



Alberto Sodini

Dottore Commercialista

Revisore Legale

CTU del Tribunale Civile di Roma

Roma, 24 luglio 2020

Circolare informativa: principali novità al D.L. 19.5.2020 n. 34 (c.d. “Decreto Rilancio”), apportate in sede di conversione con L. 17.7.2020 n. 77.

1 Premessa

Con il DL 19.5.2020 n. 34 (c.d. decreto “Rilancio”), pubblicato sulla G.U. 19.5.2020 n. 128 ed entrato in vigore il giorno stesso, sono state emanate ulteriori misure urgenti per imprese, lavoratori e famiglie a causa dell’emergenza epidemiologica da Coronavirus. Il DL 19.5.2020 n. 34 è stato convertito nella L. 17.7.2020 n. 77, entrata in vigore il 19.7.2020, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Di seguito si analizzano le principali novità apportate in sede di conversione in legge del decreto “Rilancio”.

2 Detrazione del c.d. “superbonus” del 110%

L’art. 119 del DL 34/2020, sostituito in sede di conversione in legge, incrementa al 110% l’aliquota della detrazione spettante per specifici interventi di riqualificazione energetica, di riduzione del rischio sismico, di installazione di impianti fotovoltaici e di installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici.

2.1 Soggetti beneficiari

Il c.d. “superbonus” compete per i lavori effettuati:

- dai condomini;
- dalle persone fisiche, al di fuori dell’esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari (sono previsti limiti per gli interventi di riqualificazione energetica);
- dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;
- dagli Istituti autonomi case popolari (IACP);
- dalle ONLUS di cui all’art. 10 del DLgs. 460/97;
- dalle organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui all’art. 6 della L. 266/91;
- dalle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nel registro nazionale;
- dalle associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell’art. 5 co. 2 lett. c) del DLgs. 242/99, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

2.2 Immobili esclusi dal “superbonus”

Il “superbonus” del 110% non si applica alle unità immobiliari accatastate nelle categorie A/1, A/8 e A/9 (abitazioni di tipo signorile, ville e castelli ovvero palazzi di eminenti pregi artistici o storici).

2.3 Interventi di riqualificazione energetica

La detrazione nella misura del 110%, per le spese sostenute dall’1.7.2020 al 31.12.2021 (per gli IACP fino al 30.6.2022), spetta per gli interventi di riqualificazione energetica “trainanti” di seguito indicati.

Tipologia di intervento “trainante”	Limite massimo di spesa
Interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l’involucro dell’edificio con un’incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell’edificio medesimo o dell’unità immobiliare situata all’interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall’esterno	La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a: <ul style="list-style-type: none"> • 50.000,00 euro, per gli edifici unifamiliari; • 50.000,00 euro, per le unità immobiliari situate all’interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall’esterno; • 40.000,00 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l’edificio, per gli edifici composti da 2 a 8 unità immobiliari; • 30.000,00 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l’edificio, per gli edifici composti da più di 8 unità immobiliari.
Interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti	Detrazione calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a: <ul style="list-style-type: none"> • 20.000,00 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l’edificio, per gli edifici composti fino a 8 unità immobiliari; • 15.000,00 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l’edificio, per gli edifici composti da più di 8 unità immobiliari. <p>La detrazione è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell’impianto sostituito.</p>
Interventi sugli edifici unifamiliari o plurifamiliari per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti	Detrazione calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 30.000,00 euro. <p>La detrazione è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell’impianto sostituito.</p>

Altri interventi di riqualificazione energetica al 110%

L’aliquota del 110% si applica anche a tutti gli altri interventi di riqualificazione energetica di cui all’art. 14 del DL 63/2013 (ad esempio, l’installazione di pannelli o schermature solari), nei limiti di spesa previsti per ciascun intervento e a condizione che siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi “trainanti” sopraelencati.

Ripartizione della detrazione

L’agevolazione è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

2.4 Interventi antisismici

Per le spese sostenute dall’1.7.2020 al 31.12.2021, è elevata al 110% l’aliquota delle detrazioni spettanti per gli interventi di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell’art. 16 del DL 63/2013.

Si tratta degli interventi che permettono di beneficiare del c.d. “sismabonus”.

