Sospensione dei termini relativi all’attività degli uffici degli enti impositori	Sospensione dei termini di versamento dei carichi affidati all’agente della riscossione	Differimento delle udienze e sospensione dei termini dei procedimenti tributari	Sospensione dei termini nei procedimenti amministrativi e effetti degli atti amministrativi in scadenza
Dall’8 marzo al 31 maggio 2020	Dall’8 marzo al 31 maggio 2020	Dal 9 marzo 2020 al 15 aprile 2020	Dal 23 febbraio al 15 aprile 2020

Il mondo dei controlli

Sono diverse le risposte ai quesiti forniti per il mondo dei controlli¹ che qui di seguito sintetizziamo, in appositi riquadri, indicando la tematica e rilevando comunque la relativa numerazione riportata nella circolare n. 8/E/2020, al fine di facilitarne una eventuale successiva ricerca.

2.1. Differimento termini di decadenza

L’articolo 67, comma 4, D.L. 18/2020, rinvia all’articolo 12, D.Lgs. 159/2015, il cui comma 2 prevede che i termini di prescrizione e decadenza relativi all’attività degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione aventi sede nei territori dei Comuni colpiti dagli eventi eccezionali, ovvero aventi sede nei territori di Comuni diversi, ma riguardanti debitori aventi domicilio fiscale o sede operativa nei territori di Comuni colpiti da eventi eccezionali e per i quali è stata disposta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari, che scadono entro il 31 dicembre dell’anno o degli anni durante i quali si verifica la sospensione, sono prorogati fino al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione.

Per l’Agenzia delle entrate la proroga dei termini di decadenza riguarda tutte le attività per le quali è prevista una decadenza dei termini, come ad esempio:

- quelle disciplinate dall’articolo 43, D.P.R. 600/1973 e dall’articolo 57, D.P.R. 633/1972 (imposte dirette e Iva);
- quelle normate dall’articolo 76, D.P.R. 131/1986 e dall’articolo 27, D.Lgs. 346/1990 (imposta di registro e imposta di successione e donazione).

¹ Cfr. G. Antico, “COVID-19- I nuovi termini di versamento, accertamento e contenzioso”, in Accertamento e contenzioso, n.60/2020.

Tabella 1. Termini di decadenza per dichiarazione presentata

Periodo d'imposta	Anno presentazione della dichiarazione	Termine di accertamento
2015	2016	2020

Periodo d'imposta	Anno presentazione della dichiarazione	Nuovo termine di accertamento COVID-19
2015	2016	2022

Tabella 2. Termini di decadenza per dichiarazione omessa

Periodo d'imposta	Anno in cui doveva essere presentata la dichiarazione	Termine di accertamento
2014	2015	2020

Periodo d'imposta	Anno in cui doveva essere presentata la dichiarazione	Nuovo termine di accertamento COVID-19
2014	2015	2022

Appare di rilievo il richiamo alla Relazione illustrativa sull'articolo 12, D.Lgs. 159/2015, secondo cui il secondo comma "risponde all'esigenza di evitare che si proceda a notificare atti degli enti impositori e cartelle di pagamento nei confronti di soggetti colpiti da eventi eccezionali durante il periodo di difficoltà conseguente all'evento, spostando in avanti gli ordinari termini di decadenza che imporrebbero di procedere comunque alla notifica". Pertanto, gli accertamenti saranno scaglionati e distribuiti in un lasso di tempo di 2 anni, in virtù della proroga al 31 dicembre 2022. Sempre a titolo esemplificativo, per quanto riguarda l'imposta di registro, in cui le decadenze possono essere a data mobile, nel caso in cui la decadenza dell'attività di rettifica e liquidazione intervenga in data 26 giugno 2020, il termine è prorogato fino al 31 dicembre 2022.

2.2. Inapplicabilità proroga all'articolo 60, D.L. 18/2020

La proroga dei termini di prescrizione e decadenza prevista dall'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 159/2015 non si applica alle ipotesi contemplate dall'articolo 60, D.L. 18/2020, norma che prevede che i versamenti nei confronti delle P.A., inclusi quelli relativi ai contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria, in scadenza il 16 marzo 2020 sono prorogati al 20 marzo 2020.

2.3. Termini di decadenza accertamento per le ipotesi di abuso del diritto

Nell'ipotesi di procedimento ex articolo 10-bis, L. 212/2000, per il periodo di imposta 2014, dove la società ha dato riscontro in data 14 febbraio 2020 alla richiesta di chiarimenti notificata dall'ufficio a fine dicembre, e quindi, il termine di decadenza per la notifica dell'avviso di accertamento andrebbe a scadere il 14 aprile 2020, trova applicazione l'articolo 67, D.L. 18/2020. Di conseguenza, il termine per notificare l'avviso di accertamento scadrà il 31 dicembre 2022.

2.4. Imposte per le quali è prevista decadenza infrannuale

L'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 159/2015, si applica anche a quelle attività per cui è prevista una decadenza infrannuale, come può avvenire ad esempio per l'imposta di registro. Inoltre, la riduzione a 1/3 delle sanzioni irrogate, a favore del contribuente che rinunci sia a impugnare l'avviso di accertamento o di liquidazione sia a formulare istanza di accertamento con adesione, a condizione che paghi le somme dovute entro il termine per la proposizione del ricorso, si applica anche agli avvisi di accertamento/rettifica e liquidazione.

ai fini dell'imposta di registro e dell'imposta di successione, come individuati nei chiarimenti forniti con la circolare n. 17/E/2016 dell'Agenzia delle entrate. Per gli atti di liquidazione, non richiamati nella citata circolare n. 17/E/2016 e per i quali il termine di pagamento non è collegato al termine di proposizione del ricorso, non opera alcuna sospensione per il versamento. Resta fermo che la sospensione dei termini degli adempimenti tributari scadenti nel periodo tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 non riguarda i soggetti esteri.

2.5. Avvisi di liquidazione registro derivanti da controllo formale sulla spettanza delle agevolazioni

Il controllo formale degli atti agevolati ai fini dell'imposta di registro prevede l'appuramento della sussistenza dei requisiti e delle condizioni in base alla tipologia di agevolazione fiscale richiesta in sede di stipula di un atto, e pertanto la sospensione dei termini di cui all'articolo 67, D.L. 18/2020 *"si applica anche agli avvisi di liquidazione che scaturiscono dal controllo sulla spettanza delle agevolazioni, in quanto trattasi di atti impositivi emessi a fronte di un'attività di controllo"*

2.6. Avvisi di liquidazione per il controllo della corretta liquidazione degli atti registrati in forma pubblica e privata e per il controllo della congruità e tempestività dei versamenti per annualità successive dei contratti di locazione

L'attività di controllo della corretta liquidazione degli atti registrati, sia in forma pubblica sia in forma privata, e di controllo della congruità e tempestività dei versamenti dovuti per le annualità successive dei contratti di locazione, rientra nel novero delle attività degli uffici i cui termini sono sospesi dal comma 1 dell'articolo 67, D.L. 18/2020. Non opera *"alcuna sospensione del versamento chiesto con avvisi di liquidazione, già notificati, che non rientrino tra quelli richiamati nella circolare n. 17/E/2016, per i quali il termine di pagamento non è collegato al termine di proposizione del ricorso"*

2.7. Termine per la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione

Come già indicato nella circolare n. 6/E/2020, all'istanza di accertamento con adesione presentata a seguito della notifica di un avviso di accertamento, non si applica la sospensione prevista dall'articolo 67, D.L. 18/2020 bensì quella prevista dall'articolo 83 del medesimo D.L. 18/2020, così che si può usufruire cumulativamente sia della sospensione del termine di impugnazione per un periodo di 90 dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente, prevista ordinariamente dal comma 3 dell'articolo 6, D.Lgs. 218/1997, sia della sospensione prevista dall'articolo 83, D.L. 18/2020

2.8. Contenzioso: rapporti tra l'articolo 67 e l'articolo 83, D.L. 18/2020

In ordine ai rapporti tra l'articolo 67, D.L. 18/2020 e l'articolo 83, D.L. 18/2020, la circolare n. 8/E/2020, nel rinviare alle precisazioni già fornite con la circolare n. 6/E/2020, ha evidenziato che l'articolo 67, D.L. 18/2020 contiene una disciplina generale di riferimento per la sospensione dei termini delle attività degli enti impositori, fatte salve le specifiche deroghe previste dalle altre norme "speciali" contenute nel decreto stesso, quale ad esempio, appunto, l'articolo 83, D.L. 18/2020. *"Di conseguenza con riferimento a tutti i termini processuali e in particolare per la notifica del ricorso in primo grado e al termine per la conclusione del procedimento di mediazione risulta applicabile la specifica sospensione di cui al citato articolo 83, comma 2, D.L. 18/2020"*

2.11. Sanzioni chiusura esercizi

In ordine all'applicazione delle sanzioni accessorie ex articolo 12, D.Lgs. 471/1997, già notificate prima dell'8 marzo, come già chiarito dalla circolare n. 6/E/2020, qualora l'esecuzione del provvedimento di sospensione sia stata già assicurata con l'apposizione del sigillo dell'organo procedente e con le sottoscrizioni del personale incaricato, *"la chiusura resta ferma, non risultando applicabili le disposizioni ed istruzioni operative riferite alla sospensione dei termini e dell'attività degli uffici"*

