

R review



TeamSystem Review

| n. 288

In collaborazione con

 Euroconference

 TeamSystem

La soluzione per la Collaboration tra Studio e Clienti



TeamSystem Digital Box è l'**applicazione in Cloud**, integrata con il sistema gestionale TeamSystem e accessibile da web e app mobile, che permette al Professionista di **lavorare in modo smart e veloce, condividendo con semplicità, in totale sicurezza e in tempo reale documenti e informazioni** con i propri clienti.

Grazie alla Digital Box i clienti dello studio possono:

- Accedere e caricare i propri documenti in uno spazio sicuro e organizzato
- Firmare in totale sicurezza i documenti direttamente dallo smartphone con un semplice click
- Rimanere sempre aggiornati sulle scadenze fiscali, scaricare l'F24 e registrare l'avvenuto pagamento
- Avere sempre sotto controllo, direttamente da smartphone, una serie di indicatori sull'andamento della propria azienda.

Per maggiori informazioni:

www.teamsystem.com/teamsystem-digital-box

Schede operative

In Gazzetta il Ristori- <i>quater</i>	2
La facoltà di non effettuare gli ammortamenti nel bilancio 2020	9
La prestazione di servizi su immobili ubicati all'estero	15
Le esenzioni Imu 2020 legate alla disciplina Covid	22

Scadenzario

Scadenze del mese di gennaio	27
------------------------------	----

In Gazzetta il Ristori-quater

Puntuale è arrivato anche il c.d. Ristori-quater, infatti, il D.L. 157/2020, "Ulteriori misure urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19", è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 157 del 30 novembre 2020. Di seguito si offre un quadro sintetico delle principali novità di interesse, rimandando a eventuali futuri articoli per gli opportuni approfondimenti.

Articolo	Contenuto
Articolo 1	<p>Proroga del termine di versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi e dell'Irap</p> <p>Viene prorogato al 10 dicembre 2020 il termine, in scadenza al 30 novembre u.s., per il versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'Irap per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato.</p> <p>Per i soggetti che applicano gli Isa, viene confermata la proroga al 30 aprile 2021 del termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'Irap, dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, come prevista dall'articolo 98, D.L. 104/2020.</p> <p>Viene prorogato al 30 aprile 2021 il termine per il versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'Irap, dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, anche per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019 e che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre 2020 rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. Tale proroga, si applica a prescindere dai requisiti relativi ai ricavi o comensi nonché al calo del fatturato o dei corrispettivi, anche ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che operano nei settori economici di cui agli Allegati 1 e 2 al D.L. 149/2020, aventi domicilio fiscale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, come individuate alla data del 26 novembre 2020 con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30, D.L. 149/2020, nonché agli esercenti servizi di ristorazione nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata gravità e da un livello di rischio alto come individuate alla medesima data del 26 novembre 2020 con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 2, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30, D.L. 149/2020.</p> <p>I versamenti sospesi, con esclusione di quelli dei soggetti Isa, sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 aprile 2021. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.</p> <p>Per effetto delle modifiche apportate al comma 5 dell'articolo 42-bis, D.L. 104/2020, slitta al 30 aprile 2021 il termine per il versamento, in caso di errata applicazione delle disposizioni del comma 3 dell'articolo 24, D.L. 34/2020, dell'importo dell'imposta non versata è dovuto entro il 30 novembre 2020 senza applicazioni di sanzioni né interessi.</p>
Articolo 2	<p>Sospensione dei versamenti tributari e contributivi in scadenza nel mese di dicembre</p> <p>Viene prevista la sospensione, per i soggetti, esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019 e che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre 2020 rispetto a novembre 2019, dei termini scadenti a dicembre 2020 relativi:</p> <ul style="list-style-type: none">a) ai versamenti delle ritenute alla fonte, ex articoli 23 e 24, D.P.R. 600/1973 e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, operate in qualità di sostituti d'imposta;b) ai versamenti Iva;c) ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali.

	<p>La sospensione si applica anche:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e che hanno intrapreso l'attività di impresa, di arte o professione, successivamente al 30 novembre 2019. - a prescindere dai requisiti relativi ai ricavi o compensi e alla diminuzione del fatturato o dei corrispettivi, ai soggetti che esercitano le attività economiche sospese ai sensi dell'articolo 1, D.P.C.M. 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale, ai soggetti che esercitano le attività dei servizi di ristorazione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto come individuate alla data del 26 novembre 2020 con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli 2 e 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30, D.L. 149/2020, nonché ai soggetti che operano nei settori economici individuati nell'Allegato 2, D.L. 149/2020 o che esercitano l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o di <i>tour operator</i>, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto come individuate alla data del 26 novembre 2020 con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30, D.L.149/2020. <p>I versamenti dovranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in Un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione, fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.</p>
Articolo 3	<p>Proroga termine per la presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e Irap</p> <p>Slitta al 10 dicembre 2020 il termine per la presentazione in via telematica della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e Irap, di cui all'articolo 2, D.P.R. 322/1988</p>
Articolo 4	<p>Proroga termine definizioni agevolate</p> <p>Slittano al 1° marzo 2021 i termini per il versamento:</p> <ul style="list-style-type: none"> - della rata scadente il 28 febbraio 2020, relativa alla c.d. rottamazione-<i>ter</i>, comprese le rate, scadenti nel medesimo giorno, relative alle rottamazioni degli anni precedenti e che, in virtù del D.L. 119/2018, sono state riaperte ai contribuenti inadempienti ai precedenti piani di rateazione, nonché rimodulate nel tempo; - della rata scadente il 28 febbraio 2020, relativa alla definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione a titolo di risorse proprie dell'Unione Europea, ex articolo 5, comma 1, lettera d), D.L. 119/2018; - della rata scadente il 28 febbraio 2020, relativa alla c.d. rottamazione-<i>ter</i>, per i contribuenti che abbiano aderito a tale rottamazione in un secondo momento, e cioè entro il 31 luglio 2019; - della rata delle somme dovute a titolo di "saldo e stralcio" delle cartelle scadenti il 31 marzo 2020
Articolo 5	<p>Proroga versamenti prelievo erariale unico sugli apparecchi ex articolo 110, comma 6, lettere a) e b), Tulps</p> <p>Viene previsto che il versamento del saldo del prelievo erariale unico sugli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettera a) e lettera b), Tulps e del canone concessorio del V bimestre 2020 è versato in misura pari al 20% del dovuto sulla base della raccolta di gioco del medesimo bimestre, con scadenza 18 dicembre 2020.</p> <p>La restante quota può essere versata con rate mensili di pari importo, con debenza degli interessi legali calcolati giorno per giorno.</p> <p>La prima rata sarà versata entro il 22 gennaio 2021 e le successive entro l'ultimo giorno di ciascun mese successivo.</p> <p>L'ultima rata sarà versata entro il 30 giugno 2021</p>
Articolo 6	<p>Estensione contributo a fondo perduto ex Decreto Ristori a ulteriori attività economiche</p> <p>Viene estesa l'erogazione del contributo a fondo perduto introdotto dall'articolo 1, D.L. 137/2020, il c.d. Decreto Ristori, anche ai soggetti che al 25 ottobre 2020, hanno la partita Iva attiva e, ai sensi dell'articolo 35, D.P.R. 633/1972, hanno dichiarato di svolgere come attività prevalente una di quelle riferite ai codici Ateco di cui all'Allegato 1 al presente decreto.</p>

Articolo 7	<p>Razionalizzazione delle rateazioni</p> <p>Viene sostituito integralmente il comma 1-<i>quater</i> dell'articolo 19, D.P.R. 602/1973, prevedendo che a seguito della presentazione della richiesta di rateazione per situazioni di obiettiva difficoltà e fino alla data dell'eventuale rigetto della richiesta ovvero dell'eventuale decadenza dalla dilazione:</p> <p>a) sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;</p> <p>b) non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione;</p> <p>c) non possono essere avviate nuove procedure esecutive.</p> <p>Vengono introdotti anche i nuovi commi 1-<i>quater</i> 1 e 1-<i>quater</i> 2 con cui è previsto che non può essere mai concessa la dilazione delle somme oggetto di verifica effettuata, ai sensi dell'articolo 48-<i>bis</i>, D.P.R. 602/1973 in qualunque momento antecedente alla data di accoglimento della richiesta di rateazione. Inoltre, il pagamento della prima rata determina l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente avviate, a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.</p> <p>Queste novità si rendono applicabili, per espressa previsione di cui al comma 2 ai soli provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste di rateazione presentate a decorrere dal 30 novembre 2020, data di entrata in vigore del Decreto Ristori-<i>quater</i>.</p> <p>Sempre in riferimento alle istanze di rateazione presentate a decorrere dal 30 novembre 2020, in deroga a quanto previsto dall'articolo 19, comma 1, ultimo periodo, D.P.R. 602/1973, la temporanea situazione di obiettiva difficoltà è documentata, ai fini della relativa concessione, nel caso in cui le somme iscritte a ruolo sono di importo superiore a 100.000 euro.</p> <p>Gli effetti di cui all'articolo 19, comma 3, lettere a), b) e c), D.P.R. 602/1973, in riferimento ai provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste di rateazione di cui sopra, si determinano in caso di mancato pagamento, nel periodo di rateazione, di 10 rate, anche non consecutive.</p> <p>È prevista la possibilità di accedere a una nuova rateizzazione per i carichi contenuti nei piani di dilazione per i quali, anteriormente alla data di inizio della sospensione di cui ai commi 1 e 2-<i>bis</i> dell'articolo 68, D.L. 18/2020, è intervenuta la decadenza dal beneficio. A tal fine la richiesta di rateazione deve essere presentata entro il 31 dicembre 2021, senza necessità di saldare le rate scadute alla data di relativa presentazione.</p>
Articolo 8	<p>Soggetti esenti dal versamento Imu</p> <p>Viene precisato che le esenzioni Imu previste dall'articolo 177, comma 1, lettera b), D.L. 34/2020, articolo 78, comma 1, lettere b), d) ed e), D.L. 104/2020 e articolo 9, comma 1, D.L. 149/2020, competono a qualunque soggetto passivo del tributo sugli immobili oggetto di agevolazione, sempre alla condizione se ti tratti anche del gestore dell'attività economica in esso esercitata. Possono quindi evitare di pagare il tributo su tali immobili anche (ad esempio) usufruttuari, concessionari, superficiari ed utilizzatori dei contratti di locazione finanziaria.</p>
Articolo 9	<p>Indennità per i lavoratori stagionali del turismo, degli stabilimenti termali, dello spettacolo e degli incaricati alle vendite</p> <p>Viene introdotta, ai beneficiari dell'indennità di cui all'articolo 15, comma 1, D.L. 137/2020, <i>una tantum</i>, un'ulteriore indennità pari a 1.000 euro.</p> <p>Anche ai lavoratori dipendenti stagionali del settore turismo e degli stabilimenti termali che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo, non titolari di pensione, né di rapporto di lavoro dipendente, né di Naspi, al 30 novembre 2020, è riconosciuta un'indennità onnicomprensiva pari a 1.000 euro.</p> <p>La medesima indennità è riconosciuta ai lavoratori in somministrazione, impiegati presso imprese utilizzatrici operanti nel settore del turismo e degli stabilimenti termali, che abbiano cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno trenta giornate nel medesimo periodo, non titolari di pensione, né di rapporto di lavoro dipendente, né di Naspi, al 30 novembre 2020.</p>

Parimenti, è riconosciuta un'indennità onnicomprensiva pari a 1.000 euro ai lavoratori dipendenti e autonomi che in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività o il loro rapporto di lavoro, individuati nei seguenti:

- a) lavoratori dipendenti stagionali appartenenti a settori diversi da quelli del turismo e degli stabilimenti termali che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo;

- b) lavoratori intermittenti, di cui agli articoli da 13 a 18, D.Lgs. 81/2015, che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020;

- c) lavoratori autonomi, privi di partita Iva, non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020 siano stati titolari di contratti autonomi occasionali riconducibili alle disposizioni di cui all'articolo 2222, cod. civ. e che non abbiano un contratto in essere sempre al 30 novembre 2020. Gli stessi, per tali contratti, devono essere già iscritti al 17 marzo 2020 alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995, con accredito nello stesso arco temporale di almeno un contributo mensile;

- d) incaricati alle vendite a domicilio di cui all'articolo 19, D.Lgs. 114/1998 con reddito annuo 2019 derivante dalle medesime attività superiore a 5.000 euro e titolari di partita Iva attiva e iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995, al 30 novembre 2020 e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie.