L'agevolazione è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

2.5 Impianti solari fotovoltaici

Per le spese sostenute dall'1.7.2020 al 31.12.2021, la detrazione IRPEF prevista dall'art. 16-*bis* co. 1 del TUIR per gli interventi di recupero edilizio spetta, nella misura del 110%, per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ai sensi dell'art. 1 co. 1 lett. a), b), c) e d) del DPR 412/93, se è stato eseguito congiuntamente uno degli interventi di riqualificazione energetica o antisismici che consentono di beneficiare della detrazione al 110%.

L'agevolazione è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

2.6 Colonnine di ricarica dei veicoli elettrici

Nel caso in cui sia stato eseguito congiuntamente uno degli interventi di riqualificazione energetica che consente di beneficiare del "superbonus" del 110%, per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, la detrazione di cui all'art. 16-*ter* del DL 63/2013 spetta nella misura del 110%.

L'agevolazione è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

3 interventi edilizi, antisismici e di riqualificazione energetica. Cessione della detrazione e sconto sul corrispettivo

Per effetto dell'art. 121 del DL 34/2020, come modificato in sede di conversione in legge, i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per determinati interventi possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, alternativamente:

- per lo sconto in fattura;
- per la cessione della detrazione.

Le modalità attuative per la cessione della detrazione o lo sconto in fattura saranno definite da un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

3.1 Tipologie di interventi agevolati

La possibilità di cedere la detrazione fiscale o di optare per lo sconto sul corrispettivo riguarda gli interventi di:

- recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-*bis* co. 1 lett. a) e b) del TUIR;
- riqualificazione energetica di cui all'art. 14 del DL 63/2013, compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%;
- adozione di misure antisismiche di cui all'art. 16 co. 1-*bis* - 1-*septies* del DL 63/2013, compresi quelli per i quali compete la detrazione nella misura del 110%;
- recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'art. 1 co. 219 - 223 della L. 160/2019 (c.d. "bonus facciate");
- installazione di impianti solari fotovoltaici di cui all'art. 16-*bis* co. 1 lett. h) del TUIR, compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%;
- installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'art. 16-*ter* del DL 63/2013, compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%.

3.2 Opzione in relazione allo stato di avanzamento dei lavori

L'opzione per la cessione della detrazione o lo sconto in fattura può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori (SAL).

Per gli interventi che consentono di beneficiare del “superbonus” del 110%, tuttavia, ai fini dell’opzione per la cessione della detrazione o lo sconto in fattura:

- gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di 2 per ciascun intervento complessivo;
- ciascun SAL deve riferirsi ad almeno il 30% del medesimo intervento.

4 Contributi a fondo perduto per l’industria tessile e della moda

Al fine di sostenere l’industria del tessile, della moda e degli accessori a livello nazionale, con particolare riguardo alle *start-up* che investono nel *design* e nella creazione, nonché allo scopo di promuovere i giovani talenti del settore del tessile, della moda e degli accessori che valorizzano prodotti *made in Italy* di alto contenuto artistico e creativo, con l’art. 38-*bis* del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, è stata prevista l’erogazione di contributi a fondo perduto riconosciuti nella misura massima del 50% delle spese ammissibili, nel limite di 5 milioni di euro per l’anno 2020.

Provvedimento attuativo

Con successivo decreto del Ministero dello Sviluppo economico saranno definite le disposizioni attuative dell’agevolazione, con particolare riguardo:

- alle modalità di presentazione delle domande di erogazione dei contributi;
- ai criteri per la selezione delle stesse;
- alle spese ammissibili;
- alle modalità di erogazione dei contributi;
- alle modalità di verifica, di controllo e di rendicontazione delle spese;
- alle cause di decadenza e di revoca dei medesimi contributi.

Autorizzazione della Commissione europea

L’efficacia dell’agevolazione in esame è comunque subordinata all’autorizzazione della Commissione europea.

5 Contributi a fondo perduto per i settori ricreativo e dell’intrattenimento

Al fine di mitigare la crisi economica derivante dall’emergenza epidemiologica, con l’art. 25-*bis* del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, è stata prevista l’erogazione di contributi a fondo perduto alle imprese operanti nei settori ricreativo e dell’intrattenimento, nonché dell’organizzazione di feste e cerimonie.