2.12. Atto di irrogazione sanzioni

La notifica degli atti di irrogazione delle sanzioni ex articolo 16, comma 7, nonché ex articolo 16-bis, comma 2, D.Lgs. 472/1997, rientra nel disposto dell'articolo 67, D.L. 18/2020. Pertanto, qualora i termini richiamati per la notifica (un anno dalla presentazione delle deduzioni, ovvero 6 mesi nel caso dell'articolo 16-bis) spirassero nel periodo 8 marzo – 31 maggio 2020, gli stessi sono sospesi e riprendono a decorrere dal 1° giugno 2020, fermo restando l'applicazione della proroga dei termini di cui all'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 159/2015, e le indicazioni contenute nella circolare n. 6/E/2020, laddove si è precisato che la previsione contenuta nell'articolo 67, comma 1, D.L. 18/2020, *"non sospende, né esclude, le attività degli uffici, ma disciplina la sospensione dei termini relativi alle attività di controllo e di accertamento."*

Tuttavia, in questo periodo emergenziale gli uffici dell’Agenzia delle entrate sono stati destinatari di istruzioni volte ad evitare lo svolgimento delle attività sopra indicate, al fine di non sollecitare spostamenti fisici da parte dei contribuenti e loro rappresentanti, nonché del personale dipendente”

2.13. Adesione non firmata

Anche per l’accertamento con adesione non ancora sottoscritto si applica la sospensione disciplinata dall’articolo 83, D.L. 18/2020. Pertanto, il termine di impugnazione usufruisce cumulativamente sia della sospensione del termine di impugnazione *“per un periodo di 90 giorni dalla data di presentazione dell’istanza del contribuente”*, prevista ordinariamente dal comma 3 dell’articolo 6, D.Lgs. 218/1997, sia la sospensione prevista dall’articolo 83, D.L. 18/2020

2.14. Versamento somme da atti di adesioni

In caso di atto di adesione già sottoscritto, il termine di versamento della prima o unica rata da effettuarsi entro 20 giorni ai sensi dell’articolo 8, D.Lgs. 218/1997 non beneficia di alcuna proroga o sospensione. Fanno eccezione solo i soggetti che alla data del 21 febbraio avevano il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nei Comuni individuati nell’allegato 1) al D.P.C.M. del 1° marzo 2020; per tali contribuenti, in virtù dell’articolo 1 del decreto Mef del 24 febbraio 2020, il versamento di cui all’articolo 8, D.Lgs. 218/1997, scadente tra il 21 febbraio e il 31 marzo 2020, va effettuato in unica soluzione entro il 30 aprile

2.15. Sospensioni ex articoli 67 e 83, D.L. 18/2020

La circolare n. 8/E/2020 desume - dalle precedenti indicazioni fornite con la circolare n. 6/E/2020 - che la sospensione dei termini di impugnazione di cui all’articolo 83, D.L. 18/2020 risulta applicabile a tutti gli istituti definitivi che fanno esplicito rinvio, *“ai fini del godimento del beneficio, ai termini per l’impugnazione dell’atto (si pensi all’acquiescenza ai sensi dell’articolo 15, D.Lgs. 218/1997, alla definizione degli atti di contestazione ai sensi dell’articolo 16, D.Lgs. 472/1997, alla possibilità di presentare istanza di adesione a seguito della notifica di un avviso di accertamento, alla presentazione delle istanze Ipea/Ipec)”*

2.16. Procedure concorsuali

In forza dell’articolo 83, D.L. 18/2020, *“sono da ritenersi sospesi anche i termini prescritti per il compimento di atti nei procedimenti di natura concorsuale (come si evince peraltro nella relazione illustrativa al decreto) e, pertanto, anche i termini per la presentazione della domanda di insinuazione al passivo. In particolare, il termine per l’insinuazione tempestiva, essendo correlato alla fissazione dell’udienza per la verifica dello stato passivo (trenta giorni prima dell’udienza), viene a slittare per effetto del rinvio d’ufficio di tutte le udienze a data successiva al 15 aprile 2020, rinvio che viene disposto in modo da consentire il rispetto dei termini computati a ritroso, come stabilito dal citato articolo 83”*. Invece, in ordine *“al termine per l’insinuazione tardiva, essendo correlato al deposito del decreto di esecutività dello stato passivo (un anno dal deposito), la sua scadenza è prorogata per il numero di giorni corrispondente al periodo di sospensione”*. Con riguardo poi all’articolo 67, D.L. 18/2020, *“si evidenzia che tale previsione non sospende le attività e quindi non ne impedisce lo svolgimento nel predetto periodo. Ne consegue che, laddove dovesse verificarsi l’esigenza di compiere un’attività propedeutica agli adempimenti connessi alla procedura concorsuale nel rispetto della tempistica scaturente dallo spirare del termine del periodo di sospensione previsto dal già citato articolo 83 del medesimo decreto, gli uffici sono legittimati a procedere alle relative iniziative propedeutiche all’adempimento (ad esempio, liquidazione anticipata delle dichiarazioni fiscali, notifica di avvisi di accertamento)”*

2.17. Sospensione dei termini e invito *black list*

Con riferimento a un invito relativo al periodo d’imposta 2015, notificato il 13 marzo 2020, ai sensi dell’articolo 110, comma 11, Tuir, con termine per rispondere fissato all’11 giugno 2020 (cioè 90 giorni dopo), *“tale termine di 90 giorni entro cui il contribuente è chiamato a fornire risposta”*, non rientra nell’ambito applicativo della sospensione di cui all’articolo 67, D.L. 18/2020. A tale adempimento risulta invece applicabile l’articolo 62, D.L. 18/2020, il quale - oltre a disciplinare la sospensione di adempimenti e versamenti fiscali con riferimento al mondo dichiarativo/autoliquidativo - al comma 1 prevede anche la sospensione degli adempimenti tributari diversi dai versamenti che scadono nel periodo compreso tra l’8 marzo e il 31 maggio 2020.

“La citata disposizione non introduce una sospensione di termini, ma una sospensione degli adempimenti, i quali andranno effettuati, ai sensi del comma 6 del citato articolo, entro il 30 giugno 2020 senza applicazione di sanzioni”. Tuttavia, nel caso sottoposto all’esame, “nonostante l’adempimento di cui all’articolo 110, comma 11, Tuir rientri tra quelli per cui è prevista la sospensione disciplinata dal citato articolo 62 del decreto, nel caso prospettato nel quesito la suddetta sospensione non risulterà applicabile, atteso che la scadenza per l’adempimento viene ipotizzata in una data (11 giugno 2020) non rientrante nel periodo (compreso tra l’8 marzo e il 31 maggio 2020) indicato nel comma 1 dell’articolo 62 del decreto”

2.18. Sospensione procedimenti amministrativi - rilascio di certificati di ogni tipo e comunque denominati non ancora emessi dagli uffici fiscali

Nell’ambito applicativo dell’articolo 103, D.L. 18/2020 rientrano anche i procedimenti relativi al rilascio dei certificati di ogni tipo e comunque denominati non ancora emessi dagli uffici fiscali. Il secondo periodo dello stesso comma 1, dell’articolo 103, D.L. 18/2020 aggiunge tuttavia che *“Le Pubbliche Amministrazioni adottano ogni misura organizzativa idonea ad assicurare comunque la ragionevole durata e la celere conclusione dei procedimenti, con priorità per quelli da considerare urgenti, anche sulla base di motivate istanze degli interessati”*. Gli uffici provvedono pertanto al rilascio dei certificati secondo le istruzioni fornite nel periodo emergenziale volte a limitare spostamenti fisici da parte dei contribuenti e loro rappresentanti, nonché del personale dipendente

2.19. Gestione istanze di sospensione legale della riscossione

Nell’ambito dell’attività di riscossione rientrano anche gli adempimenti previsti a carico dell’ente creditore dall’articolo 1, commi da 537 a 543, L. 228/2012, e pertanto, i relativi termini di prescrizione e decadenza devono ritenersi sospesi ai sensi dell’articolo 67, D.L. 18/2020. Non si ritiene, infatti, applicabile alle attività svolte dall’ente impositore l’articolo 103, D.L. 18/2020, in quanto, stante la peculiarità della materia impositiva, il Legislatore ha ritenuto di prevedere una disciplina speciale per le predette attività quale appunto quella contenuta nel già citato articolo 67, D.L. 18/2020. La sospensione prevista dal predetto articolo 103, D.L. 18/2020 trova invece applicazione con riguardo alla dichiarazione che, a pena di decadenza, il contribuente, ai sensi del comma 538 del citato articolo 1, L. 228/2012, deve presentare, entro 60 giorni dalla notifica, da parte dell’agente della riscossione, del primo atto di riscossione utile o di un atto della procedura cautelare o esecutiva intrapresa dallo stesso