I soggetti di cui alle lettere a), b), c) e d), alla data di presentazione della domanda, non devono essere in alcuna delle seguenti condizioni:

- a) titolari di altro contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, diverso dal contratto intermittente di cui agli articoli da 13 a 18, D.Lgs. 81/2015;

- b) titolari di pensione.

Un'indennità onnicomprensiva, sempre di 1.000 euro, viene riconosciuta anche ai lavoratori dipendenti a tempo determinato del settore del turismo e degli stabilimenti termali in possesso cumulativamente dei seguenti requisiti:

- a) titolarità nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020 di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato nel settore del turismo e degli stabilimenti termali, di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate;

- b) titolarità nel 2018 di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato o stagionale nel medesimo settore di cui alla lettera a), di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate;

- c) assenza di titolarità, al 30 novembre 2020, di pensione e di rapporto di lavoro dipendente.

Sempre un'indennità pari a 1.000 euro viene riconosciuta rispettivamente a:

- lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 30 contributi giornalieri versati dal 1° gennaio 2019 al 30 novembre 2020 al medesimo Fondo, cui deriva un reddito non superiore a 50.000 euro, e non titolari di pensione né di contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, diverso dal contratto intermittente di cui agli articoli 13, 14, 15, 17 e 18, D.Lgs. 81/2015, senza corresponsione dell'indennità di disponibilità di cui all'articolo 16, D.Lgs. 81/2015;

- lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 7 contributi giornalieri versati dal 1° gennaio 2019 al 30 novembre 2020, cui deriva un reddito non superiore ai 35.000 euro.

Le presenti indennità non sono tra loro cumulabili.

La domanda per le indennità, con esclusione di quella *una tantum*, deve essere presentata all'Inps entro il 15 dicembre 2020 tramite modello di domanda predisposto dal medesimo Istituto e presentato secondo le modalità stabilite dallo stesso.

Tutte le indennità di cui sopra non concorrono alla formazione del reddito e sono erogate dall'Inps, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 466,5 milioni di euro per il 2020. Viene, infine, previsto che le indennità di cui all'articolo 9, D.L. 104/2020, possono essere richieste, a pena di decadenza, entro 15 giorni decorrenti dal 30 novembre 2020.

Articolo 10	<p>Fondo unico per il sostegno delle associazioni e società sportive dilettantistiche</p> <p>Per l'anno 2020, il Fondo unico per il sostegno delle associazioni sportive e società sportive dilettantistiche di cui all'articolo 3, D.L. 137/2020, è incrementato di 92 milioni di euro.</p>
Articolo 11	<p>Disposizioni a favore dei lavoratori sportivi</p> <p>Viene introdotta, nel limite massimo di spesa pari a 170 milioni di euro per il 2020, un'indennità pari a 800 euro per i lavoratori impiegati con rapporti di collaborazione presso il Coni, il Cip, le federazioni sportive nazionali, le discipline sportive associate, gli enti di promozione sportiva, riconosciuti dal Coni e dal Cip, le società e associazioni sportive dilettantistiche, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), Tuir, che hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività.</p> <p>L'indennità non concorre alla formazione del reddito e non è riconosciuta ai percettori di altro reddito da lavoro e del reddito di cittadinanza.</p> <p>Si considerano reddito da lavoro che esclude il diritto a percepire l'indennità i redditi da lavoro autonomo ex articolo 53, Tuir, i redditi da lavoro dipendente e assimilati di cui agli articoli 49 e 50, Tuir e le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati, con esclusione dell'assegno ordinario di invalidità di cui alla L. 222/1984.</p> <p>Le domande, unitamente all'autocertificazione del possesso dei requisiti, devono essere presentate entro il 7 dicembre 2020.</p> <p>Non necessitano di presentazione di una nuova domanda i soggetti già beneficiari dell'indennità di cui all'articolo 96, D.L. 18/2020, all'articolo 98, D.L. 34/2020, all'articolo 12, D.L. 104/2020 e all'articolo 17, D.L. 137/2020, per i quali permangano i requisiti.</p> <p>Ai fini dell'indennità si considerano cessati a causa dell'emergenza epidemiologica anche tutti i rapporti di collaborazione scaduti entro il 30 novembre 2020 e non rinnovati.</p>
Articolo 12	<p>Sostegno ai settori del turismo e cultura e per l'internazionalizzazione</p> <p>Vengono incrementate le dotazioni dei seguenti fondi:</p> <ul style="list-style-type: none">- il fondo di parte corrente di cui all'articolo 89, comma 1, D.L. 18/2020 di 90 milioni di euro per il 2021;- il fondo di cui all'articolo 182, comma 1, D.L. 34/2020 di 10 milioni di euro per il 2020 a cui possono accedere, per effetto della modifica introdotta, anche le imprese, non soggette a obblighi di servizio pubblico, autorizzate ai sensi del D.Lgs. 422/1997, e delle relative leggi regionali di attuazione, esercenti, mediante autobus scoperti, le attività riferite al codice Ateco 49.31.00;- il fondo di cui all'articolo 183, comma 2, D.L. 34/2020 di 350 milioni di euro per il 2020 e di 50 milioni di euro per il 2021. I predetti incrementi, nella misura di 350 milioni di euro per l'anno 2020, sono destinati al ristoro delle perdite subite dal settore delle fiere e dei congressi. <p>Viene previsto che i contributi percepiti ai sensi:</p> <ul style="list-style-type: none">- degli articoli 72, comma 1, lettera d) e 89, D.L. 18/2020;- degli articoli 182, comma 1, e 183, comma 2, D.L. 34/2020; e- articolo 91, comma 3, D.L. 104/2020 <p>non concorrono alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi, non rilevano altresì ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir, né alla formazione del valore della produzione netta ai fini Irap.</p> <p>Inoltre, per tali contributi, in riferimento ai settori del turismo e della cultura, ai soli fini dell'erogazione, i documenti unici di regolarità contributiva in corso di validità alla data del 29 ottobre 2020 conservano la loro validità nel periodo compreso tra il 30 ottobre 2020 e il 31 gennaio 2021.</p>

Articolo 13	<p>Misure in materia di integrazione salariale</p> <p>I trattamenti di integrazione salariale di cui all'articolo 1, D.L. 104/2020, sono riconosciuti anche in favore dei lavoratori in forza al 9 novembre 2020, giorno di entrata in vigore del D.L. 149/2020, nel limite di 35,1 milioni di euro ripartito in 24,9 milioni di euro per i trattamenti di cassa integrazione ordinaria e assegno ordinario e in 10,2 milioni di euro per i trattamenti di cassa integrazione in deroga.</p>
Articolo 19	<p>Facoltà di estensione del termine di durata dei fondi immobiliari quotati</p> <p>I gestori di fondi di investimento alternativi che, ai sensi delle previsioni di legge e del regolamento del fondo, gestiscono fondi immobiliari italiani i cui certificati rappresentativi delle quote risultino ammessi alle negoziazioni in un mercato regolamentato o in un sistema multilaterale di negoziazione, possono, entro il 31 dicembre 2020, nell'esclusivo interesse dei partecipanti, modificare il regolamento del fondo secondo le procedure di cui al presente articolo, per stabilire la possibilità di prorogare in via straordinaria il termine di durata del fondo non oltre il 31 dicembre 2022 al solo fine di completare lo smobilizzo degli investimenti.</p> <p>La modifica del regolamento è possibile per i fondi immobiliari anzidetti, esistenti al 3 novembre 2020, anche nel caso in cui:</p> <ul style="list-style-type: none">- il relativo regolamento di gestione già preveda la possibilità di prorogarne la durata per un massimo di 3 anni, ai sensi dell'articolo 11, comma 2, D.M. 30/2015, ma tale facoltà non sia stata ancora esercitata al 30 novembre 2020, fermo restando che in tal caso i gestori dovranno eventualmente avvalersi prima della Proroga Straordinaria e, solo in seguito, della proroga di cui al Periodo di Grazia;- sia già stata deliberata la proroga della durata ai sensi dell'articolo 11, comma 2, D.M. 30/2015 ovvero i fondi immobiliari anzidetti si trovino nel Periodo di Grazia;- il regolamento di gestione già preveda la possibilità di avvalersi della proroga straordinaria di cui all'articolo 22, comma 5-bis, D.L. 91/2014;- la loro scadenza ricorra entro il 31 dicembre 2020. <p>L'eventuale adozione della Proroga Straordinaria vale come revoca del Periodo di Grazia, a partire dalla data di effettiva adozione della Proroga Straordinaria, fermo restando che una volta scaduto il termine della Proroga Straordinaria i gestori possono eventualmente avvalersi nuovamente del Periodo di Grazia solo ed esclusivamente per un termine pari alla durata residua del Periodo di Grazia alla data di effettiva adozione della Proroga Straordinaria.</p> <p>I gestori esercitano i poteri di eventuale Proroga Straordinaria di cui sopra, previa approvazione dell'assemblea dei partecipanti dei fondi. I gestori possono prevedere la riunione e il voto esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione, nel rispetto dei termini e delle condizioni, quanto alle modalità di svolgimento, di cui all'articolo 106, comma 2, D.L. 18/2020.</p> <p>L'avviso di convocazione dell'assemblea è pubblicato, anche in deroga ai termini di preavviso previsti nei regolamenti di gestione, con un preavviso minimo di 7 giorni di calendario.</p> <p>Durante il periodo di Proroga Straordinaria e, ove il gestore vi faccia ricorso, nel successivo Periodo di Grazia, la misura della commissione di gestione su base annuale è ridotta di 2/3 rispetto alla commissione di gestione originariamente indicata nel relativo regolamento al momento dell'istituzione del fondo gestito ed è fatto divieto di prelevare dal fondo provvigioni di incentivo.</p>
Articolo 23	<p>Fondo perequativo</p> <p>Viene istituito, per l'anno 2021 un Fondo nello stato di previsione del Mef con una dotazione di 5.300 milioni, finalizzato alla perequazione delle misure fiscali e di ristoro concesse ai sensi dei seguenti provvedimenti:</p> <ul style="list-style-type: none">- D.L. 18/2020 (c.d. Cura Italia);- D.L. 23/2020 (c.d. Liquidità);- D.L. 34/2020 (c.d. Rilancio);

- D.L. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto);
- D.L. 129/2020;
- D.L. 137/2020 (c.d. Ristori);
- D.L. 149/2020 (c.d. Ristori-*bis*);
- D.L. 154/2020 (c.d. Ristori-*ter*); e
- D.L. 157/2020 (c.d. Ristori-*quater*)

per i soggetti che con i medesimi provvedimenti siano stati destinatari di sospensioni fiscali e contributive che registrino una significativa perdita di fatturato. Per tali soggetti può essere previsto l'esonero totale o parziale dalla ripresa dei versamenti fiscali e contributivi sulla base dei parametri individuati con D.P.C.M., adottato, previa deliberazione del CdM, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze e del Ministro dello sviluppo economico, acquisito il parere delle Commissioni parlamentari da rendersi entro 7 giorni dalla trasmissione, trascorsi i quali il decreto può essere adottato.