Saranno privilegiate le imprese che presentano una riduzione del proprio fatturato su base mensile pari almeno al 50% rispetto a quello del 2019.

I contributi a fondo perduto sono erogati nel limite di spesa complessivo di 5 milioni di euro per l’anno 2020.

Provvedimento attuativo

Le disposizioni attuative dell’agevolazione saranno definite con un successivo decreto interministeriale.

Autorizzazione della Commissione europea

L’efficacia dell’agevolazione in esame è comunque subordinata all’autorizzazione della Commissione europea.

6 Incentivi per l’acquisto di motoveicoli elettrici o ibridi (c.d. “bonus motorini”)

Sostituendo il co. 1057 dell’art. 1 della L. 145/2018 (legge di bilancio 2019), l’art. 44-*bis* del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, modifica gli incentivi spettanti per coloro che, nell’anno 2020,

acquistano, anche in locazione finanziaria, e immatricolano in Italia un veicolo elettrico o ibrido nuovo di fabbrica delle categorie L1e, L2e, L3e, L4e, L5e, L6e e L7e (c.d. “bonus motorini”).

Misura del contributo (con o senza rottamazione)

Il contributo riconosciuto è pari al 30% del prezzo di acquisto, fino a un massimo di 3.000,00 euro (in questo caso non è necessaria la rottamazione di un analogo veicolo inquinante).

Il *bonus* aumenta fino al 40% del prezzo di acquisto, fino ad un massimo di 4.000,00 euro, se viene rottamato:

- un qualsiasi veicolo di categoria Euro 0, 1, 2 o 3;
- oppure un veicolo che sia stato oggetto di ritargatura obbligatoria ai sensi del DM 2.2.2011, di cui si è proprietari o intestatari da almeno 12 mesi ovvero di cui sia intestatario o proprietario, da almeno 12 mesi, un familiare convivente.

Il contributo è riconosciuto fino a un massimo di 500 veicoli acquistati nel corso dell’anno e intestati al medesimo soggetto.

In caso di acquisti effettuati da soggetti fra i quali sussiste il rapporto di controllo di cui all’art. 2359 co. 1 n. 1 c.c., il limite di 500 veicoli è riferito al numero complessivo dei veicoli da essi acquistati nel corso dell’anno.

7 Credito d’imposta sui canoni di locazione di immobili non abitativi

Ai soggetti esercenti attività d’impresa, arte o professione e agli enti non commerciali, l’art. 28 del DL 34/2020 prevede il riconoscimento di un credito d’imposta parametrato ai canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo.

La misura ha subito alcune modifiche in sede di conversione in legge del DL 34/2020.

7.1 Ambito oggettivo

Il credito d’imposta spetta per contratti di:

- locazione di immobili;
- *leasing* immobiliare;
- concessione di immobili;
- servizi a prestazioni complesse comprensivi di almeno un immobile;
- affitto d’azienda comprensivo di almeno un immobile.

L’oggetto del contratto deve essere costituito da:

- immobili (anche terreni) ad uso non abitativo (si prescinde dalla categoria catastale), destinati allo svolgimento dell’attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all’esercizio abituale e professionale dell’attività di lavoro autonomo;
- immobili destinati all’attività istituzionale degli enti non commerciali.

7.2 Condizioni

In linea generale, il contributo spetta a condizione che:

- i ricavi/compensi 2019 non siano superiori a 5 milioni di euro;
- i locatari abbiano subito un calo di almeno il 50% del fatturato nel mese di riferimento.

Eccezioni

La soglia di 5 milioni di ricavi non opera per:

- le strutture alberghiere e agrituristiche;
- le agenzie di viaggio e turismo;
- i *tour operator*;

- le imprese esercenti attività di commercio al dettaglio, che, ove abbiano ricavi superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso, possono usufruire del credito d'imposta nella misura "ridotta" del 20% (locazione, *leasing*) o del 10% (affitto d'azienda).

Anche la condizione del calo del fatturato subisce due deroghe, in quanto non deve essere verificata in capo ai soggetti che:

- hanno iniziato l'attività a partire dall'1.1.2019;
- hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi con stato di emergenza già in vigore alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19 (31.1.2020).

7.3 Misura del credito d'imposta

Il credito d'imposta è commisurato all'importo dei canoni dei mesi di:

- marzo, aprile e maggio;
- aprile, maggio e giugno per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale.