2.20. Validità delle attestazioni di residenza all’estero

L’applicazione dell’esenzione o delle ritenute ridotte, in ragione della normativa interna di matrice europea o della normativa convenzionale, è una facoltà dell’intermediario che può decidere di avvalersene sotto la propria responsabilità. L’Amministrazione finanziaria, infatti, ha chiarito in più circostanze² che i sostituti d’imposta hanno la facoltà, e non l’obbligo, di applicare direttamente l’esenzione o le minori aliquote convenzionali. Pertanto, anche laddove il percettore del reddito abbia diritto a un’imposizione più favorevole rispetto a quella ordinaria, il medesimo diritto può essere fatto valere attivando le procedure di rimborso, mentre l’intermediario può legittimamente limitarsi ad applicare la ritenuta piena prevista dalla normativa nazionale. Tuttavia, preso atto della drammatica emergenza epidemiologica da COVID-19 che investe numerosi Paesi del mondo, la circolare n. 8/E/2020 ritiene che quanto previsto dall’articolo 103, comma 2, D.L. 18/2020, *“possa trovare applicazione anche alle attestazioni rilasciate dalle Amministrazioni finanziarie estere, la cui validità si considera, pertanto, prorogata. La norma citata, peraltro, fa testualmente riferimento a “tutti i certificati”*. Resta inteso che spetta all’intermediario che applica il regime tributario di maggior favore l’onere di verificare la situazione di oggettiva difficoltà o impossibilità del soggetto estero di reperire la documentazione in esame a causa dello stato emergenziale (anche in termini di diffusione epidemiologica e di intensità delle misure restrittive) esistente nel Paese estero interessato”

Riferimenti normativi

Articolo 67, 68, 83 e 103, D.L. 18/2020

circolari n. 4/E/2020, n. 5/E/2020, n. 6/E/2020, n. 7/E/2020 e n. 8/E/2020

² A titolo esemplificativo, vengono richiamate le risoluzioni n. 95/E/1999, n. 68/E/2000, n. 183/E/2003, n. 86/E/2006, e n. 167/E/2008.

È giunto il momento: telelavoro e *smart working* per tutti

In un precedente contributo¹ sono stati analizzati gli aspetti importanti da tenere in considerazione per la buona riuscita di un progetto di *smart working* nel proprio studio. Alla luce dei recenti avvenimenti proprio questa modalità di lavoro è stata ulteriormente pubblicizzata e incentivata, perché atta a far sì che il lavoratore possa rendere la propria prestazione limitando i rischi di venire a contatto con persone infette da "coronavirus". Questo momento epocale può cambiare radicalmente il modo di lavorare rispetto a come lo abbiamo concepito fino a oggi e dare una spinta decisiva all'utilizzo e allo sviluppo delle nuove tecnologie che consentono e consentiranno di sfruttare sempre più il telelavoro e lo *smart working*, con indiscussi vantaggi sia per il datore di lavoro sia per il lavoratore.

Innanzitutto, vediamo di fare chiarezza sui termini telelavoro e *smart working*, perché non sono la stessa cosa, anche se hanno parecchi punti di contatto, soprattutto tecnologici, tra loro.

Telelavoro

L'idea del telelavoro, nata negli anni '70, si è diffusa in Italia a partire dagli anni '80 in seguito allo svilupparsi di nuove tecnologie ed è via via progredita con l'avvento di una rete *internet* idonea a supportare il traffico dati necessario per ottimizzare al massimo i vantaggi in termini di tempo (altrimenti perso nell'attesa di lunghi *download* e *upload*). Il telelavoro comporta che il lavoratore abbia una postazione "fissa" non in azienda, ma dislocata nella propria abitazione o in uffici "satellite" decentrati rispetto alla sede di lavoro datoriale. Nel primo caso, detto anche telelavoro domiciliare, il lavoratore esegue la propria attività direttamente da casa utilizzando una postazione dotata delle apposite apparecchiature necessarie per assicurare una corretta esecuzione della stessa. Se, invece, il telelavoro è di tipo decentrato, questo viene svolto presso un centro satellite attrezzato e vicino all'abitazione del lavoratore in cui lo stesso si reca per rendere in tale luogo la propria attività lavorativa. Questo centro di telelavoro "remotizzato" non deve, però, costituire normale luogo di lavoro e il lavoratore continua ad appartenere all'unità produttiva di riferimento.

La dotazione minima, comune a tutte le tipologie di telelavoro, è costituita da un *pc* (fisso o portatile) dotato di apposito *software* e da una connessione *internet*. L'attività lavorativa può essere svolta anche in locale, sul proprio *pc*, e non è necessario essere sempre *online*. Il telelavoratore mantiene comunque tutte le caratteristiche del lavoratore dipendente: parità di trattamento retributivo, impegno a telelavorare in intervalli di ore flessibili ma comunque spesso delimitati, obbligo di reperibilità, possibilità per il datore di lavoro di eseguire ispezioni di controllo.

Smart working

Lo *smart working*, o lavoro agile, è una modalità di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato caratterizzata dall'assenza di vincoli orari o spaziali. L'accordo tra datore di lavoro e dipendente stabilisce le fasi, i cicli e gli obiettivi che determinano l'organizzazione della prestazione lavorativa. La principale differenza rispetto al telelavoro sta nel fatto che in questo caso non si è legati a una postazione fissa (a casa o nel centro satellite), ma l'attività lavorativa può avvenire ovunque e addirittura utilizzando i propri strumenti personali (*byod*).

Il quadro normativo di questa modalità lavorativa viene definito per la prima volta con la L. 81/2017. La norma fornisce una definizione del lavoro agile nell'ambito del lavoro subordinato, che comprende tutte le forme di svolgimento della prestazione flessibili rispetto all'orario e al luogo. Parte

¹ C. Rorato "Smart working, una leva per l'organizzazione e la redditività dello Studio" in Vision Pro 24/2019.

integrante del lavoro agile sono gli strumenti tecnologici che vengono forniti dal datore di lavoro, il quale ne garantisce anche il buon funzionamento.

Per l'adozione dello *smart working* è necessario un accordo scritto tra datore di lavoro e dipendente, il quale dovrà essere inviato telematicamente a partire dal 15 novembre 2017.

La L. 81/2017 conferma quindi l'elemento della volontarietà tra le parti e stabilisce i suoi contenuti minimi:

- durata: l'accordo può essere a tempo indeterminato o determinato;
- preavviso: il recesso è possibile con un preavviso di almeno 30 giorni (90 per i lavoratori disabili) per gli accordi a tempo indeterminato o in presenza di un giustificato motivo;
- come e quando: l'accordo deve contenere la disciplina dell'esecuzione della prestazione lavorativa al di fuori dei locali aziendali, con particolare riguardo agli strumenti tecnologici utilizzati e al rispetto del diritto alla disconnessione per il lavoratore;
- potere di controllo e disciplinare: nell'accordo devono essere illustrate le modalità di controllo della prestazione lavorativa all'esterno dei locali aziendali, tenendo conto dell'articolo 4, Statuto dei lavoratori.

Un elemento essenziale della norma è la parità di trattamento degli *smart workers* rispetto ai loro colleghi. Il trattamento normativo e retributivo deve essere il medesimo, come l'adozione delle adeguate norme di sicurezza. In particolare, per quanto riguarda l'orario di lavoro, di fianco al riconoscimento del diritto alla disconnessione, la norma riconosce come inviolabili i limiti di orario previsti dalla normativa vigente e dalla contrattazione collettiva.

I lavoratori "agili" hanno, inoltre, diritto alla tutela prevista in caso di infortuni e malattie professionali anche per quelle prestazioni rese all'esterno dei locali aziendali e nel tragitto tra l'abitazione e il luogo prescelto per svolgere la propria attività. Su questi aspetti l'Inail ha fornito le prime istruzioni operative nella circolare n. 48/2017.

L'accordo individuale di *smart working* deve essere comunicato telematicamente utilizzando la procedura *online* accessibile dal sito "cliclavoro" che prevede la compilazione di un modello in cui indicare: dati del datore di lavoro, del lavoratore, della tipologia di lavoro agile (tempo determinato o indeterminato) e della sua durata. Qualsiasi successiva modifica all'accordo, così come la sua cessazione, dovrà essere comunicata utilizzando sempre la stessa procedura.

Nell'area specifica "*smart working*" pubblicata sul sito cliclavoro <https://www.cliclavoro.gov.it/Aziende/Pagine/Smart-working.aspx>, in occasione dell'emergenza "coronavirus" è stato pubblicato il seguente messaggio:

AVVISO

Nell'ambito delle misure adottate dal Governo per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemio-
logica da COVID-19 (coronavirus), il Presidente del Consiglio dei Ministri ha emanato il 1° marzo 2020 un
nuovo Decreto che interviene sulle modalità di accesso allo *smart working*, confermate anche dal Decreto
del 4 marzo.

Come indicato nel D.P.C.M. dell'11 marzo 2020, si raccomanda venga attuato il massimo utilizzo, da parte
delle imprese, di modalità di lavoro agile per le attività che possono essere svolte al proprio domicilio o in
modalità a distanza.

Ai sensi del D.L. 18/2020, e sino alla data del 30 aprile 2020, i lavoratori dipendenti disabili o che abbiano
nel proprio nucleo familiare una persona con disabilità, hanno diritto di svolgere la prestazione di lavoro in
modalità agile, a condizione essa sia compatibile con le caratteristiche della prestazione. Inoltre, ai lavora-
tori del settore privato con ridotta capacità lavorativa è riconosciuta la priorità nell'accoglimento delle istanze
di svolgimento delle prestazioni lavorative in modalità agile.

Accedi alla procedura telematica semplificata per il caricamento massivo delle comunicazioni di *smart wor-
king* ai sensi del D.P.C.M. del 1° marzo 2020. Per i quesiti sull'utilizzo è possibile visitare l'URP e inviare una
richiesta di assistenza.