Riferimenti normativi

D.L. 157/2020

La facoltà di non effettuare gli ammortamenti nel bilancio 2020

In sede di conversione del c.d. Decreto Agosto è stata introdotta all'articolo 60, commi da 7-bis a 7-quinquies, la facoltà per le imprese, a esclusione di quelle che redigono il bilancio secondo i Principi contabili internazionali, di non effettuare in tutto o in parte l'imputazione al Conto economico delle quote di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali, nel contempo potendo comunque beneficiare – mediante una variazione in diminuzione extra contabile – della deduzione fiscale delle stesse ai fini Ires e Irap. La norma, espressamente volta a favorire l'alleggerimento dei Conti economici delle imprese nell'esercizio 2020 particolarmente inciso dagli effetti negativi dell'emergenza sanitaria da Covid-19, prevede che l'esercizio di questa facoltà determini di fatto un allungamento del periodo di ammortamento delle immobilizzazioni, e che il corrispondente importo di ammortamento non effettuato sia vincolato in una riserva indisponibile nel patrimonio netto.

L'articolo 60, comma 7-bis e ss., D.L. 104/2020¹ (il c.d. Decreto Agosto): la facoltà di non effettuare gli ammortamenti e il suo ambito soggettivo di applicazione

In sede di conversione del Decreto Agosto, il Legislatore ha – fra l'altro - inserito all'articolo 60 i commi dal 7-bis al 7-quinquies, disponendo in via del tutto eccezionale la facoltà per le imprese di non effettuare l'imputazione al Conto economico dell'intera quota di ammortamento, o di una sua parte, del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

L'omessa imputazione al Conto economico delle quote di ammortamento non ne preclude tuttavia la loro deduzione fiscale, sia ai fini Ires sia Irap, in quanto il comma 7-quinquies deroga espressamente al principio della preventiva imputazione (ai fini Ires) del componente negativo, e al principio della presa diretta dal bilancio (ai fini Irap), consentendo che la quota "virtuale" fiscale di ammortamento possa essere comunque dedotta ai fini della formazione dell'imponibile di riferimento, mediante una corrispondente variazione in diminuzione.

La facoltà è consentita per le quote di ammortamento relative "all'esercizio in corso alla data di entrata in vigore" del Decreto, e pertanto interessa il bilancio 2020 per tutte le imprese il cui esercizio sociale corrisponde all'anno solare. Peraltro, l'ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 60, D.L. 104/2020 consente che con Decreto Mef la norma possa essere estesa anche agli esercizi successivi, in relazione alla evoluzione della situazione economica conseguente all'emergenza sanitaria da Covid-19.

Dal punto di vista soggettivo, la norma si rivolge solamente alle imprese *Oic adopter*, dovendo includere nella cerchia di riferimento anche le microimprese, poiché la norma stessa espressamente vi esclude solo le imprese che adottano nella redazione del bilancio i Principi contabili internazionali. Questa soggettiva esclusione *ex lege*, a dire il vero, ha destato in dottrina diverse perplessità, in quanto rischia di generare una, parzialmente ingiustificata, disparità di trattamento sul piano degli effetti fiscali. Infatti, è da una parte logico che il Legislatore non possa disporre una sospensione degli ammortamenti per bilanci che non sono predisposti secondo le disposizioni del codice civile, altrimenti contravvenendo ai precetti dello Ias 16 che dispongono la sistematicità dei criteri di ammortamento delle immobilizzazioni lungo la loro vita utile, sì da non ammetterne una loro eccezionale sospensione. Tuttavia, è altrettanto vero che nell'ambito della individuazione dei criteri sistematici di ammortamento, anche nel novero dei Principi contabili internazionali, è consentito adottare tecniche che correlino il computo degli ammortamenti all'uso effettivo dei beni a cui questi si riferiscono, come è il caso del criterio dell'ammortamento per "unità di prodotto".

¹ La norma in commento è stata inserita in sede di conversione del D.L. 104/2020 in L. 126/2020.

In questo senso, allora, anche un soggetto *Ias adopter* potrebbe trovarsi nella condizione di poter imputare una quota ridotta di ammortamento nel Conto economico 2020 in ragione di un sottoimpiego di talune immobilizzazioni, giustificata tecnicamente dalla adozione dell'anzidetto criterio, senza dover ricorrere alla deroga eccezionale dell'articolo 60, Decreto Agosto. Tuttavia, non potendo accedere alla deroga, l'impresa *Ias adopter* non potrebbe beneficiare della piena deduzione fiscale della parte eccedente della quota di ammortamento – ossia della differenza fra la quota teorica massima fiscalmente ammessa, e quella minore imputata al Conto economico – trovandosi perciò penalizzata, ai fini fiscali, rispetto alla pari condizione dell'impresa *Oic adopter*.

In altre parole, sotto il profilo soggettivo, avrebbe forse meritato una maggiore attenzione l'estensione del beneficio fiscale della deduzione extracontabile anche alle imprese *Ias adopter*.

Gli effetti della mancata effettuazione dell'ammortamento sulla durata contabile del piano di ammortamento

In primo luogo, va osservato che il comma 7-*bis* dell'articolo 60, D.L. 104/2020 dispone espressamente che la facoltà di non effettuare l'ammortamento nel bilancio 2020 rappresenta una deroga all'articolo 2426, comma 1, n. 2), cod. civ.², ossia al precetto della sistematicità dell'ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

In forza del dettato letterale della norma, sembra legittimo affermare che l'impresa possa:

- decidere per quali immobilizzazioni (materiali e immateriali) non effettuare l'ammortamento, senza quindi alcun vincolo in termini di categorie omogenee rispetto alle quali sospendere eccezionalmente l'imputazione dell'ammortamento;
- per quanto non effettuare l'ammortamento, ossia per quale ammontare, dato che lo stesso comma 7-*bis* espressamente fa riferimento alla facoltà di "non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo" dando così spazio anche a una deroga solo parziale, e non integrale; ossia, una riduzione della quota di ammortamento, e non una integrale omissione.

La stessa norma (comma 7-*bis*) si preoccupa poi di disciplinare la destinazione della quota di ammortamento non effettuata nel bilancio 2020; viene infatti disposto che tale quota di ammortamento "è imputata al Conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, prolungando quindi per tale quota il piano di ammortamento originario di un anno".

Nel prevedere, come era plausibile pensare, che l'effetto della deroga si rifletta nell'allungamento del periodo di ammortamento dell'immobilizzazione, la norma sembra adottare la tecnica della traslazione in avanti di un anno della quota di ammortamento non imputata nel 2020, con una sorta poi di effetto domino prodotto sulle quote di ammortamento degli esercizi successivi.

Nel caso di immobilizzazioni materiali entrate in funzione nel 2020, per le quali la quota di competenza dell'anno sarebbe stata convenzionalmente ridotta alla metà – o comunque sarebbe comunque stata diminuita per le imprese che, civilisticamente, adottano un criterio *pro rata temporis* per la determinazione degli ammortamenti di competenza di ciascun esercizio – l'applicazione letterale della norma, in presenza di una mancata effettuazione del 100% della quota di ammortamento del 2020, conduce di fatto a riportare all'anno successivo (il 2021) la quota di ammortamento non effettuata nel 2020, pari perciò alla metà, o alla misura ridotta *pro rata temporis*. Ciò, benché nel 2021 il cespite sia stato in funzione per un intero anno.

A questo proposito, la soluzione di differire la quota di ammortamento non effettuata nel 2020 direttamente all'ultimo anno aggiuntivo all'originario piano di ammortamento, sarebbe forse stata più semplice per la sua gestione contabile e, come vedremo, forse anche fiscale.

Una situazione analoga la si può riscontrare per le imprese che decideranno di non avvalersi della facoltà per l'intero 100% della quota di ammortamento, ma solo per una parte (ad esempio, per il 50%).

² La norma derogata dispone che "il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella Nota integrativa".

Anche in questa circostanza, stando alla lettera della norma, la quota di ammortamento non effettuata nel 2020 sarebbe imputata al Conto economico dell'esercizio successivo, con l'effetto di differire la quota del 2021 (in questo caso, la parte di quota di ammortamento corrispondente a quella proveniente dal 2020) all'anno seguente, e così via sino a terminare nell'ultimo nuovo anno aggiuntivo del piano di ammortamento.

Ecco perché un posizionamento diretto della quota di ammortamento non effettuata nel 2020 all'ultimo anno aggiuntivo del piano originario avrebbe rappresentato comunque una soluzione semplificatoria valida in tutte le circostanze in cui tale deroga dovesse trovare applicazione per scelta dell'impresa.

Gli effetti della mancata effettuazione dell'ammortamento sul patrimonio netto

Il comma 7-ter dell'articolo 60, D.L. 104/2020, coerentemente con il fatto che la norma rappresenta una deroga eccezionale alla sistematicità dell'ammortamento, prescrive che le imprese che si avvalgono della facoltà di non effettuare in tutto o in parte l'ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali devono destinare a una riserva di utili indisponibile un ammontare "corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata".

Nel caso in cui gli utili dell'esercizio 2020 non fossero sufficienti per vincolare tale riserva, si dovranno utilizzare riserve di utili o altre riserve disponibili già presenti nel bilancio.

Infine, nel caso in cui anche le riserve disponibili non fossero sufficienti, il vincolo di indisponibilità dovrà essere rinviato agli esercizi seguenti i cui utili dovranno essere destinati alla formazione della corrispondente riserva indisponibile, fino alla sua copertura.

Alcune prime riflessioni riguardo alla disposizione qui in commento.

In primo luogo, la norma chiede di vincolare a una riserva indisponibile utili "di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata", senza perciò che a tale fine possa essere sottratto dal valore l'importo accantonato nel Fondo imposte differite di cui si dirà nel seguito, che si origina per via del doppio binario civilistico fiscale dovuto a quanto consentito dal successivo comma 7-quinquies, ossia alla deduzione fiscale extracontabile degli ammortamenti non effettuati a Conto economico del 2020.