Il credito d'imposta è pari al:

- 60% (20% per le imprese di commercio al dettaglio con ricavi superiori a 5 milioni di euro nel 2019) dell'ammontare mensile del canone di locazione, *leasing* o concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo;
- 30% (10% per le imprese di commercio al dettaglio con ricavi superiori a 5 milioni di euro nel 2019) in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo.

7.4 Utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile in compensazione nel modello F24 o nella dichiarazione dei redditi;
- può essere ceduto a terzi;
- in caso di locazione, può essere ceduto al locatore, previa sua accettazione, in luogo del pagamento della corrispondente parte di canone (ad esempio, a fronte di un canone di locazione pari a 100, ove il conduttore ceda il credito – pari a 60 – al locatore, potrà corrispondere al locatore la sola somma di 40 a titolo di canone).

8 Credito d'imposta per la mancata partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali

L'art. 46-*bis* del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, prevede un incremento di 30 milioni di euro per l'anno 2020 delle risorse relative al credito d'imposta per la partecipazione a fiere internazionali, di cui all'art. 49 del DL 34/2019 convertito, che è stato esteso dall'art. 12-*bis* del DL 23/2020 convertito alle spese derivanti da fiere che sono state annullate a causa dell'emergenza da COVID-19.

Tali somme aggiuntive sono destinate alle imprese diverse dalle piccole e medie imprese e agli operatori del settore fieristico, con riferimento al ristoro dei danni prodotti dall'annullamento o dalla mancata partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali in Italia, nei limiti delle medesime risorse.

9 Credito d'imposta per la promozione del sistema delle "società benefit"

L'art. 38-ter del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, prevede il riconoscimento di un credito d'imposta pari al 50% dei costi di costituzione o trasformazione in "società benefit", sostenuti dal 19.7.2020 al 31.12.2020.

Si ricorda che le "società benefit", introdotte dalla L. 208/2015, sono quelle società che, nell'esercizio di un'attività economica, oltre allo scopo di dividerne gli utili, perseguono una o più finalità di "beneficio comune".

Il credito d'imposta in esame è riconosciuto:

- nel limite delle previste risorse, pari a 7 milioni di euro;
- nel rispetto del regime "de minimis".

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24.

Provvedimento attuativo

Le modalità attuative del credito d'imposta saranno definite con un successivo decreto interministeriale.

10 Esenzione della prima rata IMU 2020 per il settore turistico

L'art. 177 del DL 34/2020 stabilisce che non è dovuta la prima rata dell'IMU per l'anno 2020 per:

- gli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché gli immobili degli stabilimenti termali;
- gli immobili della categoria catastale D/2 (alberghi e pensioni), 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. L'esenzione non riguarda l'immobile di proprietà di un soggetto (che deve versare l'IMU) che viene locato ad un altro soggetto per esercitare l'attività turistica;
- 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 (novità inserita in sede di conversione in legge).

Nei casi sopraelencati non doveva quindi essere versato nulla a titolo di IMU entro il 16.6.2020.

Per l'ultima fattispecie di immobili sopra elencata, tuttavia, l'esenzione dal versamento della prima rata dell'IMU per l'anno 2020 è stata prevista in sede di conversione in legge del DL 34/2020 e l'acconto IMU potrebbe quindi già essere stato versato entro lo scorso 16.6.2020. In questi casi dovrebbe essere possibile tenere conto di quanto già pagato in sede di versamento, a conguaglio, del saldo IMU per il 2020 scadente il prossimo 16 dicembre.

11 Riduzione dei tributi locali con domiciliazione bancaria

L'art. 118-ter del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, prevede che gli enti territoriali possano deliberare una riduzione fino al 20% delle tariffe e delle aliquote delle proprie entrate tributarie e patrimoniali, a condizione che il soggetto passivo tenuto al pagamento vi provveda mediante autorizzazione permanente all'addebito diretto del pagamento su conto corrente bancario o postale.

12 Misure per il rafforzamento del sistema delle *start up* innovative

Con l'art. 38 del DL 34/2020 convertito è stato previsto un pacchetto di misure per rafforzare il sistema delle *start up* innovative e delle PMI innovative.