Entro 5 giorni dall'avvio del lavoro agile è obbligatorio fare la comunicazione all'Inail, tramite una
nuova procedura telematica semplificata a cui si accede utilizzando le proprie credenziali cliclavoro

o lo Spid. La nuova procedura consente di caricare massivamente le comunicazioni utilizzando un apposito *file* di *excel* contenente i dati dei lavoratori che svolgeranno l'attività lavorativa in modalità *smart working*. In questa fase di emergenza è stato eliminato, fino al 31 luglio salvo proroghe, il requisito dell'accordo scritto tra azienda e dipendente.

Costi e tecnologia

Il "*Piano di utilizzo Telelavoro*" elaborato dal Mise, aggiornato in aprile 2019, stima che per ogni telelavoratore la spesa sia di circa 1.500 euro per l'acquisto della postazione *pc* portatile, del *monitor*, della licenza *software* telelavoro, nonché per l'assistenza tecnica. A questa cifra si aggiungono circa 40 euro per l'acquisto di un porta *pc* e circa 300 euro l'anno per il rimborso forfettario delle spese elettriche e telefoniche.

Nel caso in cui il lavoratore stia utilizzando lo *smart working* è contemplata anche la possibilità di utilizzare il proprio *device* (*pc* fisso, portatile, *tablet*, *smartphone*) e quindi il costo relativo all'acquisto dell'*hardware* si azzerà salvo, eventualmente, riconoscere un "rimborso spese" per l'usura del dispositivo stesso.

Per quanto riguarda l'acquisto del *software* è ora possibile risparmiare acquistandolo usato *online* tramite siti specializzati (ad esempio: vendosoftware.it, discount-licensing.com, relicense.com, used-soft.com) con risparmi che si aggirano mediamente tra il 40% e il 90% a seconda dell'anzianità della versione richiesta. Tramite questi siti è addirittura possibile vendere il proprio *software* usato non più necessario e realizzare così un ricavo che abbatta ulteriormente i costi di acquisto.

Il commercio di *software* usato è legale, ovviamente a patto che rispetti quanto stabilito dalla Direttiva Europea sul *software* 2009/24/CE, articolo 4 che ammette le vendite di licenze di *software* secondario e afferma: "*La prima vendita della copia di un programma nella Comunità da parte del titolare del diritto o con il suo consenso esaurisce il diritto di distribuzione della copia all'interno della Comunità, a eccezione del diritto di controllare l'ulteriore locazione del programma o di una copia dello stesso*".

Il 3 luglio 2012 la Corte di Giustizia dell'Unione Europea (CGUE) si è pronunciata a sfavore di Oracle in un caso che ha confermato la possibilità della rivendita di *software* secondario in Europa. La CGUE ha stabilito che il "principio di esaurimento" si applica anche al *software* digitale/*software* in forma intangibile, il quale comprende i contratti multilicenza venduti da altri fornitori di *software* come Microsoft.

Una delle alternative più valide ora è data dall'utilizzo di *software* "*in cloud*" che permette agli utenti autorizzati di accedere da ogni luogo dotato di connessione *internet*. Questa tecnologia garantisce realmente un'operatività diffusa, sia nei confronti dello studio sia nei confronti del cliente e non ha bisogno di ingenti investimenti iniziali. L'*hardware* relativo ai *server* e la relativa manutenzione, ordinaria e straordinaria, sono a carico del fornitore del servizio; il cliente paga solitamente un canone periodico per l'utilizzo. Questi fornitori garantiscono ottimi contenuti tecnici anche dal punto di vista della sicurezza dei dati gestiti ma, a volte, è proprio questa caratteristica a spaventare i potenziali utilizzatori: parecchi studi professionali sono ancora incentrati sul possesso fisico dei dati e non vedono di buon occhio l'esternalizzazione degli stessi.

Le spese per utenze possono variare parecchio a seconda dei contratti stipulati e delle tariffe dei vari operatori, ma sicuramente la spesa più rilevante è quella relativa alla connessione *internet*, sia mobile sia fissa. Come si può notare dalla simulazione pubblicata sul sito "luce-gas.it" by Selectra il consumo di corrente per un lavoratore che fa *smart working* 5 giorni la settimana si aggira attorno ai 2 euro mensili.

I consumi e il costo dello Smart Working giornaliero

Dispositivo e ore di utilizzo	Consumo kWh/giorno	Costo €cent/giorno
2 PC portatili 8h	0,24	4,8
Schermo 8h	0,17	3,4
TV 5h	0,09	1,7
Router 8h	0,08	1,6
Spesa giornaliera: 11 €cent/giorno		
Spesa mensile per 5 giorni a settimana: 2 €/mese		

Fonte: misurazioni by Selectra

Simulazione spesa per energia elettrica considerando anche l'utilizzo di tv e pc portatile da parte dei figli di un lavoratore "smart". Costo per elettricità cliente domestico 0,20 €/kWh.
<https://luce-gas.it/guida/consumo/smart-working>

Per quanto riguarda le offerte *internet* il mercato è ampio e variegato, comunque è possibile acquistare una linea Adsl/Fibra a prezzi che vanno dai 20 ai 35 euro al mese, a seconda del periodo di attivazione e dei servizi extra attivati.

Organizzazione

Dal punto di vista organizzativo la fattibilità negli studi professionali e nei centri elaborazione dati di far lavorare gli operatori fuori sede è sicuramente avvantaggiata dalla dematerializzazione dei documenti. La fattura elettronica consente di essere contabilizzata senza che l'operatore abbia bisogno di avere con sé la copia cartacea, come avveniva fino al 2018, anni in cui occorreva prelevare i raccoglitori dei documenti dallo studio per portarli, ad esempio, a casa, altrimenti era inibita la possibilità di registrare le fatture. Questo comportava anche problemi di sicurezza del dato e gestione della *privacy*. Problema che si riesce a risolvere e gestire più efficacemente quando si tratta di documenti informatici.

Abbiamo già spiegato che telelavoro e *smart working* sono differenti, ma sono accomunati dal fatto che la prestazione lavorativa viene svolta fuori dallo spazio fisico della sede di lavoro. È consigliabile che il lavoratore si rechi in studio alcuni giorni, meglio se fissi e stabiliti in modo che anche gli altri colleghi possano organizzarsi per concentrare in quel lasso di tempo tutti i contatti lavorativi che a volte devono avvenire di persona. L'esperienza ha dimostrato che la presenza fisica in studio del lavoratore, almeno una volta la settimana, è molto efficace nella soluzione di numerosi problemi pratici. Vedremo ora quali sono gli accorgimenti da adottare quando si parla di lavoro "in mobilità", perché, pur trattandosi di una modalità di lavoro estremamente flessibile, per ottimizzare al meglio la prestazione lavorativa, è consigliabile tener presente alcune accortezze.

Innanzitutto, lo studio deve impostare le proprie risorse informatiche tenendo conto che i dati dovranno essere accessibili dall'esterno e utilizzati contemporaneamente da più utenti. Se questi dati sono fisicamente in studio sarà necessario dotarsi di un'efficiente connessione *internet*, sia in entrata sia in uscita. È consigliabile munirsi di più connessioni, tra loro indipendenti, in modo da non trovarsi mai isolati. Particolare attenzione al fattore "sicurezza": occorre evitare l'accesso ai dati da parte di soggetti non autorizzati e controllare che i dati stessi non siano sottratti da parte di persone autorizzate ad accedervi ma non ad appropriarsene. Qui l'aiuto viene dalle tecnologie informatiche *hardware e/o software (firewall, server Proxy, collegamenti VPN/SSL, antivirus, etc.)*.

Ovviamente questi problemi sono superati nel momento in cui si opta per una struttura "*in cloud*" dove tutta la parte tecnologica è a carico del fornitore del servizio. In questo caso, però, si consiglia di valutare attentamente i *partner* e le clausole del contratto sottoscritto.

Dal punto di vista logistico è consigliato organizzare la propria postazione di lavoro remoto in ambienti chiusi e inviolabili da altre persone sia per limitare le distrazioni sia per garantire un elevato *standard* di riservatezza.

È preferibile definire, almeno in linea di massima, i propri orari di lavoro, rendendoli ripetitivi: que-

sto atteggiamento aiuta la collaborazione con altri colleghi, con i supervisori, con i clienti e abitua i famigliari a rispettarli.

La comunicazione è uno degli aspetti più importanti. Dialogare con i colleghi o collaboratori, preferibilmente utilizzando il telefono o le videochiamate aiuta a tenersi in contatto con il clima aziendale e limita il rischio di isolamento. Sono necessarie riunioni periodiche per riuscire a organizzare bene il lavoro che difficilmente è a compartimenti stagni. Solitamente è prevista la presenza fisica in studio almeno un giorno a settimana, ma quando anche questa è impedita a causa di eventi eccezionali che limitano gli spostamenti delle persone, si può ovviare con *app* che permettono di effettuare videochiamate di gruppo. Esistono diverse applicazioni, gratuite e a pagamento, che possono essere utilizzate da *pc*, *tablet* e *smartphone*.

Tralasciando le applicazioni più indicate per un uso privato perché non consentono di fare videochiamate di gruppo con più di 4/6 contatti insieme, per decidere quale applicazione utilizzare a livello professionale occorre capire se l'obiettivo è quello di fare una riunione di "discussione" o una riunione "informativa/formativa". Nel primo caso si possono utilizzare *app* tipo Skype, Messenger, Hangouts Meet, mentre nel secondo i *software* più indicati sono quelli utilizzati anche nelle piattaforme *e-learning* dove c'è bisogno di una minore interazione tra i partecipanti (uno parla e gli altri ascoltano con la possibilità di porre domande direttamente in *chat*) come, ad esempio, Zoom Cloud Meeting, Cisco Webex.