In secondo luogo, la norma non prescrive espressamente quando la riserva così vincolata verrà liberata, ossia quando questa potrà essere qualificata come "disponibile". È tuttavia ragionevole assumere che il vincolo di indisponibilità gravante sulla riserva verrà meno solo quando la quota di ammortamento non effettuata nel 2020 sarà stata imputata al Conto economico, vuoi come quota di ammortamento propriamente detta – e perciò, solo nell'ultimo anno aggiuntivo di durata del periodo di ammortamento dell'immobilizzazione – o vuoi come effetto indiretto sul computo della plus/minusvalenza contabile generata da un eventuale evento dismissivo anticipato (ad esempio, in caso di vendita del cespite prima del completamento del suo ammortamento contabile).

Una ulteriore considerazione finale attiene al fatto che la norma nulla dice nel caso in cui anche negli esercizi successivi non si manifestino utili sufficienti a costituire la riserva indisponibile, o addirittura la società venga sciolta anticipatamente e ne sia avviata la liquidazione, senza che prima di ciò si sia potuto costituire la riserva indisponibile.

Non pare però che questa situazione possa di per sé produrre un effetto di *recapture* degli effetti né contabili né tributari prodotti dall'esercizio della facoltà consentita dal comma 7-bis dell'articolo 60, D.L. 104/2020; ciò, sia perché non consta appunto alcuna previsione normativa in questo senso, e sia in quanto in assenza di utili futuri non porrebbe il tema del pericolo di una distribuzione di utili non realmente realizzati al cui presidio è posto il precetto in forza del quale viene richiesta la creazione del vincolo di indisponibilità sulla riserva ai sensi del comma 7-ter.

Gli effetti fiscali della mancata effettuazione dell'ammortamento

Il comma 7-*quinquies* dell'articolo 60, D.L. 104/2020 dispone che *"la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102, 102-bis e 103, Tuir, a prescindere dall'imputazione al Conto economico"*. Analoga disposizione viene prevista anche ai fini Irap.

La norma è tesa perciò a consentire alle imprese che si avvalgono della facoltà di cui al comma 7-*ter* di non effettuare, in tutto o in parte, l'ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali, di poter comunque beneficiare della deduzione fiscale della quota che, in assenza di tale disposizione straordinaria, sarebbe stata deducibile ai fini fiscali; va da sé, quindi, il rinvio alle condizioni e ai limiti di cui agli articoli 102 (ammortamento dei beni materiali), 102-*bis* (ammortamento dei beni materiali strumentali per l'esercizio di alcune attività regolate) e 103 (ammortamento dei beni immateriali), Tuir.

La deduzione fiscale si esercita per mezzo di una variazione in diminuzione della base imponibile da effettuarsi per via extracontabile, e genera perciò una differenza temporanea negativa foriera di generare il computo di imposte differite passive.

È lecito porsi l'interrogativo se la variazione in diminuzione dell'imponibile Ires e Irap sia obbligatoria, oppure se la sua effettuazione resti nella discrezionalità della società; potrebbe essere il caso di imprese che nel 2020 producono una significativa perdita fiscale e che potrebbero non trovare un interesse diretto alla esecuzione dell'anzidetta variazione in diminuzione corrispondente alla quota di ammortamento ammessa in deduzione, sì da sgravarsi della gestione del doppio binario civilistico fiscale. La norma usa l'espressione secondo cui *"la deduzione delle quote di ammortamento di cui al comma 7-ter è ammessa"*, con ciò legittimando l'idea che l'effettuazione non sia obbligatoria, bensì lasciata alla valutazione della singola impresa, senza che l'eventuale scelta di non eseguirla possa comportare la definitiva perdita del diritto alla sua deduzione futura; deduzione che, in tale circostanza, non potrà che avvenire nell'ultimo anno aggiuntivo del periodo di ammortamento, così da determinare un pieno allineamento contabile e fiscale.

Ritornando alla circostanza, che nella pratica si ritiene sarà naturalmente quella molto più frequente, di effettuazione della variazione in diminuzione per la deduzione fiscale della quota di ammortamento ammessa, in tale situazione si ritiene che laddove si tratti di beni il cui acquisto è stato eletto alla fruizione del superammortamento o dell'iperammortamento, l'impresa potrà legittimamente fruire di tale potenziamento della quota deducibile, dovendo assumere a tal fine rilevanza la quota di ammortamento fiscalmente dedotta anche in assenza della sua diretta imputazione contabile nel 2020.

L'esercizio della facoltà di non effettuazione degli ammortamenti e l'informativa di bilancio

Il fatto stesso che la norma emergenziale rappresenti, per espressa disposizione del comma 7-*ter*, una deroga all'articolo 2426, comma 1, n. 2), cod. civ., circa la sistematicità dell'ammortamento, sarebbe sufficiente a rendere doverosa un'adeguata informativa di bilancio da fornire nella Nota integrativa con riguardo agli effetti dell'esercizio di tale facoltà.

È tuttavia il comma 7-*quater* a rendere esplicita la necessità che la Nota integrativa renda un'informativa completa:

- delle *"ragioni della deroga"*: le *"ragioni"* potrebbero anche in parte essere collegate a un minore utilizzo dei beni strumentali nel corso dell'esercizio 2020 dovuto agli effetti del *lockdown* e della eventuale significativa riduzione dei volumi realizzati nel periodo, e perciò anche del rallentamento nel depauperamento tecnico dei cespiti. Tuttavia, la misurazione reale di tale minore impiego potrebbe in molte circostanze risultare estremamente complicata da essere dimostrata con adeguata affidabilità, con il rischio che una simile affermazione possa perciò scadere in una quantificazione del tutto artificiosa e forfetaria. Peraltro, ben difficile sarebbe addurre una simi-

le ragioni per giustificare l'azzeramento di tutti gli ammortamenti. Pertanto, è lecito pensare che le "ragioni" che molto più semplicemente potranno essere adottate saranno quelle di volersi avvalere della norma emergenziale al fine di agevolare una rappresentazione economico-patrimoniale dell'impresa più consona al suo reale valore mitigando in questa maniera, almeno in parte e in modo indiretto, l'effetto negativo causato dalla dirompenza della crisi indotta dall'emergenza sanitaria da Covid-19;

- della "iscrizione e dell'importo della corrisponde riserva indisponibile": si tratterà di dare menzione del vincolo, se realizzato:
 - a. con la destinazione di una quota corrispondente dell'utile netto d'esercizio, ove capiente, a cui dovrà provvedere l'assemblea dei soci in sede di approvazione del bilancio d'esercizio; oppure,
 - b. con l'utilizzo di riserve di utili o altre riserve disponibili già iscritte in bilancio; oppure, in caso di incapienza anche di queste,
 - c. con il rinvio dell'obbligo di costituire il vincolo di indisponibilità a valere sugli utili netti degli esercizi successivi;
- della "influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio": si tratterà di esplicitare nella Nota integrativa gli effetti che la mancata effettuazione, in tutto o in parte degli ammortamenti, produce sul risultato economico dell'esercizio e sul patrimonio netto. In particolare, l'informativa dovrà evidenziare quale sarebbe stato il risultato economico di periodo se gli ammortamenti fossero stati imputati secondo criteri di sistematicità ordinari, al lordo e al netto dell'effetto fiscale, e quale il corrispondente riflesso sul patrimonio netto. Sul piano finanziario, a dire il vero, dato che gli ammortamenti sono, come noto, costi non finanziari, la loro mancata imputazione a Conto economico non ha effetti, per cui l'informazione finanziaria potrebbe essere limitata a rappresentare quale è il risparmio fiscale in termini di minori imposte dovute per l'anno 2020, a cui corrisponde l'iscrizione di un fondo imposte differite al passivo.

ESEMPIO

A titolo meramente esemplificativo, si ipotizzi il caso di un cespite acquistato nel 2018 a un costo complessivo di 100.000 euro, il cui coefficiente di ammortamento sia pari al 20% e quindi con una vita utile originaria di 6 anni.

Ipotizzando che la società si avvalga della facoltà di cui all'articolo 60, comma 7-bis e ss., D.L. 104/2020, e quindi non effettui per intero l'ammortamento nell'anno 2020, si avrà il seguente sviluppo numerico sul piano contabile e fiscale.

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Quota di ammortamento contabile	10.000	20.000	-	20.000	20.000	20.000	10.000
Quota di ammortamento fiscale	10.000	20.000	20.000	20.000	20.000	10.000	
Fondo ammortamento civilistico	10.000	30.000	30.000	50.000	70.000	90.000	100.000
Fondo ammortamento fiscale	10.000	30.000	50.000	70.000	90.000	100.000	
Valore netto contabile	90.000	70.000	70.000	50.000	30.000	10.000	-
Valore netto "fiscale"	90.000	70.000	50.000	30.000	10.000	-	
Fondo imposte differite	-	-	5.580	5.580	5.580	2.790	-

L'esemplificazione mostra come, in concreto, la quota di ammortamento non imputata nel 2020 (per 20.000 euro) produca un allungamento di un anno del periodo di ammortamento rispetto al piano originario che avrebbe dovuto terminare nel 2023.

Sul piano fiscale, il riallineamento avviene in parte nel 2023 – dove la quota di ammortamento contabile eccede quella fiscalmente deducibile di 10.000 producendo un parziale riversamento del fondo imposte differite – per chiudersi definitivamente nel 2024 quando a fronte di una quota di ammortamento contabile, non vi sono importi fiscalmente deducibili, si da produrre un conseguente riversamento del residuo importo del fondo imposte differite iscritto originariamente nel 2020.

Riferimenti normativi

articolo 60, D.L. 104/2020

articolo 2426, cod. civ.

La prestazione di servizi su immobili ubicati all'estero

La disciplina Iva afferente le prestazioni di servizi effettuate su immobili può apparire a una prima disamina assai chiara e definita ma può nascondere altresì insidie e facili cause di errore. L'aggiunta del dettaglio, non sottovalutabile, di una localizzazione estera dell'immobile oggetto delle prestazioni porta il contribuente ineluttabilmente a doversi "rapportare" sia con la norma fiscale e contabile nazionale sia con la disciplina europea: mentre la prima rimanda agli articoli da 7-bis a 7-septies, D.P.R. 633/1972, la seconda non può prescindere dalla verifica anzitutto della natura del bene oggetto di intervento e, quindi, dall'esistenza del "nesso sufficientemente diretto" tra bene e servizio prestato.

Una visione d'insieme

Volendo delineare un generico tratto riassuntivo della materia si potrebbe affermare con una certa facilità che la classificazione dei servizi relativi a beni immobili e la relativa tassazione ai fini Iva non presenta tratti di particolare problematicità data la stretta connessione che deve esistere tra la prestazione e il bene immobile, in particolare per l'individuazione del presupposto della territorialità, utile alla determinazione dell'assoggettamento a imposta della prestazione.

A conti fatti, però, è necessario ammettere che determinare quando una prestazione di servizi sia da considerarsi relativa a un bene immobile e, quindi, in grado di far sorgere il presupposto impositivo Iva, e quando, invece, ciò non accada, è un'operazione per nulla sottovalutabile e affatto banale.