12.1 Detrazioni d'imposta per investimenti

Viene incrementata al 50% la detrazione IRPEF spettante per:

- investimenti in *start up* innovative, con investimento massimo di 100.000,00 euro;
- investimenti in PMI innovative, con investimento massimo di 300.000,00 euro.

Provvedimento attuativo

Le disposizioni attuative di tali detrazioni saranno definite con un successivo decreto interministeriale.

12.2 Credito d'imposta per ricerca e sviluppo

Il credito d'imposta per ricerca e sviluppo (art. 1 co. 200 lett. c) della L. 160/2019) viene esteso ai contratti stipulati con *start up* innovative.

12.3 Programma "*smart & start*"

Vengono stanziati ulteriori 100 milioni di euro per il 2020, da destinare alla concessione di finanziamenti agevolati per il sostegno alla nascita e allo sviluppo di *start up* innovative in tutto il territorio nazionale (c.d. agevolazioni "*smart & start*").

12.4 Contributi a fondo perduto e investimenti nel capitale

Viene inoltre previsto:

- lo stanziamento di 10 milioni di euro per contributi a fondo perduto finalizzati all'acquisizione di servizi prestati da parte di incubatori, acceleratori, *innovation hub*, *business angels* e altri soggetti pubblici o privati operanti per lo sviluppo di imprese innovative;
- l'incremento della dotazione del "Fondo di sostegno al *venture capital*", con risorse aggiuntive pari a 200 milioni di euro per l'anno 2020 finalizzate a sostenere investimenti nel capitale, anche tramite la sottoscrizione di strumenti finanziari partecipativi, nonché mediante l'erogazione di finanziamenti agevolati, la sottoscrizione di obbligazioni convertibili, o altri strumenti finanziari di debito che prevedano la possibilità del rimborso dell'apporto effettuato.

Provvedimenti attuativi

Le disposizioni attuative di tali agevolazioni saranno definite con successivi decreti del Ministero dello Sviluppo economico.

12.5 Fondo di garanzia per le PMI

Alle *start up* innovative e alle PMI innovative è riservata una quota pari a 200 milioni di euro ai fini del rilascio delle garanzie da parte del Fondo di garanzia delle PMI.

La misura massima di finanziamenti agevolati che ciascuna *start up* innovativa e PMI innovativa può ottenere è pari a quattro volte l'importo complessivo delle risorse raccolte dalla stessa, con il limite massimo di 1 milione di euro per singolo investimento.

13 Proroga della rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni non quotate

L'art. 137 del DL 34/2020, come modificato in sede di conversione in legge, prevede un'ulteriore proroga per le agevolazioni fiscali disciplinate dagli artt. 5 e 7 della L. 448/2001, in relazione ai terreni (sia agricoli che edificabili) e alle partecipazioni non quotate posseduti all'1.7.2020 (la precedente proroga, prevista dalla L. 160/2019, riguardava i beni posseduti all'1.1.2020).

Per i beni posseduti all'1.7.2020 sarà quindi consentito a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni, posseduti al di fuori del regime d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, mediante l'assolvimento di un'imposta sostitutiva sul c.d. "valore di perizia".

A tal fine, occorre che, entro il 15.11.2020 (anziché entro il 30.9.2020 come originariamente previsto):

- un professionista abilitato (es. dottore commercialista, geometra, ingegnere, ecc.) rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione o del terreno;
- il contribuente interessato versi l'imposta sostitutiva per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo.

13.1 Misura dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva si applica con l'aliquota unica dell'11%.

13.2 Versamento rateale dell'imposta sostitutiva

È possibile eseguire il versamento dell'imposta sostitutiva in tre rate annuali di pari importo. In questo caso, entro il 15.11.2020 deve essere versata solo la prima rata per perfezionare l'opzione.

Le rate successive alla prima:

- scadranno, rispettivamente, il 15.11.2021 e il 15.11.2022;
- dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a partire dal 15.11.2020.

14 Rivalutazione dei beni per le cooperative agricole

L'art. 38-*quater* del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, prevede una disposizione speciale di rivalutazione gratuita per le cooperative agricole e i loro consorzi in possesso delle clausole mutualistiche di cui all'art. 2514 c.c.