Il lavoratore deve essere in grado di organizzare la propria prestazione, per evitare distrazioni e perdite di efficienza. Occorre comunque dotarlo di strumenti che lo aiutino a monitorare l'impiego del proprio tempo e, soprattutto, i risultati ottenuti (ad esempio il numero di documenti registrati o le pratiche evase). Gli stessi risultati che misurerà e analizzerà il datore di lavoro per valutare l'operato del dipendente.

Strumenti di organizzazione

Il Time Sheet è lo strumento fondamentale per il controllo di gestione dello studio professionale che, tra le altre caratteristiche, ha quella di riuscire a innescare quei meccanismi mentali che consentono agli operatori di organizzarsi meglio. Infatti, dovendo facilitarsi la fase di compilazione del tempo dedicato alle varie attività per i singoli clienti, si è meno soggetti al continuo passaggio da una attività all'altra; si è più portati a terminarne una, registrarla nel Time Sheet, e proseguire con quella successiva (viene eliminato o almeno ridotto il frazionamento delle prestazioni svolte).

Esistono vari *software* di Time Sheet, alcuni indipendenti, altri contenuti all'interno del *software* gestionale. Solitamente sono strutturati con maschere più o meno intuitive, che richiedono all'operatore di inserire: data, fascia oraria o durata della prestazione, cliente, tipologia di prestazione ed eventuale descrizione. I più evoluti vanno a monitorare anche altri elementi quindi richiedono, ad esempio, anche l'inserimento di un mandato di riferimento, la quantità fatturabile o il valore della pratica in caso di addebiti *extra forfait*, il soggetto fatturante.

Esempio di maschera di inserimento "rapportino" nel Time Sheet

Un esempio di *software* può essere quello sopra riportato. Qualunque sia il Time Sheet utilizzato, se ben impostato, la sua compilazione a regime comporta una "perdita di tempo" quantificata al massimo in 2 minuti al giorno.

La compilazione del Time Sheet consente di ottenere dei "report" a disposizione della direzione o del titolare per un efficace controllo di gestione. Alcuni di questi report possono essere messi a disposizione dei singoli operatori in modo tale che riescano a misurare loro stessi i risultati ottenuti dalla propria prestazione lavorativa e consentono loro di mettere in atto tutto il necessario per correggere eventuali inefficienze.

Un altro strumento molto utile per organizzare il proprio lavoro, soprattutto quando si lavora ester-

Schede operative

namente allo studio e viene meno il confronto costante con i colleghi, è costituito dalla gestione dei "Flussi di lavoro". Anche questi possono essere gestiti con *software* specifici, con fogli di *excel*, o possono essere moduli integrati nel *software* gestionale di studio.

All'interno di questo programma sono mappate tutte le fasi che compongono un singolo adempimento. In questa maniera si ottiene un utile promemoria con i passaggi che l'operatore deve eseguire per portare a termine l'adempimento (si pensi a una nuova risorsa o a un adempimento che viene svolto con periodicità molto lunghe). Con le informazioni inserite si è, però, anche in grado di conoscere in ogni momento lo "stato avanzamento lavori" per capire a quale mansione/adempimento dare priorità nel proprio scadenziario.

Nell'esempio sotto riportato gli operatori compilano un foglio di *excel* per monitorare i passaggi necessari per i vari adempimenti e determinano lo stato avanzamento lavori utilizzando, nel caso in cui sia necessario, i "filtri" del foglio di lavoro per ridurre le informazioni da visualizzare. Questo foglio è naturalmente condiviso con tutti gli operatori di studio.



9	B	IVA			CONTABILITA' GENERALE			ADEMPIMENTI PERIODICI		
		Registrazioni IVA	Liquidazioni IVA	Comunicazione IVA DEBITO	CONSEGNA prima nota-banc*	REGISTRAZIONI prima nota-banc*	CONCILIAZIONE prima nota-banc*	LIPE liquid.periodiche IVA	Esterometro	INT Cess
10	Cliente									
11	Cliente 1	Dicembre	4° trimestre		Luglio	Luglio	Luglio	4° trimestre	4° trimestre	
16	Cliente 2	Novembre			Novembre	Novembre	Settembre			
27	Cliente 3	Dicembre	4° trimestre		Dicembre	Dicembre	Dicembre	4° trimestre	4° trimestre	Dicen
49	Cliente 4	Dicembre	Novembre		Settembre	Settembre	Giugno			
53	Cliente 5	Dicembre	4° trimestre		Dicembre	Dicembre	Dicembre	4° trimestre	4° trimestre	
54	Cliente 6	Dicembre	4° trimestre		Dicembre	Novembre	Novembre	4° trimestre	4° trimestre	
57	Cliente 7	Dicembre			Dicembre	Novembre	Novembre			
70	Cliente 8	Dicembre	4° trimestre		Dicembre	Dicembre	Dicembre	4° trimestre	4° trimestre	
71	Cliente 9	Dicembre	4° trimestre		Dicembre	Dicembre	Dicembre	4° trimestre	4° trimestre	
72	Cliente 10	Dicembre	4° trimestre		Novembre	Novembre	Settembre	4° trimestre	4° trimestre	Dicemb
88		Dicembre	4° trimestre		Settembre	Settembre	Settembre	4° trimestre	4° trimestre	
185										
186										

Vantaggi e svantaggi

Prima di analizzare i vantaggi per lavoratore e datore di lavoro analizziamo come la modalità di lavoro "fuori sede" incide sulla collettività. Soprattutto in questo periodo di emergenza "coronavirus" è evidente che il primo vantaggio è quello di tenere le persone in casa ed evitare la diffusione ulteriore di questa epidemia, permettendo comunque all'economia di non fermarsi totalmente. Anche il traffico stradale si riduce notevolmente con conseguente minor numero di incidenti, che hanno un alto costo sociale in termini di costi sanitari e assicurativi, e riduzione dell'inquinamento da polveri sottili.

Inoltre, le persone con difficoltà specifiche hanno un più facile accesso al mondo del lavoro che, tra l'altro, non è più vincolato da limiti geografici.

Per i lavoratori il vantaggio più rilevante è dato dalla riduzione del tempo e dei costi necessari per recarsi in ufficio da casa e viceversa, sia che si usino mezzi di trasporto privati che pubblici. Il lavoratore si sente più motivato e responsabilizzato e riesce a organizzare il proprio lavoro con una maggior attenzione all'equilibrio con la vita privata. Questo lo porta a utilizzare fasce orarie in cui è più performante con un conseguente aumento di produttività. Ricordiamo quanto emerso dalla ricerca condotta dall'Osservatorio Professionisti e Innovazione Digitale della School of Management del Politecnico di Milano (edizione 2018-2019) di cui si è ampiamente trattato nell'articolo "Smart working, una leva per l'organizzazione e la redditività dello studio"²: le principali aree di miglioramento segnalate dagli studi che hanno adottato lo *smart working* riguardano l'efficacia lavorativa (34%), la produttività (33%) e il livello di autonomia (29%).

In aggiunta le opportunità di lavoro si incrementano in conseguenza dell'abbattimento delle limitazioni geografiche.

Veniamo ora ai datori di lavoro. Il primo vantaggio che abbiamo potuto sfruttare oggi è quello legato alla continuità operativa: anche in caso di eventi estremi, come la limitazione di movimento delle persone a causa delle misure di contenimento del contagio da "coronavirus" che stiamo vivendo, è

² C. Rorato "Smart working, una leva per l'organizzazione e la redditività dello Studio" in Vision Pro 24/2019.

comunque garantita l'attività lavorativa a servizio dei clienti di studio. Gli operatori che lavorano in mobilità possono comunque garantire la loro attività lavorativa o lo svolgimento di particolari attività a loro assegnate, anche in caso di maternità o lunghe assenze dalla sede. Pensiamo poi ai picchi di lavoro causati dalle scadenze che assillano il lavoro di studio; in questi casi si può chiedere al lavoratore di lavorare in certe giornate solo poche ore, situazione che per il lavoratore "tradizionale", magari, porterebbe a un impegno orario causato dallo spostamento fisico maggiore rispetto alla reale attività svolta. Sarebbe quindi disincentivato, ad esempio, a recarsi in ufficio il sabato mattina per concludere una pratica che comporta un'ora di lavoro (retribuita) quando il viaggio andata e ritorno gliene richiede 1 e mezza. Utilizzando il lavoro in mobilità questo problema viene risolto. Analizzando i vantaggi in termini di costo questi si traducono in 2 elementi: costi per la logistica e costi del personale.

Con riferimento ai locali occupati dagli uffici e ai relativi oneri accessori, sicuramente dover accogliere simultaneamente nella propria sede più persone comporta maggiori costi legati, ad esempio, alla metratura dei locali stessi. Con un minor numero di operatori e adottando un'ideale strategia di condivisione delle postazioni di lavoro è possibile ridurre parecchio questi oneri.

Un altro notevole risparmio si ottiene in quella che è la voce di spesa solitamente più rilevante in uno studio professionale, il costo del personale, voce di spesa che mediamente registra un'incidenza del 63% sui ricavi.