L'orizzonte nazionale

In ambito nazionale, il D.Lgs. 18/2010, allineandosi alle modifiche apportate dalla Direttiva 2008/8/CE, ha radicalmente cambiato la normativa Iva in tema di territorialità delle prestazioni di servizi, riformulato l'articolo 7, D.P.R. 633/1972 e inserito gli articoli da 7-bis a 7-septies, oltre ad abrogare l'articolo 40, commi 4-bis, 5, 6 e 7, D.L. 331/1993¹. Ai sensi dell'articolo 7-ter, D.P.R. 633/1972 il cui scopo è rendere applicabile l'imposta nel luogo di effettivo "consumo" della prestazione di servizio, è statuito che quest'ultima si considera effettuata in Italia quando è resa a:

- committenti soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato;
- committenti non soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato.

In base a quanto appena affermato discende che per le prestazioni "B2B", ovvero quelle nelle quali il committente è un soggetto passivo d'imposta al pari del prestatore, l'operazione si considera rilevante nel Paese del committente, mentre per le prestazioni "B2C", aventi per committente non un soggetto passivo d'imposta ma un semplice consumatore finale e come prestatore un soggetto dotato di partita Iva, l'operazione si considera rilevante nel Paese del prestatore.

Nel perimetro di applicazione del sopradescritto criterio generale non è possibile tacere la circolare n. 37/E/2011 la quale, in tema di corretta applicazione delle regole di territorialità, ha chiarito che per i servizi "B2B" rilevano, in particolare, 3 circostanze:

1. lo status di soggetto passivo del committente;
2. l'operatività dello stesso quale soggetto passivo d'imposta per la specifica prestazione; e
3. il suo luogo di stabilimento.

Ne discende che, in applicazione delle regole stabilite dall'articolo 7-ter, D.P.R. 633/1972 le prestazioni di servizi "generici" B2B si considerano effettuate in Italia, quando il committente è un

¹ L'articolo 40, commi 4-bis, 5, 6 e 7, D.L. 331/1993, conteneva norme riferite a talune prestazioni di servizi intracomunitari che sono ora disciplinate dagli articoli 7-ter e ss., D.P.R. 633/1973.

soggetto passivo stabilito nel nostro Paese e sono rese da soggetti passivi nazionali, comunitari, extracomunitari, mentre non si considerano effettuate in Italia se rese da prestatori soggetti passivi stabiliti nel "bel Paese" a committenti stabiliti in altri Stati comunitari o non comunitari.

Nella comune pratica contabile, dunque, nel caso in cui il prestatore del servizio sia un soggetto passivo estero e il committente sia un soggetto passivo italiano, ai fini dell'assolvimento dell'imposta in Italia è necessario procedere a una distinzione circa il soggetto erogante: difatti, se egli è extra UE, il committente dovrà provvedere all'emissione di autofattura, anche in formato cartaceo, mentre, nel caso in cui il prestatore sia un soggetto UE, il committente dovrà procedere all'integrazione della fattura UE ricevuta dal prestatore e, quindi, a liquidare l'imposta dovuta.

Nell'eventualità in cui, invece, le prestazioni di servizi generiche ex articolo 7-ter, D.P.R. 633/1972 siano non territorialmente rilevanti in Italia ed effettuate da prestatori soggetti passivi Iva italiani nei confronti di committenti esteri, UE o extra UE, ai sensi dell'articolo 21, comma 6-bis, D.P.R. 633/1972, le stesse soggiacciono comunque all'obbligo di fatturazione, ma lo stesso può essere ottemperato sia in formato elettronico² sia, alla "vecchia maniera", ossia cartaceamente, annotando sul documento contabile la locuzione "inversione contabile" o "reverse charge", nel caso di cessioni di beni e prestazioni di servizi diverse da quelle di cui all'articolo 10, n. da 1) a 4) e 9), D.P.R. 633/1972 effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in un altro Stato membro dell'Unione Europea, oppure mediante la dicitura "operazione non soggetta", se la cessione di beni e la prestazione di servizi si considera effettuata al di fuori dall'Unione Europea.

Come precedentemente accennato la modifica normativa apportata al D.P.R. 633/1972 ha introdotto altresì nuovi articoli che, nello specifico, aprono la strada a una serie di deroghe al "criterio generale" ex articolo 7-ter, D.P.R. 633/1972 aventi sia carattere assoluto, ossia prescindente dalla qualificazione del committente³, sia relativo, ovvero afferente i servizi forniti nei confronti di taluni committenti non soggetti passivi⁴. Nello specifico, soprattutto in relazione al tema oggetto del presente scritto, va evidenziato che l'articolo 7-quater, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972 in accordo con quanto affermato dal Regolamento 1042/2013/UE e dal Regolamento CE 282/2011, ha statuito che i servizi relativi ai beni immobili abbiano rilevanza ai fini Iva nel luogo in cui la proprietà è situata, indipendentemente dal Paese ove è stabilito il prestatore o il beneficiario della prestazione. Ne discende che, ad esempio, la prestazione posta in essere da un soggetto non residente o non stabilito ai fini Iva in Italia e "consumata" da un committente soggetto passivo d'imposta in Italia (o ivi stabilito), non prevede per il primo alcun adempimento ai fini Iva nel bel Paese, essendo l'operazione soggetta a imposta nel Paese in cui è situato l'immobile, e non obbliga il committente nazionale a includere tale operazione nell'esterometro, poiché, effettivamente, manca l'obbligo di fatturazione (o autofatturazione).

Da quanto premesso discende che le prestazioni di servizi B2B che rientrano all'interno dell'ambito applicativo della regola generale sono quelle che non rientrano tra le fattispecie oggetto delle deroghe assolute ex articoli 7-quater e 7-quinquies, D.P.R. 633/1972⁵.

L'orizzonte europeo

Altresì il Legislatore comunitario, resosi conto di quanto fosse difficoltoso in alcuni casi stabilire se una prestazione di servizi fosse o meno relativa a un bene immobile e quando effettivamente scattasse il presupposto di imponibilità Iva, ha cercato attraverso il Regolamento di esecuzione del Consiglio 1042/2013/UE di colmare una lacuna dell'ordinamento comunitario che iniziava ad assumere proporzioni di difficile gestione sia per la mancanza di una definizione armonizzata e univoca di "bene immobile" sia, per la necessità di un chiarimento circa i servizi da considerare relativi, ovvero in possesso di una relazione con il bene immobile tale da configurare una operazione come un servizio immobiliare.

² Si rammenta che in tal caso resta ferma la possibilità di emettere facoltativamente la fattura elettronica al fine di evitare di includere l'operazione stessa nell'esterometro.

³ Si rimanda agli articoli 7-quater e 7-quinquies, D.P.R. 633/1972.

⁴ Si rimanda agli articoli 7-sexies e 7-septies, D.P.R. 633/1972.

⁵ Si rammenta che la circolare n. 58/E/2009 l'Agenzia delle entrate, per meglio comprendere l'ambito oggettivo delle nuove disposizioni aveva ritenuto opportuno fornire un'elencazione delle operazioni che, dal 1° gennaio 2010, dovevano essere considerate tassabili in relazione alla regola del committente.

Suddetto regolamento ha, quindi, provveduto a fornire una definizione alla nozione di "bene immobile" contenuta nell'articolo 13-ter, Regolamento 282/2011, in vigore dal 1° gennaio 2017, basata su canoni di natura oggettiva, in cui a farla da padrone risultano essere aspetti di tangibilità quali la "fissità" e la "permanenza" di una struttura o di un apparato rispetto al suolo e/o al fabbricato/edificio cui è asservito⁶. Tali caratteristiche vengono declinate nella normativa UE dando rilievo all'immovibilità del bene e dei suoi componenti, alterabile solo modificando irreparabilmente la natura dei medesimi. Nello specifico, in base al dettato del Regolamento UE 1042/2013 si considera "bene immobile"⁷:

- parte specifica del suolo, in superficie o nel sottosuolo, su cui sia possibile costituire diritti di proprietà e il possesso;
- qualsiasi fabbricato o edificio eretto sul suolo o a esso incorporato, sopra o sotto il livello del mare, che non sia agevolmente smontabile né agevolmente rimovibile;
- qualsiasi elemento che sia stato installato e formi parte integrante di un fabbricato o di un edificio e in mancanza del quale il fabbricato o l'edificio risulti incompleto, quali porte, finestre, tetti, scale e ascensori;
- qualsiasi elemento, apparecchio o congegno installato in modo permanente in un fabbricato o in un edificio che non possa essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio.

Va altresì annotato che secondo quanto chiarito in data 26 ottobre 2015 dalla Commissione Europea nelle Note esplicative⁸, ai punti 50 e 54, rientrano nella nozione di "beni immobili" altresì le parti di terra la cui superficie è ricoperta di acqua e i beni che si trovano nel sottosuolo.

Quanto affermato dal Legislatore comunitario, a dire il vero, non suona del tutto nuovo alle orecchie del contribuente del "bel Paese", ricalcando, difatti, un approccio sostanzialmente già tracciato proprio dall'Amministrazione finanziaria italiana che, dapprima, con la circolare n. 38/E/2010 e, quindi, con la circolare n. 37/E/2011 aveva chiarito che si era in presenza di un bene immobile ogni qualvolta non era possibile separare il bene mobile dall'immobile senza alterarne la funzionalità o quando, per riutilizzare il bene in un altro contesto con le medesime finalità, dovessero essere effettuati antieconomici interventi di adattamento. La circolare n. 37/E/2011 ha, inoltre, invitato gli interessati, in caso di perplessità o difficoltà, a fare riferimento all'eventuale accatastamento del bene.

Va altresì rammentato che l'Agenzia delle entrate con la circolare n. 14/E/2015 ha chiarito che in casi simili a quelli sopra descritti, deficitando il nostro ordinamento di una definizione "fiscale" di "edificio", è necessario far riferimento a quanto disposto dall'articolo 2, D.Lgs. 192/2005, il quale recita che un edificio rappresenta: *"un sistema costituito dalle strutture edilizie esterne che delimitano uno spazio di volume definito, dalle strutture interne che ripartiscono detto volume e da tutti gli impianti e dispositivi tecnologici che si trovano stabilmente al suo interno; la superficie esterna che delimita un edificio può confinare con tutti o alcuni di questi elementi: l'ambiente esterno, il terreno, altri edifici; il termine può riferirsi a un intero edificio ovvero a parti di edificio progettate o ristrutturate per essere utilizzate come unità immobiliari a sé stanti"*.

Ne discende che, l'Agenzia delle entrate ha, in sostanza, ricondotto la nozione di "edificio" a quella di "fabbricato".

Definito, quindi, a livello unionale l'oggetto della prestazione ai fini Iva, ovvero l'immobile e le sue componenti, ai sensi dell'articolo 47, Direttiva 2006/112/CE, le prestazioni di servizi connessi non obbediscono al "criterio generale" del committente, ma sono territorialmente rilevanti nel luogo in cui sorge l'immobile, come ribadito altresì dal Legislatore fiscale nazionale all'articolo 7-*quater*, lettera a), D.P.R. 633/1972.