Tali soggetti possono rivalutare i beni d'impresa in modo gratuito (senza, quindi, assolvere alcuna imposta sostitutiva) fino a concorrenza del 70% delle perdite fiscali ancora disponibili. Se viene effettuata la rivalutazione, le perdite in questione devono essere "abbandonate" e non possono più essere utilizzate a riduzione dei redditi imponibili degli esercizi successivi.

L'efficacia di tale misura è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea.

Questioni aperte

La norma presenta numerosi punti dubbi; non viene infatti indicato:

- quale sia il bilancio in cui effettuare la rivalutazione gratuita;
- se i maggiori valori dei beni rivalutati gratuitamente siano riconosciuti o meno ai fini fiscali;
- se la riserva costituita a fronte della rivalutazione sia o meno in sospensione d'imposta.

15 Verifica della continuità aziendale

L'art. 38-*quater* del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, ha disciplinato nuovamente la tematica della continuità aziendale, stabilendo che:

- nella predisposizione dei bilanci il cui esercizio è stato chiuso entro il 23.2.2020 e non ancora approvati (bilanci 2019 per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare), la valutazione delle voci e della prospettiva della continuazione dell'attività di cui all'art. 2423-*bis* co. 1 n. 1) c.c. è effettuata non tenendo conto dei fatti successivi alla data di chiusura del bilancio, tra cui la diffusione del Coronavirus;

- nella predisposizione del bilancio di esercizio in corso al 31.12.2020 (bilanci 2020 per i soggetti “solari”), la valutazione delle voci e della prospettiva della continuazione dell’attività può comunque essere effettuata sulla base delle risultanze del bilancio precedente.

In sostanza, il DL 34/2020 conferma la “neutralizzazione”, nella valutazione della continuità aziendale, degli effetti della crisi economica conseguente all’emergenza epidemiologica, analogamente all’art. 7 del DL 23/2020 convertito (il cui testo aveva determinato alcune difficoltà interpretative, che ne facevano auspicare la revisione).

Le imprese che prima della crisi presentavano una regolare prospettiva di continuità possono conservare tale prospettiva nella redazione dei bilanci 2019 e 2020, mentre sono escluse le imprese che, indipendentemente dall’epidemia, si trovavano in stato di perdita di continuità.

In linea generale, il DL 34/2020 recepisce i chiarimenti forniti dal documento interpretativo OIC 6, che è stato pubblicato a commento dell’art. 7 del DL 23/2020.

15.1 Contenuto dell’informativa

Le informazioni relative al presupposto della continuità devono essere fornite nella parte iniziale della Nota integrativa (con riferimento al bilancio “solare” 2020, anche mediante il richiamo delle risultanze del bilancio precedente).

Restano ferme tutte le altre disposizioni relative alle informazioni da fornire nella Nota integrativa e alla Relazione sulla gestione, comprese quelle relative ai rischi e alle incertezze concernenti gli eventi successivi, nonché alla capacità dell’azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito.

15.2 Decorrenza

L’art. 38-*quater* del DL 34/2020 si applica soltanto ai bilanci “solari” 2019 approvati dopo il 19.7.2020 (data di entrata in vigore della legge di conversione).

Per i bilanci “solari” 2019 approvati entro il 19.7.2020 (che costituiscono la maggioranza dei casi), invece, ha trovato applicazione l’art. 7 del DL 23/2020, che non è stato abrogato.

16 Nomina dell’organo di controllo o del revisore nelle s.r.l.: rinvio dei termini

Per effetto dell’art. 51-*bis* del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, l’obbligo di nomina del revisore legale o dell’organo di controllo nelle srl (e nelle cooperative) già costituite al 16.3.2019, in conseguenza del superamento dei nuovi limiti, dovrà avvenire entro la data di approvazione del bilancio relativo all’esercizio 2021 (e, quindi, nel 2022), e non più entro la data di approvazione del bilancio relativo all’esercizio 2019.

16.1 Nuovi limiti per l’obbligo di nomina

In base al nuovo art. 2477 co. 2 c.c., nelle srl, la nomina dell’organo di controllo o del revisore è divenuta obbligatoria qualora la società abbia superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:

- totale dell’attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro;
- dipendenti occupati in media durante l’esercizio: 20 unità.

16.2 Esercizi di riferimento

Ai fini della prima applicazione della nuova disciplina continua ad aversi riguardo ai due esercizi antecedenti la scadenza.