Rispetto al costo del personale e alle sue ore lavoro, statisticamente in uno studio di consulenza amministrativa/tributaria/fiscale le ore "improduttive" si attestano intorno al 25% del totale ore lavorate, considerando come improduttivi i tempi dedicati alle cosiddette attività generali di studio (aggiornamento, riunioni, parcellazione e contabilità di studio, etc.); attività come quelle citate comportano dispersioni di tempo, anche solo per spostarsi dalla postazione di lavoro alla sala riunioni, senza generare un corrispondente valore di ricavo. L'aggregazione delle risorse umane in ufficio, inoltre, se può essere positiva per la condivisione professionale e tecnica, molte volte dilata i tempi di lavoro, a seguito di condivisioni di problematiche lavorative anche quando non richiesto o non opportuno, o anche per la più banale "chiacchiera" aimè comune e diffusa.

Svolgere la propria prestazione senza le distrazioni che comporta lavorare assieme agli altri colleghi e ridurre i tempi morti a cui abbiamo accennato precedentemente consente un risparmio stimato di almeno il 10% in termini di tempo impiegato nella giornata lavorativa, che si traduce in un incremento della produttività.

Ipotesi di telelavoro in uno studio professionale

Uno studio professionale è composto da 35 operatori di cui 10 fanno puro inserimento dati e abitano mediamente a 12 km dall'ufficio. Percorrono il tragitto 4 volte al giorno, recandosi a casa ogni pausa pranzo, e ogni viaggio ha una durata media di 15 minuti.

Questi 10 operatori occupano un ufficio a sé stante rispetto a quello in cui eseguono la prestazione lavorativa gli altri 25. È da tener presente che le postazioni di lavoro nell'ufficio "centrale" sono già 28, quindi non si rende necessario effettuare alcun investimento nel caso in cui si decida di ospitare un paio di operatori in più.

Proviamo a simulare i risultati, in termini di costi e tempo, ipotizzando che:

- questi 10 operatori svolgano la loro mansione di inserimento dati anche a casa, recandosi in ufficio, alternandosi a gruppi di 2, una sola volta la settimana. I giorni lavorativi del 2020 (tralasciando agosto) coincidono con una media mensile di 21, quindi ogni operatore svolgerà la propria prestazione lavorativa 17 giorni da casa e 4 in ufficio;
- il singolo operatore lavorando da casa, come abbiamo visto nel presente articolo, impieghi un 10% in meno del suo tempo per ottenere lo stesso risultato. Rispetto a una giornata di 8 ore in ufficio, svolgerà la propria prestazione lavorativa in 7,20 ore, e tali saranno retribuite (costo orario medio per lo studio 19,10 euro, netto orario dipendente 8,80 euro);
- il *software* gestionale di studio è di tipo "in cloud", quindi fruibile con le stesse identiche modalità sia in studio sia a casa (o meglio, ovunque ci sia una connessione *internet*);

Schede operative

- il costo mensile relativo all'affitto e ai costi accessori, quali spese di pulizia e canone servizio di vigilanza, ammonta a 1.500 euro.

Calcolo costi studio professionale

	Tutti i giorni	in studio	In studio 1 giorno a settimana (alternandosi)
N. operatori	10		10
Ore in studio	8		8
Giorni in studio	21		4
Ore casa	-		7,2
Giorni a casa	-		17
Costo medio orario	19,1		19,1
Costo mensile operatori	32.088		29.490 *
Affitto + pulizia + sicurezza	1.500		-
Costo totale mensile	33.588		29.490

* (10 operatori x 8 ore x 4 giorni x 19,10 euro) + (10 operatori x 7,2 ore x 17 giorni x 19,10 euro)

L'adozione del telelavoro secondo le ipotesi in premessa produce un risparmio mensile di 2.598 euro per quanto riguarda la manodopera, che sommati ai 1.500 euro di risparmio per la logistica portano ad un risparmio mensile quantificato in 4.098 euro (a parità di lavoro svolto e misurato con gli strumenti menzionati nel presente articolo).

Calcolo netto mensile e ore impegnate operatore

	Tutti i giorni in studio		In studio 1 giorno a settimana (alternandosi)	
	Aspetto economico	Aspetto tempo	Aspetto economico	Aspetto tempo
N. trasferimenti giornalieri	4	4	4	4
Giorni lavorativi	21	21	4	4
Distanza in Km	12	-	12	-
Percorrenza singolo tragitto in minuti	-	15	-	15
Costo chilometrico Aci (media auto utilizzate)	0,35	-	0,35	-
Totale costo mensile per trasferimenti (euro)	353		67	
Totale tempo mensile per trasferimenti (ore)	-	21	-	4
Ore in studio	8	8	8	8
Giorni in studio	21	21	4	4
Ore a casa	-	-	7,2	7,2
Giorni a casa	-	-	17	17
Netto orario	8,8	-	8,8	-
Stipendio mensile (euro)	1.478	-	1.359	-
Orario di lavoro mensile (ore)	-	168	-	154
Stipendio mensile al netto dei costi di viaggio	1.126	-	1.292	-
Ore totali impegnate compresi i trasferimenti	-	189	-	158

L'adozione del telelavoro dal punto di vista dell'operatore porta a un incremento del netto percepito (al netto dei costi di viaggio) pari a 166 euro mensili e a un risparmio di ore totali dedicate al lavoro (compresi i trasferimenti) di 31 ore al mese.

Riferimenti normativi

D.P.C.M. del 1° marzo 2020

D.P.C.M. 11 marzo 2020

circolare Inail n. 48/2017

Fattura elettronica: le nuove specifiche tecniche

Con il provvedimento direttoriale n. 99922/2020 l'Agenzia delle entrate ha: modificato sensibilmente le specifiche tecniche per l'emissione delle fatture elettroniche; introdotto nuove codifiche dei "TipoDocumento" e una maggiore articolazione dei codici relativi al trattamento Iva dell'operazione, ovvero dei codici "Natura"; disposto il differimento, dal 29 febbraio 2020 al 4 maggio 2020, del termine concesso ai titolari di partita Iva per aderire al servizio di "consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici", di cui al punto 8-ter, del provvedimento direttoriale n. 89757/2018; previsto che per i consumatori finali che ne facciano richiesta, a decorrere dal 1° marzo 2020 siano rese disponibili in consultazione tutte le fatture elettroniche ricevute dal 1° gennaio 2019.

Le nuove specifiche tecniche per l'emissione delle fatture elettroniche

A poco più di un anno dal debutto dell'obbligo di utilizzo della fattura elettronica, vengono introdotte importanti modifiche al tracciato "Xml". Le novità sono contenute nell'"Allegato A" alle specifiche tecniche "versione 1.6" pubblicato sul sito della Agenzia delle entrate.

L'utilizzo delle nuove codifiche e delle nuove tipologie di documenti, sarà obbligatorio a partire dal 1° ottobre 2020. Pertanto, a partire da tale data, le fatture elettroniche non conformi al nuovo tracciato verranno scartate dal sistema d'interscambio. Per garantire la continuità dei servizi e il graduale adeguamento alle nuove specifiche, la trasmissione al Sistema di Interscambio (SdI) e il recapito delle fatture elettroniche saranno comunque consentiti, fino al 30 settembre 2020, anche secondo le specifiche tecniche "versione 1.5", approvate con il provvedimento n. 89757/2018.

Con le modifiche introdotte, l'Amministrazione fiscale si propone di completare l'automatizzazione del programma di "assistenza online", che fonda il suo funzionamento sulle informazioni e sui dati acquisiti con le fatture elettroniche, con i corrispettivi telematici e con le comunicazioni delle operazioni transfrontaliere (esterometro).

Il programma di assistenza, previsto dall'articolo 4, comma 1, D.Lgs. 127/2015, come modificato dall'articolo 16, D.L. 124/2019, prevede che per le operazioni effettuate successivamente al 1° luglio 2020, in via sperimentale, l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione dei soggetti passivi Iva residenti o stabiliti in Italia:

- i registri Iva di cui agli articoli 23 e 25, D.P.R. 633/1972;
- le comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva;
- la dichiarazione annuale Iva (solamente a partire dalle operazioni Iva successive al 1° gennaio 2021).

I documenti sopra elencati saranno messi a disposizione in bozza, in apposita area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate. Gli elaborati proposti in forma provvisoria, potranno essere modificati dal contribuente intervenendo, ad esempio, sulle percentuali di detraibilità delle singole fatture. L'attuale codifica del campo "Natura" dell'operazione, si è rivelata non sufficientemente dettagliata per consentire all'Agenzia delle entrate di pervenire alla realizzazione delle bozze dei suddetti documenti. Ciò in quanto i codici "N2 - operazioni non soggette", "N3 - operazioni non imponibili" e "N6 - operazioni in reverse charge", ricomprendono operazioni tra loro anche molto diverse ed eterogenee.

Per ovviare a tale problema, con il nuovo tracciato si introduce una scomposizione dei predetti codici "Natura" che dovrebbe consentire un dettaglio sufficiente a reperire automaticamente le informazioni necessarie al funzionamento del sistema.

Prescindendo dalla loro utilità per l'attuazione del programma di assistenza *online* dell'Agenzia delle entrate, le novità introdotte sono in ogni caso idonee a generare un beneficio diretto anche per

i soggetti passivi Iva che intrattengono rapporti con controparti non residenti. Infatti, le modifiche approvate consentiranno agli operatori di evitare la predisposizione dell'esterometro anche per le operazioni passive.