Con riferimento al dettato dell'articolo 47, Direttiva 2006/112/CE, si ritiene utile precisare che in data 26 ottobre 2015 la Commissione Europea ha emanato delle "Note esplicative"⁹ atte a chiarire

⁶ Va rammentato che già la Direttiva 2006/112/CE all'articolo 12, § 2, comma 2, aveva stabilito che era da considerarsi come fabbricato qualsiasi costruzione incorporata al suolo, evidenziando, pertanto, che, per potersi individuare un bene immobile, occorre che lo stesso sia fissato stabilmente a terra.

⁷ Va evidenziato che alcuni beni possono essere compresi in più di una categoria, non dovendosi considerare le stesse come esclusive l'una dell'altra.

⁸ Si rammenta che tale documento non ha valore giuridicamente vincolante.

⁹ Il 26 ottobre 2015 la Commissione Europea ha emanato delle "Note esplicative" quale ausilio alla comprensione delle norme europee in

che detta disposizione è norma particolare, ossia speciale, e non una norma eccezionale rispetto alla regola generale, il cui scopo è quello di garantire l'imposizione nel luogo presunto di fruizione del servizio, in linea con il principio di destinazione.

Il Regolamento 1042/2013/UE è poi intervenuto, come precedentemente anticipato, sul tema delle prestazioni di servizi relativi a beni immobili apportando importanti e rilevanti modifiche al Regolamento CE 282/2011, fra cui l'introduzione dell'articolo 31-*bis*, specificatamente dedicato alla disciplina della territorialità ai fini Iva per i servizi immobiliari. Allo scopo, quindi, di garantire un trattamento fiscale uniforme da parte degli Stati membri in tema di prestazioni di servizi relativi a beni immobili, la normativa comunitaria sopracitata ha voluto, da un lato, stabilire i criteri guida atti a individuare l'esistenza "di un nesso sufficientemente diretto", ovvero di un collegamento rilevante, tra prestazione di servizio e bene immobile, dall'altro, fornire esempi sia di operazioni identificate come servizi relativi a beni immobili sia di attività non riconducibili a tali categorie.

Come primo *step* valutativo è, quindi, necessario individuare, ai sensi dell'articolo 31-*bis*, § 1, la presenza del "nesso sufficientemente diretto" tra servizio e bene immobile al quale lo stesso si riferisce, e tale situazione si ritiene esistere, in ogni caso, al verificarsi di una solamente delle seguenti condizioni, ovvero che la prestazione:

- derivi dal bene immobile, laddove quest'ultimo sia elemento costitutivo del servizio, essenziale e indispensabile alla sua prestazione;
- con riferimento ai servizi erogati o destinati a un bene immobile aventi per oggetto l'alterazione fisica o giuridica di tale bene.

Ne discende che è possibile che un servizio risponda ai criteri posti da entrambe le disposizioni, ma perché un servizio possa definirsi relativo a beni immobili è sufficiente che soddisfi solo uno dei due requisiti enunciati.

In merito alle summenzionate condizioni si ritiene utile evidenziare che la Commissione Europea nelle Note esplicative emanate il 26 ottobre 2015 ha puntualizzato al punto 139 che il bene immobile deve essere: *"un elemento costitutivo del servizio ... essenziale e indispensabile per la sua prestazione. Non è possibile erogare tale servizio senza l'immobile a esso collegato, il che comporta che il servizio debba essere erogato in relazione a un bene immobile determinato. L'esito del servizio deve trarre origine da quel bene immobile"*.

Ne discende che per quanto attiene alla prima condizione per la verifica della sussistenza del "nesso sufficientemente diretto", la sua esistenza si configura con riferimento alla fornitura di servizi per i quali l'esito deriva dal bene immobile, si pensi ad esempio alla locazione di un fabbricato, ossia quando per effettuare il servizio viene fatto uso dell'immobile e quest'ultimo costituisce l'elemento centrale e indispensabile della prestazione. Pare chiara in questo orizzonte logico la necessità che il servizio sia erogato in relazione a un bene immobile espressamente determinato, non potendo prescindere l'esistenza di un nesso sufficientemente diretto dalla circostanza che i servizi siano collegati a più di un bene immobile nonché, altresì, dal fatto che tali beni immobili si trovino in diversi Stati membri.

Il punto 140 delle summenzionate note focalizza la propria attenzione sulla seconda condizione valida per l'esistenza del "nesso" e chiarisce che i servizi devono essere incentrati sulla alterazione dello stato giuridico e/o delle caratteristiche fisiche del bene immobile, intendendo per tali ogni modifica della situazione giuridica del bene, nonché l'alterazione fisica dello stesso. Pertanto, in questa ipotesi, il bene immobile costituisce l'oggetto su cui verte il servizio erogato, si pensi ad esempio al caso dei lavori di ristrutturazione di un fabbricato, e un'alterazione fisica del bene può verificarsi in presenza di ogni tipo di modificazione del bene immobile, comprendendo, quindi, nel perimetro valutativo anche i servizi volti a impedire qualsiasi alterazione fisica. Da quanto appena affermato discende che "l'alterazione fisica" del bene immobile non debba per forza di cose comportare esclusivamente cambiamenti significativi del bene oggetto, ma possa essere valutata come tale

materia di Iva, concernenti il luogo delle prestazioni di servizi relativi a beni immobili, con il peculiare scopo di "fornire informazioni generali sulle norme in materia di luogo delle prestazioni di servizi relativi a beni immobili, nonché spiegazioni su come tali norme vadano intese secondo la Direzione generale della Fiscalità e dell'unione doganale della Commissione Europea".

altresì in presenza di modifiche di lieve entità, come l'ordinaria manutenzione. Per quanto attiene, invece, alle alterazioni giuridiche del bene immobile, sono da ricomprendere tra queste ultime tutte le modifiche della situazione giuridica del bene. In entrambi i casi esaminati, comunque, ai fini dell'individuazione del requisito del "nesso sufficientemente diretto" tra servizio e bene immobile, occorre tener presente che la circostanza che il servizio sia erogato (totalmente o parzialmente) a distanza non costituisce, di per sé, un ostacolo alla verifica del requisito, come non assumono rilevanza alcuna lo stato del destinatario dei servizi, che può essere quello di proprietario o possessore dell'immobile, impresa o consumatore finale etc., o il luogo in cui si trova il destinatario della prestazione.

Disamina di un caso pratico

Una società di capitali fiscalmente residente in Italia esegue in appalto lavori di completamento su immobili siti all'estero, sia in Stati UE, come ad esempio in Germania, sia in Paesi extra UE, Svizzera nello specifico. Per l'assolvimento degli obblighi Iva nello Stato ove sono situati gli immobili, la società ha scelto di identificarsi direttamente con partita Iva locale. Frequentemente la Srl in oggetto per l'esecuzione dei lavori immobiliari si avvale di altre società anch'esse residenti in Italia, non identificate ai fini dell'assolvimento dell'Iva nel Paese estero dove è situato l'immobile e di prestazione dei servizi.

Alla luce di quanto appena illustrato ci si chiede come debba operare contabilmente sia la Srl aggiudicataria degli appalti edili sia le società di cui la stessa si avvale per portare a termine le opere commissionate.

Come è stato affermato nelle pagine precedenti, ai sensi dell'articolo 47, Direttiva 2006/112/CE recepito nell'ordinamento italiano a opera dell'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972, le prestazioni di natura immobiliare si considerano territorialmente rilevanti nel luogo in cui è situato il bene, a condizione che sussista, come statuito dall'articolo 31-*bis*, Regolamento UE 282/2011, il "famigerato" – "nesso sufficientemente diretto" tra la prestazione e il bene. Ne discende che, in forza del dettato dell'articolo 7-*quater*, D.P.R. 633/1972, essendo gli immobili oggetto del caso posto alla disamina situati al di fuori del territorio italiano, le relative prestazioni risultano irrilevanti ai fini Iva, pur mantenendo l'obbligo di emissione del documento contabile ai sensi dell'articolo 21, comma 6-*bis*, D.P.R. 633/1972; pertanto, se la prestazione in esame è resa nei confronti di un soggetto passivo debitore d'imposta in un altro Stato UE, la fattura emessa deve portare l'annotazione "inversione contabile", mentre, se le prestazioni erogate sono territorialmente rilevanti in uno Stato extra UE, il documento contabile prevede che l'operazione non sia soggetta a Iva.

Come appare chiaro, quindi, da quanto appena affermato, conoscere con esattezza se gli immobili oggetto della prestazione di servizi si trovano in uno Stato UE oppure in un territorio extra UE risulta indispensabile al fine di effettuare una corretta fatturazione delle operazioni. La prima operazione da compiere per individuare l'effettivo debitore d'imposta consiste nella verifica se lo Stato membro in cui si considera effettuata la prestazione preveda l'applicazione del meccanismo contabile del *reverse charge* ex articolo 194, Direttiva 2006/112/CE, in forza del quale "il debitore dell'imposta sia il destinatario della cessione di beni o della prestazione di servizi". Nel caso in cui la risposta sia negativa occorre, dunque, controllare se la normativa dello Stato UE, in ragione della specificità del servizio, abbia stabilito che il debitore dell'Iva sia il soggetto passivo committente, e ciò nel presupposto che l'operazione sia oggettivamente attratta nel sistema del *reverse charge* "interno", previsto per i rapporti tra soggetti residenti.

In tema di servizi di natura immobiliare, infatti, va evidenziata altresì la possibilità di rientrare nella previsione ex articolo 199, Direttiva 2006/112/CE, secondo la quale gli Stati UE possono disporre il *reverse charge* per le "prestazioni di servizi di costruzione, inclusi i servizi di riparazione, pulizia, manutenzione, modifica e demolizione relative a beni immobili". In tale circostanza, quindi, se l'immobile oggetto dei lavori è situato in uno Stato UE che considera la prestazione soggetta a

reverse charge e la stessa prestazione è posta in essere tra operatori non stabiliti in detto Stato, il committente italiano dovrebbe identificarsi in tale Stato per versare l'imposta dovuta sulla prestazione, essendo la stessa ivi territorialmente rilevante ai sensi degli articoli 47, Direttiva 2006/112/CE e 7-*quater*, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972.

Quindi, a seconda che per l'operazione sia stato previsto o meno il *reverse charge*, l'imposta sarà assolta dal prestatore o dal committente, fermo restando che, in merito agli effettivi obblighi di inversione contabile da parte del committente soggetto passivo nazionale identificato nello Stato membro, andrebbe verificata la legislazione nazionale sul punto.

Pertanto, nel caso oggetto di disamina per quanto attiene la fatturazione dei servizi ai sensi dell'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972, appare possibile ritenere che, ove lo Stato UE preveda che il debitore d'imposta sia la società italiana committente, questa dovrà identificarsi ai fini Iva nello Stato in cui è sito il bene al fine di applicare l'imposta secondo il meccanismo del *reverse charge*, mentre le varie ditte subappaltatrici dovranno emettere fattura, senza addebito dell'Iva, nei confronti della posizione Iva estera della Srl appaltante, riportando l'annotazione "inversione contabile" ex articolo 21, comma 6-*bis*, lettera a), D.P.R. 633/1972.