Per effetto del DL “Rilancio”, tali esercizi sono divenuti il 2020 ed il 2021, mentre il primo bilancio da sottoporre a controlli è quello relativo al 2022.

17 Misure in materia di integrazioni salariali

In sede di conversione in legge del DL 34/2020 sono state apportate alcune modifiche in materia di trattamenti di integrazione salariale introdotti con lo scopo di sostenere imprese e lavoratori durante il periodo di crisi economica derivata dalla diffusione del virus COVID-19.

Nello specifico, le modifiche riguardano:

- il trattamento di cassa integrazione ordinario (CIGO) e l'assegno ordinario;
- il trattamento di cassa integrazione in deroga (CIG in deroga).

17.1 Cassa integrazione ordinaria e assegno ordinario

L'art. 70-*bis* del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, stabilisce che, in deroga a quanto previsto dagli artt. 19, 20 e 21 del DL 18/2020, i datori di lavoro che abbiano interamente fruito il periodo di cassa integrazione ordinario o assegno ordinario precedentemente concesso fino alla durata massima di 14 settimane, possono usufruire di ulteriori 4 settimane di erogazione dei trattamenti.

Tale previsione era però già stata prevista dall'art. 1 del DL 52/2020, successivamente abrogato in sede di conversione in legge del DL 34/2020, con salvezza dei relativi effetti.

17.2 Cassa integrazione in deroga

Gli artt. 70 e 70-*bis* del DL 34/2020 modificano la disciplina relativa alla concessione dei trattamenti di integrazione salariale in deroga a seguito dell'emergenza sanitaria dovuta all'epidemia da COVID-19.

Nel dettaglio, viene disposto che, dopo la concessione delle 9 settimane di trattamento di integrazione salariale in deroga, previste dall'art. 22 del DL 18/2020 (conv. L. 27/2020), è ammessa la possibilità di richiedere:

- ulteriori 5 settimane di trattamento, solo successivamente alla concessione delle suddette 9 settimane, con riferimento al periodo compreso tra il 23.2.2020 e il 31.8.2020;
- ulteriori 4 settimane di trattamento, solo successivamente alla fruizione delle precedenti 14 settimane, con riferimento al periodo compreso tra l'1.9.2020 e il 31.10.2020.

Le ulteriori ed eventuali 4 settimane possono essere fruito anche per periodi decorrenti antecedentemente all'1.9.2020, a condizione che il datore di lavoro abbia interamente utilizzato il periodo precedentemente concesso fino alla durata massima di 14 settimane.

Tale possibilità era già stata concessa dall'art. 1 del DL 52/2020 e poi confermata in sede di conversione in legge del DL 34/2020, con abrogazione del DL 52/2020 e salvezza dei relativi effetti.

Presentazione delle domande

Ai sensi dell'art. 22-*quater* del DL 18/2020, inserito dall'art. 71 del DL 34/2020, i trattamenti di CIG in deroga per i periodi successivi alle prime 9 settimane riconosciute dalle Regioni (ovvero dal Ministero del Lavoro per le aziende c.d. "plurilocalizzate") sono autorizzati dall'INPS, dietro domanda dei datori di lavoro.

Pertanto, le domande di CIG in deroga devono essere trasmesse:

- alle Regioni o Province autonome (ovvero al Ministero del Lavoro), per i periodi rientranti nelle prime 9 settimane;
- direttamente all'INPS per i periodi di riduzione/sospensione di attività lavorativa successivi alle predette 9 settimane.

Termini di presentazione all'INPS delle domande di CIG in deroga

L'art. 22-*quater* del DL 18/2020 prevede che le domande di CIG in deroga relative a periodi successivi alle prime 9 settimane devono essere presentate alla sede INPS territorialmente competente, a

pena di decadenza, entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa.

In sede di prima applicazione, il termine era stato stabilito al 17.7.2020 (30° giorno successivo alla data di entrata in vigore del DL 52/2020), se tale termine era posteriore a quello sopra descritto.

Per le domande riferite a periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa che hanno avuto inizio tra il 23.2.2020 e il 30.4.2020, il termine era stato fissato, a pena di decadenza, al 15.7.2020.