Nuova codifica per i codici "Natura"

L'attuale tracciato prevede che le operazioni, per le quali non è applicata l'Iva con i normali criteri, vengano "identificate" utilizzando i seguenti 7 codici:

- N1: operazioni escluse ex articolo 15, D.P.R. 633/1972;
- N2: operazioni non soggette o fuori campo;
- N3: operazioni non imponibili;
- N4: operazioni esenti (articolo 10, D.P.R. 633/1972);
- N5: operazioni nel regime del margine o con Iva non esposta in fattura;
- N6: operazioni in "reverse charge";
- N7: Iva assolta in altro stato dell'Unione Europea.

Come già accennato, le nuove specifiche tecniche intervengono sui codici N2, N3 e N6, introducendo alcuni sottocodici idonei a consentire un raccordo tra il tracciato "Xml" della fattura e i precompilati che l'Agenzia delle entrate intende fornire ai contribuenti con il proprio servizio di assistenza *online*. In effetti, la nuova classificazione ricalca i rigi del quadro VE della dichiarazione Iva.

Il codice "N2", allo scopo di differenziare le operazioni non soggette per mancanza del requisito della territorialità dalle altre operazioni non soggette, viene così scomposto:

- N2.1: operazioni elencate negli articoli da 7 a 7-septies, D.P.R. 633/1972 (rigo VE34 della dichiarazione Iva);
- N2.2; altre operazioni non soggette (tali operazioni sono normalmente irrilevanti ai fini Iva).

Si ricorda che le operazioni di cui al codice N2.1 sono soggette a obbligo di fatturazione e concorrono alla formazione del volume d'affari.

Il codice "N3" è attualmente destinato a ospitare tutte le operazioni non imponibili. Si tratta di operazioni che vengono poste in essere con controparti non residenti. Per tali operazioni, l'emissione facoltativa della fattura elettronica consente di evitare l'inclusione delle stesse nell'esterometro. Si ricorda che sono altresì esonerate da quest'ultimo adempimento le esportazioni documentate da bolletta doganale.

Le nuove codifiche, previste per le operazioni non imponibili, consentiranno di distinguere le operazioni che concorrono alla determinazione del *plafond*, per conseguire lo *status* di esportatori abituali (codici da N3.1 a N3.4), dalle altre operazioni imponibili (codici N3.5 e N3.6). La versione 1.6 delle specifiche tecniche prevede la seguente suddivisione del codice "N3":

- N3.1: esportazioni di cui all'articolo 8, comma 1, lettere a), b) e d-bis), D.P.R. 633/1972, ivi incluse le cessioni all'esportazione "triangolari" e le estrazioni da deposito Iva con trasporto o spedizione al di fuori dell'Unione Europea, (rigo VE30, colonna 2, della dichiarazione Iva);
- N3.2: cessioni intracomunitarie, ex articolo 41, commi 1 e 2, D.L. 331/1993, incluse le operazioni "triangolari" e le estrazioni da deposito Iva con trasporto in altro Stato dell'Unione Europea (rigo VE30, colonna 3, della dichiarazione Iva);
- N3.3: cessioni verso San Marino, ex articolo 71, D.P.R. 633/1972 (rigo VE30, colonna 4, della dichiarazione Iva);
- N3.4: operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione (rigo VE30, colonna 5, della dichiarazione Iva) – in questo codice si ritiene debbano essere ricomprese tutte le altre operazioni non imponibili che concorrono alla formazione del *plafond*, ovvero, quelle di cui agli articoli 8-bis, 9, comma 1, 71, e 72, D.P.R. 633/1972;
- N3.5: cessioni non imponibili con lettera di intento, di cui all'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 (rigo VE31 della dichiarazione Iva);
- N3.6: altre operazioni che non concorrono alla formazione del *plafond*, tra le quali, quelle di cui all'articolo 21, comma 6-bis, D.P.R. 633/1972, le cessioni verso depositi Iva di cui all'articolo 50-bis, D.L. 331/1993, le cessioni a turisti extra UE ex articolo 38-quater, D.P.R. 633/1972, le

cessioni in regime di transito doganale ex articolo 7-*bis*, D.P.R. 633/1972 e le cessioni nei *duty free shop* (rigo VE32 della dichiarazione Iva).

Le operazioni relative a beni usati verso soggetti esteri, da assoggettare al regime del margine ai sensi dell'articolo 37, comma 1, D.L. 41/1995, dovranno essere scomposte nel seguente modo:

- con i codici N3.1 o N3.2 dovrà essere codificato il margine non imponibile;
- con il codice N3.6 andrà codificata la parte del corrispettivo che non costituisce margine.

Infine, con la seguente scomposizione del codice "N6" in 10 sottocodici, si perviene a una più precisa suddivisione delle operazioni soggette al meccanismo dell'inversione contabile di cui all'articolo 17, commi 5 e 6, D.P.R. 633/1972:

- N6.1: cessione di rottami e materiali di recupero, ex articolo 74, D.P.R. 633/1972, per le quali è previsto il pagamento dell'Iva da parte del cessionario soggetto passivo d'imposta (rigo VE35, colonna 2, della dichiarazione Iva);
- N6.2: cessioni di oro da investimento divenute imponibili a seguito di opzione e relative prestazioni di intermediazione, effettuate nel territorio dello Stato nei confronti di soggetti passivi d'imposta, nonché cessioni di oro diverso da quello da investimento e di argento puro, effettuate nei confronti di soggetti passivi di imposta, ex articolo 17, comma 5, D.P.R. 633/1972 (rigo VE35, colonna 3, della dichiarazione Iva);
- N6.3: prestazioni di servizi rese nel settore edile da subappaltatori senza addebito d'imposta, ex articolo 17, comma 6, lettera a), D.P.R. 633/1972 (rigo VE35, colonna 4, della dichiarazione Iva);
- N6.4: cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricati per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ex articolo 17, comma 6, lettera a-*bis*), D.P.R. 633/1972 (rigo VE35, colonna 5, della dichiarazione Iva);
- N6.5: cessioni di telefoni cellulari per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ex articolo 17, comma 6, lettera b), D.P.R. 633/1972 (rigo VE35, colonna 6, della dichiarazione Iva);
- N6.6: cessioni di *console* da gioco, *tablet pc* e *laptop*, nonché di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati a consumatori finali per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ex articolo 17, comma 6, lettera c), D.P.R. 633/1972 (rigo VE35, colonna 7, della dichiarazione Iva);
- N6.7: prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative a edifici per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ex articolo 17, comma 6, lettera a-*ter*), D.P.R. 633/1972 (rigo VE35, colonna 8, della dichiarazione Iva);
- N6.8: operazioni del settore energetico per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ex articolo 17, comma 6, lettere da d-*bis*) a d-*quater*), D.P.R. 633/1972 (rigo VE35, colonna 9, della dichiarazione Iva);
- N6.9: altre operazioni soggette a *reverse charge*.

Si evidenzia che i codici in esame sono destinati a raggruppare, non solo le operazioni attive ma anche alcune operazioni passive.

Dal 1° ottobre, in caso di utilizzo delle vecchie codifiche N2, N3, e N6, il sistema scarnerà la fattura indicando il codice errore "00445".

Le modifiche alla tipologia dei documenti

I formati "TipoDocumento" attualmente consentiti sono i seguenti:

- TD01 fattura;
- TD02 acconto/anticipo su fattura;
- TD03 acconto/anticipo su parcella;
- TD04 nota di credito;
- TD05 nota di debito;
- TD06 parcella;
- TD20 autofattura.

Con lo scopo di gestire con maggior efficienza e dettaglio la documentazione rispetto agli *standard*

attuali, le nuove specifiche tecniche introducono diverse tipologie di fatture e di autofattura. A decorrere dal 1° ottobre (4 maggio su base facoltativa) saranno utilizzabili le seguenti nuove ulteriori tipologie di documento.

Le nuove fatture

- TD16: da utilizzare per l'integrazione di una fattura soggetta a inversione contabile, ex articolo 17, commi 5 e 6, D.P.R. 633/1972. Si ricorda che per le fatture soggette a *reverse charge* interno, è possibile (ma non obbligatorio) provvedere all'emissione di un apposito documento elettronico che permette di trasmettere al SdI le integrazioni effettuate sui documenti ricevuti. I soggetti che hanno effettuato l'opzione per la conservazione legale sostitutiva dell'Agenzia delle entrate, possono, con tale procedura, inviare in conservazione anche i documenti elaborati per integrare le fatture ricevute.
- TD17: da utilizzare per l'integrazione di una fattura soggetta a inversione contabile per acquisto di servizi dall'estero.
- TD18: da utilizzare per l'integrazione di una fattura soggetta a inversione contabile per acquisto di beni intracomunitari.
- TD19: da utilizzare per l'integrazione di una fattura soggetta a inversione contabile per acquisto di beni, ex articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972.

L'introduzione dei tipi documento TD17, TD18 e TD19, consente di gestire anche per le fatture passive estere (ricevute da soggetti non residenti o non stabiliti in Italia), l'integrazione elettronica delle fatture, esattamente come per quelle ricevute dai soggetti nazionali. Con l'emissione di questa documentazione e con la conseguente trasmissione al SdI, a partire dal prossimo 4 maggio sarà pertanto possibile eliminare l'obbligo dell'esterometro anche per le operazioni passive. Per queste operazioni, i soggetti che hanno effettuato l'opzione per la conservazione legale sostitutiva dell'Agenzia delle entrate, possono inviare in conservazione anche i documenti elaborati per integrare le fatture ricevute da soggetti non residenti.