Nel caso in cui, invece, la norma individui nel prestatore il soggetto debitore d'imposta, sarebbero le ditte subappaltatrici a dover assolvere l'imposta relativa alle prestazioni di servizi rese nello Stato membro in cui è situato l'immobile, con la conseguenza che le medesime dovrebbero ivi identificarsi, direttamente o mediante un rappresentante fiscale a fini Iva, ed emettere fattura secondo le norme applicabili nello Stato membro in cui l'operazione è rilevante¹⁰. Va evidenziato che, secondo quanto affermato dall'Amministrazione finanziaria con la risposta a interpello n. 11/2020, la risoluzione n. 21/E/2015 e con le circolari n. 14/E/2010 e n. 36/E/2010, l'identificazione diretta da parte delle ditte subappaltatrici o, comunque, la loro nomina di un rappresentante fiscale nello Stato UE o estero non influisce sulla territorialità ai fini Iva dell'operazione, non trattandosi di circostanze idonee a determinare la soggettività passiva richiesta ai fini della traslazione dell'obbligo di imposta¹¹.

Volendo, quindi, trarre le conclusioni di quanto fino a ora esposto si potrebbe affermare che il prestatore italiano per le operazioni di cui all'articolo 21, comma 6-*bis*, lettera a), D.P.R. 633/1972, territorialmente rilevanti in altro Stato UE, deve emettere una fattura riportante l'indicazione "inversione contabile", se in tale Paese opera il *reverse charge*, con traslazione, pertanto, dell'obbligo d'imposta in capo al committente soggetto passivo, mentre, nel caso in cui non operi il suddetto meccanismo contabile, si dovrà emettere fattura utilizzando la posizione Iva previamente accesa in tale Paese UE.

Nell'ipotesi in cui l'immobile oggetto dell'intervento si trovi in uno Stato extra UE è anzitutto consigliabile effettuare indagini circa le regole ivi stabilite per l'applicazione dell'imposta, al fine di conoscere con esattezza chi sia il debitore d'imposta in relazione alla tipologia di traslazione compiuta e quindi la corretta aliquota da applicare, tenendo comunque ben presente che, ai sensi dell'articolo 21, comma 6-*bis*, lettera a), D.P.R. 633/1972, i soggetti passivi stabiliti nel territorio italiano emettono la fattura con l'annotazione "operazione non soggetta" per le prestazioni di servizi che si considerano effettuate fuori dall'UE e non soggette a Iva ai sensi degli articoli da 7 a 7-*septies*, D.P.R. 633/1972.

Per quanto attiene agli aspetti tecnici, va segnalato che l'Agenzia delle entrate con 2 documenti di prassi, la risposta a interpello n. 11/2020 e la circolare n. 14/2010, ha chiarito che per fattispecie come quella in esame, le prestazioni siano da considerarsi rese tra soggetti stabiliti in Italia, ancorché il committente sia identificato ai fini Iva in altro Stato UE, non venendo meno la qualifica di

¹⁰ La regola generale stabilita dall'articolo 219-*bis*, Direttiva 2006/112/CE statuisce che la fattura è soggetta alle norme applicabili nello Stato UE in cui si considera effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi, mentre l'articolo 219-*bis*, § 2, chiarisce che se il cedente/prestatore non è stabilito nello Stato UE in cui l'operazione si considera territorialmente rilevante, la fattura è soggetta alle norme applicabili nello Stato membro in cui il cedente/prestatore è stabilito, a condizione che il cessionario/committente sia un soggetto passivo debitore d'imposta.

¹¹ Si rammenta che, invece, in presenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato UE o estero, l'operazione avrebbe natura "interna" al predetto Stato e potrebbe, quindi, non comportare adempimenti ai fini Iva in Italia.

“residente” nel territorio nazionale. Pertanto, ove soggette a tale obbligo, trattandosi in ogni caso di operazioni nei confronti di un soggetto passivo italiano identificato Iva in un altro Stato, appare ragionevolmente opportuno emettere fattura elettronica.

Riferimenti normativi

D.Lgs. 18/2010

articoli da 7 a 7-septies e 21, D.P.R. 633/1972

articolo 40, D.L. 331/1993

Direttiva 2008/8/CE

Le esenzioni Imu 2020 legate alla disciplina Covid

La legislazione emergenziale 2020, per affrontare la crisi economica legata alla pandemia Covid-19, ha previsto numerosi interventi che agiscono sulla debenza dell'Imu; rispetto ad altri istituti che hanno assunto una valenza generale, l'esonero dal pagamento del tributo locale è, invece, già da subito stato introdotto con modalità selettive, andando ad agevolare solo gli immobili nei quali sono svolte le attività che hanno subito i maggiori effetti della pandemia e solo con riferimento agli immobili posseduti dai medesimi esercenti tali attività.

Alcuni di questi provvedimenti hanno assunto efficacia già in sede di determinazione dell'acconto dell'imposta dovuta per il 2020 in scadenza lo scorso 16 giugno, ma la maggior parte di questi esplicherà i propri effetti con effetto sul saldo a conguaglio dell'Imu dovuta per il periodo d'imposta in corso.

Nel presente contributo procederemo a effettuare una verifica di tutte queste previsioni, partendo dal D.L. 34/2020 (c.d. Decreto Rilancio) e dal D.L. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto), entrambi oggetto di significative modifiche in sede di conversione, sino ad arrivare ai 2 recenti Decreti Ristori (D.L. 137/2020) e Ristori-bis (D.L. 149/2020), emanati per fronteggiare le conseguenze delle limitazioni all'esercizio dell'attività economica disposte in un primo momento con il D.P.C.M. 24 ottobre 2020 successivamente con il D.P.C.M. 3 novembre 2020. Con il Decreto Rilancio (D.L. 34/2020 convertito con la L. 77/2020), il Legislatore aveva introdotto una prima ipotesi di sostegno al settore turistico prevedendo l'esonero dal versamento della rata di acconto dell'Imu relativa al periodo d'imposta 2020. Con il Decreto Agosto (D.L. 104/2020 convertito con la L. 126/2020), il Legislatore interviene nuovamente nel comparto dei tributi locali, introducendo una disposizione finalizzata a dare respiro alle imprese del settore turistico e dello spettacolo: infatti, attraverso l'articolo 78, D.L. 104/2020 è stata estesa al saldo 2020 l'esenzione dal versamento dell'Imu già prevista dal D.L. 34/2020 in relazione all'acconto ed è stato previsto per il saldo anche l'esonero per il settore dello spettacolo.

Con il Decreto Ristori (D.L. 137/2020) e con il Decreto Ristori-bis (D.L. 149/2020) è stata introdotta l'esenzione dal versamento del saldo Imu rispettivamente per gli immobili dei soggetti esercenti attività economiche elencate nell'allegato 1 e per quelli esercenti attività economiche elencate nell'allegato 2 aventi sede nelle zone rosse. Nel presente intervento riepiloghiamo tali disposizioni, operative sul periodo d'imposta 2020.

L'esenzione per l'acconto 2020

La prima disposizione in ordine temporale introdotta dalla legislazione di emergenza Covid-19 sul tema della debenza del tributo comunale è contenuta nell'articolo 177, comma 1, D.L. Rilancio (D.L. 34/2020). Tale provvedimento introduce infatti l'esenzione dal pagamento della prima rata Imu relativa al periodo d'imposta 2020 per gli immobili impiegati nel settore turistico; infatti, non erano tenuti al pagamento della prima rata in scadenza lo scorso 16 giugno:

- gli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché gli immobili degli stabilimenti termali;
- gli immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e gli immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei *bed & breakfast*, dei *residence* e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Da osservare che vi è stata un'estensione (postuma, in quanto effettuata dalla Legge di conversione al D.L. 104/2020, c.d. Decreto Agosto) dell'esenzione per gli alberghi classificati in categoria D/2 anche alle pertinenze di tali immobili.

Il primo aspetto che era stato segnalato riguardava la singolarità di un'esenzione che andava a interessare una rata che, come noto, è versata a titolo di acconto; peraltro per il 2020 si è trattato di un acconto oltremodo provvisorio, posto che il comma 762, L. 160/2019 prevede che in sede di prima applicazione dell'imposta (dal 1° gennaio 2020, infatti, l'imposta comunale è stata riformata, accorpando la Tasi), la prima rata da corrispondere per l'anno 2020 doveva essere calcolata facendo riferimento alla metà di quanto versato a titolo di Imu e Tasi per l'anno 2019.

L'imposta, infatti, si sarebbe dovuta conguagliare a saldo entro il 16 dicembre (salvo quanto in seguito diremo in relazione al Decreto Agosto) scomputando quanto versato nella precedente scadenza di giugno, secondo quanto previsto dal richiamato comma 762, articolo 1, L. 160/2019.

Letteralmente, pertanto, l'esonero dall'acconto avrebbe condotto alla necessità di versare interamente a saldo il tributo per il 2020; ciò posto, dalla lettura della Relazione illustrativa, che parla di "abolizione del versamento", si poteva già da subito giungere a una diversa conclusione.

Tale importo, infatti, non risultava semplicemente rinviato, ma al contrario doveva già da subito considerarsi "abbuonato" (e in tal senso depongono anche gli importanti stanziamenti previsti per la copertura di tale disposizione), valutando una quota di imposta "figurativa" versata in acconto. Vedremo tra un attimo che la questione del rapporto tra saldo e acconto finisce per risolversi a seguito dell'intervento del Decreto Agosto, che finisce per estendere l'esenzione anche all'imposta dovuta alla scadenza di dicembre.

La seconda questione, decisamente più attuale posto che si pone con le medesime difficoltà, riguarda l'esatta individuazione degli immobili interessati dall'agevolazione; solo gli alberghi sono, infatti, individuati univocamente tramite la corrispondente categoria catastale (fabbricati censiti nella categoria D/2), mentre gli altri immobili sono individuati in modo "descrittivo".

Nell'esonero vengono incluse molte fattispecie, alcune di immediata identificazione, altre meno.

In particolar modo il dubbio sorge con riferimento alle "case e appartamenti per vacanze"; il fatto che il beneficio venga concesso "a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate" porta a escludere che tale beneficio possa in alcun modo interessare le seconde case che ciascun contribuente utilizza in maniera diretta. Anche dal punto di vista logico, si deve preferire l'interpretazione che porterebbe il vantaggio alle strutture ricettizie *extra* alberghiere di cui alla L. 135/2001, limitandolo agli immobili che siano comunque destinati a una attività.

Conseguentemente si dovevano escludere dal beneficio anche gli appartamenti destinati alle locazioni brevi (non inquadrabili tra gli affittacamere), in quanto in senso stretto non trattasi di "attività" essendo per tali fattispecie escluso l'esercizio di attività d'impresa; il D.L. 50/2017 individua infatti i requisiti, in termini di servizi aggiuntivi offerti, che permettono di qualificare tali immobili nell'ambito dei redditi fondiari, escludendo in tal modo l'inquadramento in una attività commerciale.

Conseguentemente, il titolare di una abitazione destinata a locazioni brevi non può certo assumere la veste di "gestore delle attività ivi esercitate" (il termine "gestore" pare infatti far riferimento all'esercizio di una attività commerciale), con la conseguenza che egli non ha potuto far valere l'esenzione Imu.