Nel caso in cui il datore di lavoro avesse presentato erroneamente domanda per trattamenti diversi da quelli a cui avrebbe avuto diritto, ovvero siano presenti nella stessa errori o omissioni che ne hanno impedito l'accettazione, può presentare la domanda nelle modalità corrette, a pena di decadenza, entro 30 giorni dalla comunicazione dell'errore nella precedente istanza da parte dell'Amministrazione di riferimento.

Pagamento diretto e anticipazione della prestazione di CIG in deroga

Ai sensi dell'art. 22-*quater* del DL 18/2020, il datore di lavoro che si avvale del pagamento diretto da parte dell'INPS deve trasmettere la domanda di concessione del trattamento entro il 15° giorno dall'inizio del periodo di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa, insieme ai dati essenziali per il calcolo e l'erogazione di un'anticipazione della prestazione ai lavoratori.

Per le domande riferite a periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa che hanno avuto inizio tra il 23.2.2020 e il 30.4.2020, il termine era stato fissato, a pena di decadenza, al 15.7.2020.

L'INPS autorizza l'accoglimento della domanda e dispone l'anticipazione del pagamento del trattamento entro 15 giorni dal ricevimento della domanda stessa.

Successivamente alla trasmissione completa dei dati da parte del datore di lavoro, l'INPS provvede al pagamento del trattamento residuo o al recupero nei confronti del datore di lavoro degli eventuali importi indebitamente anticipati.

Il datore di lavoro è obbligato ad inviare all'INPS tutti i dati necessari per il pagamento dell'integrazione salariale con le modalità indicate dallo stesso Istituto previdenziale, entro la fine del mese successivo a quello in cui è collocato il periodo di integrazione salariale, ovvero, se posteriore, entro il termine di 30 giorni dall'adozione del provvedimento di concessione. In sede di prima applicazione, il termine era stato stabilito al 17.7.2020 (30° giorno successivo alla data di entrata in vigore del DL 52/2020). Trascorso il termine, il pagamento della prestazione e gli oneri ad essa connessi rimangono a carico del datore di lavoro inadempiente.

18 Contributo ai lavoratori frontalieri che hanno cessato l'attività

Ai sensi dell'art. 103-*bis* del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, viene previsto il riconoscimento di un contributo ai lavoratori frontalieri residenti in Italia.

18.1 Ambito soggettivo

Il contributo è previsto in favore dei lavoratori frontalieri residenti in Italia, che svolgono la propria attività nei Paesi confinanti o limitrofi ai confini nazionali, sulla base della normativa comunitaria o di appositi accordi bilaterali.

La disposizione si riferisce ai lavoratori subordinati, ai lavoratori titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ovvero titolari di partita IVA, che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro frontaliero a partire dal 23.2.2020 e siano privi dei requisiti previsti per poter fruire delle:

- indennità di disoccupazione NASpl e DIS-COLL, di cui al DLgs. 22/2015;
- misure di sostegno al lavoro previste dal DL 18/2020, conv. L. 27/2020.

18.2 operatività della misura

Dal punto di vista operativo, l'applicazione della misura è condizionata all'emanazione di un apposito decreto interministeriale con cui verranno stabiliti i criteri per il riconoscimento del beneficio, nel limite dello stanziamento previsto, pari a 6 milioni di euro.

19 Proroga obbligatoria dei contratti di apprendistato e dei contratti a termine

Con l'art. 93 co. 1-*bis* del DL 34/2020, inserito in sede di conversione in legge, è stata disposta la proroga dei contratti di:

- apprendistato di cui agli artt. 43 e 45 del DLgs. 81/2015 (con esclusione, dunque, dell'apprendistato professionalizzante di cui all'art. 44 del medesimo DLgs.);
- lavoro a tempo determinato, anche in regime di somministrazione.

La proroga ha una durata pari al periodo di sospensione dell'attività lavorativa, prestata in forza dei medesimi contratti, in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Si ricorda che l'art. 93 co. 1 del DL 34/2020 già prevedeva una deroga all'art. 21 del DLgs. 81/2015, consentendo ai datori di lavoro di rinnovare o prorogare fino al 30.8.2020 i contratti di lavoro subordinato a termine in essere alla data del 23.2.2020, anche in assenza delle causali di cui all'art. 19 co. 1 del DLgs. 81/2015.

* * *

Ritenendo di aver fatto cosa gradita, si resta a disposizione per eventuali chiarimenti.

Con i migliori saluti.

Studio Tributario Sodini