- TD24: da utilizzare per l'emissione di fatture differite ai sensi dell'articolo 21, comma 4, lettera a), D.P.R. 633/1972. Si tratta delle normali fatture differite, da emettere per le cessioni di beni la cui consegna è stata scortata con documento di trasporto o, per le prestazioni di servizi da idonea documentazione che comprovi l'effettuazione dell'operazione. L'introduzione di una specifica codifica per questa tipologia di documenti, consentirà all'Agenzia delle entrate un'immediata verifica dei termini di emissione delle fatture. Si ricorda che le fatture immediate devono essere inviate al SdI entro 12 giorni dal momento impositivo, mentre le fatture differite ex articolo 21, comma 4, lettera a), D.P.R. 633/1972, possono essere trasmesse entro il giorno 15 del mese successivo.
- TD25: da utilizzare per le c.d. fatture "super differite", ovvero quelle che possono essere emesse, ai sensi dell'articolo 21, comma 4, lettera b), D.P.R. 633/1972, per le c.d. "triangolazioni interne", ovvero, per cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente, entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni. Anche in questo caso, l'introduzione della nuova tipologia di documento permetterà all'Agenzia delle entrate una tempestiva e automatica verifica dei tempi di emissione.

Le nuove autofatture

- TD21: da utilizzare per gestire le regolarizzazioni degli "splafonamenti". Quando l'esportatore abituale utilizza oltre misura il *plafond* a sua disposizione può rimediare all'irregolarità attraverso l'emissione di un'autofattura in duplice esemplare contenente gli estremi identificativi del fornitore, il numero di protocollo della fattura da regolarizzare, l'ammontare eccedente il *plafond* e l'imposta che avrebbe dovuto essere applicata. L'esportatore deve altresì:
 - provvedere al versamento dell'imposta, degli interessi e delle sanzioni in misura ridotta ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997;
 - annotare l'autofattura nel registro degli acquisti;

- presentare l'autofattura all'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente per territorio. L'emissione di autofattura in formato elettronico, con il tipo documento TD21, sostituisce la consegna all'ufficio.

- TD22: da utilizzare per l'estrazione di beni da deposito Iva senza versamento dell'imposta (beni che sono stati introdotti con acquisto intracomunitario).
- TD23: da utilizzare per l'estrazione di beni da deposito Iva con versamento dell'imposta (beni che sono stati introdotti con cessione nazionale).

I documenti TD22 e TD23 devono essere ovviamente utilizzati solamente quando l'integrazione è obbligatoria. Si ricorda che, come chiarito dalla circolare n. 14/E/2019, l'obbligo di integrazione della fattura di estrazione dal deposito, non sussiste nei casi in cui non vengono modificati i dati dell'introduzione del bene nel deposito (estrazione dal deposito da parte dello stesso soggetto). In tutti gli altri casi l'invio al SdI dell'integrazione è obbligatorio.

- TD26: da utilizzare per la cessione di beni ammortizzabili e per i passaggi interni, ex articolo 36, D.P.R. 633/1972.
- TD27: da utilizzare nei casi di autoconsumo o per le cessioni gratuite senza rivalsa. Emettendo il documento con questa codifica è possibile gestire in automatico la trasmissione al SdI delle autofatture nelle quali il soggetto emittente e il soggetto destinatario coincidono. Il sistema gestisce in automatico anche la ricezione dell'autofattura e consente di evitare che il documento ricevuto venga registrato sul registro delle fatture d'acquisto di cui all'articolo 25, D.P.R. 633/1972. Di fatto, la procedura dovrebbe evitare che, per errore, si proceda a detrarre l'imposta relativa ai documenti emessi per autoconsumo.

Le modifiche minori

Il provvedimento introduce anche le seguenti modifiche al tracciato "Xml" delle fatture elettroniche:

- vengono previsti nuovi codici di errore che determinano lo scarto delle fatture non conformi;
- diviene opzionale l'indicazione dell'importo del bollo nelle fatture che riepilogano operazioni non soggette a Iva di ammontare superiore a 77,47 euro (informazione superflua in quanto l'importo è sempre pari a 2 euro);
- per gli sconti e le maggiorazioni viene previsto che l'arrotondamento sia esteso a 8 decimali;
- viene arricchito il blocco del tracciato destinato a ospitare le informazioni necessarie alla gestione delle ritenute e dei contributi previdenziali in modo da consentire un maggior dettaglio delle diverse voci fiscali (tipologia di ritenute) e previdenziali (contributi Inps, Enasarco, Enpam, etc.).

Le proroga del termine per l'adesione al servizio di consultazione delle fatture elettroniche

Con il provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 524526/2018 sono state modificate le modalità, previste dal provvedimento n. 89757/2018, con cui l'Agenzia delle entrate memorizza e rende disponibili in consultazione agli operatori Iva, o agli intermediari dagli stessi delegati, le fatture elettroniche emesse e ricevute nonché, ai consumatori finali, le fatture elettroniche ricevute. In particolare, è stata prevista l'introduzione di una specifica funzionalità, da rendere disponibile nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, per consentire agli operatori Iva – o a un intermediario appositamente delegato – ovvero al consumatore finale di aderire espressamente al servizio di "Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici". Con il provvedimento n. 99922/2020 viene ampliato il periodo transitorio, prevedendo la possibilità di effettuare l'adesione al richiamato servizio di consultazione fino al 4 maggio 2020.

A fronte delle novità introdotte dall'articolo 14, D.L. 124/2019, l'adesione al servizio di consultazione appare fortemente consigliata al fine di disporre della stessa documentazione cui hanno accesso i verificatori. Si ricorda che il predetto articolo 14, D.L. 124/2019, prevede la memorizzazione, fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferi-

mento ovvero fino alla definizione di eventuali giudizi, dei *file* xml delle fatture elettroniche e di tutti i dati in essi contenuti, compresi quelli di cui all'articolo 21, comma 2, lettera g), D.P.R. 633/1972 (cioè natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi oggetto dell'operazione), per essere utilizzati dalla G. di F., nell'assolvimento delle funzioni di polizia economica e finanziaria, e dall'Agenzia delle entrate e dalla G. di F. per le attività di analisi del rischio e di controllo a fini fiscali.

Il provvedimento stabilisce, inoltre, che i consumatori finali che abbiano effettuato l'adesione al servizio possano consultare, a decorrere dal 1° marzo 2020, tutte fatture elettroniche emesse nei loro confronti a far data dal 1° gennaio 2019.

Riferimenti normativi

provvedimento direttoriale n. 99922/2020

provvedimento direttoriale n. 89757/2018

articolo 16, D.L. 124/2019

articolo 4, comma 1, D.Lgs. 127/2015

articoli 23 e 25, D.P.R. 633/1972

Scadenze del mese di maggio

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 1° maggio al 31 maggio 2020 con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/11.

In primo piano vengono illustrate, se esistenti, le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

venerdì 15 maggio

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore ad €300,00.

Fatturazione differita

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

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

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

lunedì 18 maggio

Versamenti Iva mensili e trimestrale

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di aprile (codice tributo 6004) e per il trimestre gennaio-marzo 2020 (codice tributo 6031). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Red 2020

Scade oggi il termine per l'invio del modello RED 2020.

Versamento dei contributi Inps artigiani e commercianti

Scade il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti da artigiani e commercianti relativamente alla prima rata del contributo sul minimale di reddito per l'anno 2020 (primo trimestre).

Versamento del premio Inail

Scade oggi il versamento della unica rata o della prima e seconda rata del premio Inail 2019/2020 per chi ha optato per il versamento rateale.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di aprile, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate

nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

ACCISE – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Versamento saldo Iva 2020

Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2019, risultante dalla dichiarazione annuale, e che hanno scelto di pagare il saldo Iva ratealmente, devono versare la terza rata con applicazione degli interessi, codice tributo 6099.

Ravvedimento versamenti entro 30 giorni

Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 16 aprile.

mercoledì 20 maggio

Presentazione dichiarazione periodica Conai

Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di aprile, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.

Enasarco

Scade oggi il termine per il pagamento dei contributi dovuti per il primo trimestre 2020, le scadenze successive sono fissate per trimestre rispettivamente al 20 di agosto, novembre e febbraio dell'anno successivo.

mercoledì 25 maggio

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

domenica 31 maggio

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi

e associati in partecipazione relativi al mese di aprile.

Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° maggio 2020.

La relazione fra lo Studio e i clienti diventa digitale



Il digitale accorcia le distanze e permette di offrire ai Clienti servizi nuovi, utili e veloci.

Con **TeamSystem Digital Box**, estensione digitale di TeamSystem Studio, il Professionista mette a disposizione dei propri Clienti un servizio fondamentale per visualizzare e condividere **fatture** e **documenti**, accedere alle informazioni importanti, non perdere di vista le **scadenze** e i **pagamenti** e monitorare le informazioni chiave per la gestione del proprio business.

Tutto senza spostamenti, senza chiamate e in totale sicurezza, grazie al **Cloud** e all'**App mobile**.

Per maggiori informazioni:

www.teamsystem.com/teamsystem-digital-box