La norma (come peraltro le successive verranno commentate nel prosieguo del presente contributo) fa riferimento ai soli "proprietari" degli immobili agevolabili; tale riferimento pare del tutto irragionevole, in quanto detto beneficio deve spettare ai "possessori" degli immobili, ossia i soggetti che sono chiamati a corrispondere il tributo. Ai sensi dell'articolo 1, comma 743, L. 160/2019 "i soggetti passivi dell'imposta sono i possessori di immobili, intendendosi per tali il proprietario ovvero il titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi" oltre agli utilizzatori degli immobili oggetto di contratti di locazione finanziaria. Occorre quindi concludere che il riferimento soggettivo deve essere letto in maniera più ampia, anche se è norma generale che le disposizioni di esenzione devono essere applicate in maniera tassativa; l'esenzione dovrebbe quindi spettare, ad esempio, all'usufruttuario ovvero all'utilizzatore del *leasing* (posto, ovviamente,

che siano anche i soggetti esercenti l'attività nell'immobile, come richiesto dalla norma). L'interpretazione più letterale non avrebbe alcun senso.

Da evidenziare che in sede di conversione del provvedimento (si tratta della L. 77/2020) è stata introdotta una ulteriore previsione ammessa a beneficiare dell'esonero del versamento dell'acconto, riguardante gli "immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni".

Trattandosi di una esenzione introdotta successivamente alla scadenza di versamento essa deve consentire il rimborso a coloro che hanno regolarmente provveduto al versamento di quanto precedentemente dovuto.

L'esonero per il saldo 2020

Come detto, il Decreto Agosto torna sul tema del carico Imu per il settore turistico, accogliendo all'esenzione anche la quota di imposta di pertinenza del saldo 2020. Tale previsione, successivamente, ha subito qualche modifica, comunque non particolarmente significativa, in sede di conversione.

L'articolo 78, comma 1, D.L. 104/2020 stabilisce che, per l'anno 2020, non è dovuta la seconda rata dell'Imu di cui all'articolo 1, commi da 738 a 783, L. 160/2019, relativa a:

- immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;
- immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e relative pertinenze, immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei *bed & breakfast*, dei *residence* e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
- immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- immobili destinati a discoteche, sale da ballo, *night club* e simili, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Come è evidente, l'intervento non va solo nella direzione di una estensione temporale dell'esenzione (in relazione al saldo 2020), ma essa interviene anche per ampliare la platea dei soggetti beneficiari, interessando il settore fieristico (già incluso nell'esenzione dall'acconto in sede di conversione del D.L. 34/2020), quello della spettacolo e quello dell'intrattenimento notturno, nella considerazione che anche questi settori, come quello della ricettività turistica già esentato dall'acconto, sono stati particolarmente colpiti dagli effetti dell'emergenza sanitaria.

ESEMPIO 1

Alfa Srl è proprietaria di un immobile adibito a discoteca.

Nell'anno 2019 aveva complessivamente versato l'importo di 50.000 euro a titolo di Imu e Tasi.

Alfa Srl era tenuta a versare in sede di acconto l'importo di 25.000 euro; ora può fruire dell'esenzione dal versamento della rata di saldo per il 2020.

Anche in questo caso alcune fattispecie vengono richiamate tramite una precisa destinazione catastale al fine di fruire dell'esenzione: mentre gli immobili nei quali si tengono spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli devono essere censiti in categoria D/3, nessuna indicazione viene fornita circa l'esonero per i locali notturni.

Il comma 2 stabilisce che "Le disposizioni del comma 1 si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previste dalla Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19»".

Le imprese devono quindi valutare il rispetto dei limiti di intensità degli aiuti di Stato; si tratta di una previsione che accompagna molti provvedimenti settoriali.

Il successivo comma 3 dispone anche in relazione ai futuri periodi d'imposta, ma solo con riferimento a una categoria di soggetti: l'Imu di cui all'articolo 1, commi da 738 a 783, L. 160/2019, non è dovuta per gli anni 2021 e 2022 per gli immobili di cui al comma 1, lettera d). Quindi, per il 2021 e 2022 (in questo caso l'esenzione riguarda l'intera imposta annua dovuta, senza distinguere tra acconto e saldo) beneficiano dell'esenzione dal pagamento dell'Imu gli immobili del settore spettacolo, più precisamente gli immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Esenzione dal saldo per la serrata autunnale

Alle disposizioni appena analizzate (entrambe le disposizioni in commento iniziano infatti con "*Ferme restando le disposizioni dell'articolo 78, D.L. 104/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 126/2020*") si aggiungono le previsioni contenute nei 2 Decreti Ristori; va da subito evidenziato come questi ultimi non assegnino un beneficio generalizzato, ma al contrario si presentano (estremamente) selettivi, con il fine di supportare in maniera mirata le attività che hanno subito le maggiori limitazioni a seguito della serrata imposta con i recenti provvedimenti, in particolare le chiusure disposte dal D.P.C.M. 24 ottobre 2020 e le limitazioni imposte con il successivo D.P.C.M. 3 novembre 2020 (per intenderci, quello che ha introdotto limitazioni differenziate in base alla zona di rischio epidemiologico, dividendo le Regioni in zone rosse, arancio, gialle e verdi).

Il contenuto dei 2 Decreti Ristori è piuttosto simile nella costruzione:

- l'articolo 9, Decreto Ristori (D.L. 137/2020) ha introdotto per l'anno 2020 l'esonero dal versamento a saldo 2020 della seconda rata Imu con riferimento agli immobili e alle relative pertinenze, in cui si esercitano le attività indicate nella tabella di cui all'allegato 1 del Decreto stesso (modificato dal successivo Ristori-*bis*). Si tratta delle attività limitate del D.P.C.M. 24 ottobre 2020);
- l'articolo 5, Decreto Ristori-*bis* (D.L. 149/2020) ha introdotto per l'anno 2020 l'esonero dal versamento a saldo 2020 della seconda rata Imu con riferimento agli immobili e alle relative pertinenze, in cui si esercitano le attività indicate nella tabella di cui riferite ai codici Ateco riportati nell'allegato 2, ubicati nei Comuni delle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del Decreto stesso. Si tratta delle c.d. "zone rosse". Si ricorda che con ordinanza del 13 novembre 2020 del Ministero della salute sono diventate zone rosse anche Campania e Toscana (con decorrenza dal 15 novembre), che si aggiungono a Calabria, Lombardia, Piemonte, Valle d'Aosta e Provincia Autonoma di Bolzano (già individuate dal precedente D.P.C.M. 3 novembre).

Per tali immobili l'esonero esplica effetti solo limitatamente alla scadenza del saldo Imu 2020, pertanto rimane dovuta la prima in scadenza lo scorso 16 giugno, con le regole applicabili a tale versamento.

Da notare che l'esonero letteralmente riguarda gli immobili in cui si esercitano dette attività, con la conseguenza che non basta verificare l'attività dichiarata dal contribuente possessore dell'immobile, ma occorre verificare che nell'immobile stesso sia destinato allo svolgimento di tale attività.

ESEMPIO 2

Beta Srl è società che opera nel campo della ristorazione e gestisce 5 ristoranti; questi ristoranti operano in altrettanti fabbricati di categoria C/1 di proprietà di Alfa Srl. La società possiede altresì un fabbricato di categoria C/3 destinato alla produzione di pasta fresca.

Beta Srl potrà beneficiare dell'esenzione dal versamento del saldo esclusivamente per i fabbricati destinati all'attività di ristorante.

ESEMPIO 3

Gamma Srl è società che opera nel campo tessile e possiede un immobile di categoria D/7 nel quale effettua la produzione di abiti da uomo. La società possiede anche un fabbricato di categoria C/1 destinato a spaccio dell'attività.

Beta Srl potrà beneficiare dell'esenzione dal versamento del saldo esclusivamente per il fabbricato destinato a spaccio.

Va, inoltre, rammentato che l'agevolazione riguarda anche i fabbricati destinati a essere utilizzati quali pertinenze degli immobili agevolati.

ESEMPIO 4

Delta Srl possiede un immobile di categoria C/1 nel quale esercita attività di ristorazione; possiede anche un fabbricato di categoria C/2 destinato a deposito dove vengono conservati gli arredi del negozio e vengono depositati gli alimenti acquistati per la somministrazione.

Entrambi gli immobili possono beneficiare dell'esenzione.

Da notare, infine, che l'esonero trova applicazione *"a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate"*, con la conseguenza che la rata a saldo rimane dovuta per il proprietario di un fabbricato dato in locazione o comodato, ovvero anche in affitto di azienda, a una impresa esercente attività di cui agli allegati 1 e 2 del Decreto.

ESEMPIO 5

Theta Srl possiede un immobile di categoria D/2 destinato ad attività alberghiera; detto immobile è concesso in affitto di azienda a Epsilon Srl che svolge in tale immobile attività ricettiva.

Detto immobile non beneficia di alcuna esenzione, né in forza dei Decreti Ristori, né in applicazione del D.L. 104/2020.

Per quanto riguarda l'estensione dell'esenzione dai "proprietari" ai "possessori" si veda quanto in precedenza affermato in relazione dell'esenzione dell'acconto disposta dal D.L. 34/2020.

Riferimenti normativi

articolo 177, D.L. 34/2020

articolo 78, D.L. 104/2020

articolo 9 D.L. 137/2020)

articolo 5 D.L. 149/2020

commi da 738 a 783, articolo 1, L. 160/2019

Scadenze del mese di gennaio

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

venerdì 1 gennaio

IVA - Trasmissione Telematica dei Corrispettivi – Inizio decorrenza dell'obbligo

Dal 1° gennaio per i commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati decorre l'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri.

venerdì 15 gennaio

Registrazioni contabili

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

Fatturazione differita

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

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

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

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 dicembre.

lunedì 18 gennaio

Versamenti Iva mensili e trimestrali

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di dicembre (codice tributo 6012) dai contribuenti tenuti a questo adempimento rispettivamente con cadenza mensile.

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.

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 dicembre, 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.

mercoledì 20 gennaio

Presentazione dichiarazione periodica Conai

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

Imposta di Bollo – Versamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche

Scade il termine per il versamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel quarto trimestre solare 2019, ai sensi di quanto previsto dal DM 28 dicembre 2018.

lunedì 25 gennaio

Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali

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

TeamSystem Check Up Impresa - Monitoraggio della salute d'impresa e prevenzione della crisi

In questo momento di difficoltà economica dovuto all'emergenza CoVid-19, diventa fondamentale effettuare una diagnosi precoce dello stato di difficoltà delle imprese al fine di prevenire eventuali stati di crisi aziendale.

TeamSystem Check Up Impresa supporta le imprese nel ristabilire l'equilibrio economico-finanziario mediante approfondite analisi dei principali indicatori di business, semplificare il percorso di accesso ai finanziamenti bancari, e prepararsi all'entrata in vigore degli obblighi previsti dal Codice della Crisi di Impresa e dell'Insolvenza.

Per i professionisti rappresenta l'opportunità di offrire un **nuovo servizio di consulenza aziendale a valore** ai propri clienti e tornare ad essere un vero consulente d'impresa.

Per maggiori informazioni:

www.teamsystem.com/check-up-impresa

