Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

DOCUMENTO DI RICERCA

LE NOVITÀ DEI DECRETI SULL'EMERGENZA DA COVID-19

(D.L. "CURA ITALIA" N. 18/2020 CONVERTITO, D.L. "LIQUIDITÀ" N. 23/2020 E D.L. "RILANCIO" N. 34/2020)

Quarto aggiornamento

3 GIUGNO 2020

ABSTRACT

Il presente documento fa seguito alla pubblicazione dei documenti di ricerca del 18 marzo, del 15 aprile e del 29 aprile u.s., con i quali è stata effettuata una prima analisi delle principali misure adottate dal Governo per fare fronte alla contingente emergenza epidemiologica da COVID-19, contenute nel Decreto "Cura Italia" n. 18/2020 convertito e nel Decreto "Liquidità" n. 23/2020.

Si tratta, pertanto, della quarta versione del documento pubblicato dalla FNC, aggiornata con le novità introdotte con il Decreto "Rilancio" n. 34/2020 e con gli ulteriori chiarimenti di prassi pubblicati nelle ultime settimane.

SOMMARIO

1. IL DECRETO-LEGGE "CURA ITALIA" CONVERTITO, IL DECRETO-LEGGE "LIQUIDITÀ" E IL DECRETO-LEGGE "RILANCIO" 13

2. MISURE FISCALI INERENTI LA SOSPENSIONE DEI VERSAMENTI E DEGLI ADEMPIMENTI TRIBUTARI E PREVIDENZIALI 13

Articolo 60 (d.l. "Cura Italia") – Rimessione in termini per i versamenti 14
Articolo 61 (d.l. "Cura Italia") – Sospensione dei versamenti delle ritenute, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria 15
Articolo 126, comma 3 (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi 15
Articolo 127, comma 1, lett. a) (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione per i soggetti di cui agli articoli 61 e 62 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27 15
Articolo 62 (d.l. "Cura Italia") – Sospensione dei termini [degli adempimenti e] dei versamenti fiscali e contributivi 23
Articolo 19 (d.l. "Liquidità") – Proroga sospensione ritenute sui redditi di lavoro autonomo e sulle provvigioni inerenti rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari 23
Articolo 126, comma 2 (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi 23
Articolo 127, comma 1, lett. b) (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione per i soggetti di cui agli articoli 61 e 62 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27 23
Articolo 177 (d.l. "Rilancio") – Esenzioni dall'imposta municipale propria-IMU per il settore turistico 23
Articolo 18 (d.l. "Liquidità") – Sospensione di versamenti tributari e contributivi 27
Articolo 126, comma 1 (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi 27
Articolo 24 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di versamento dell'IRAP 33
Articolo 20 (d.l. "Liquidità") – Metodo previsionale acconti giugno 35
Articolo 71 (d.l. "Cura Italia") – Menzione per la rinuncia alle sospensioni 36
Articolo 144 (d.l. "Rilancio") – Rimessione in termini e sospensione del versamento degli importi richiesti a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni 36
Articolo 149 (d.l. "Rilancio") – Sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione e di recupero dei crediti d'imposta 38
Articolo 68 (d.l. "Cura Italia") – Sospensione dei termini di versamento dei carichi affidati all'agente della riscossione 39
Articolo 154 (d.l. "Rilancio") – Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione 39
Articolo 147 (d.l. "Rilancio") – Incremento del limite annuo dei crediti compensabili tramite modello F24 42

Articolo 145 (d.l. "Rilancio") – Sospensione della compensazione tra credito d'imposta e debito iscritto a ruolo 43
Articolo 153 (d.l. "Rilancio") – Sospensione delle verifiche ex art. 48-bis DPR n. 602 del 1973 43
Articolo 69 (d.l. "Cura Italia") – Proroga versamenti nel settore dei giochi 44
Articolo 129 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di rate di acconto per il pagamento dell'accisa sul gas naturale e sull'energia elettrica 44
Articolo 131 (d.l. "Rilancio") – Rimessione in termini per i versamenti in materia di accisa 45
Articolo 132 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di pagamenti dell'accisa sui prodotti energetici 45
Articolo 161 (d.l. "Rilancio") – Proroga del pagamento dei diritti doganali 46
Articolo 133 (d.l. "Rilancio") – Differimento dell'efficacia delle disposizioni in materia di imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego e di imposta sul consumo delle bevande edulcorate 47
Articolo 62 (d.l. "Cura Italia") – Sospensione dei termini degli adempimenti [e dei versamenti] fiscali [e contributivi] 47
Articolo 140 (d.l. "Rilancio") – Memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri 47
Articolo 22 (d.l. "Liquidità") – Disposizioni relative ai termini di consegna e di trasmissione telematica della Certificazione Unica 2020 52
Articolo 61-bis (d.l. "Cura Italia") – Disposizioni riguardanti i termini relativi alla dichiarazione dei redditi precompilata 2020 53
Articolo 159 (d.l. "Rilancio") – Ampliamento della platea dei contribuenti che si avvalgono del modello 730 55
Articolo 25 (d.l. "Liquidità") – Assistenza fiscale a distanza 56
Articolo 50 (d.l. "Rilancio") – Proroga del termine di consegna dei beni strumentali nuovi ai fini della maggiorazione dell'ammortamento 57
Articolo 137 (d.l. "Rilancio") – Proroga della rideterminazione del costo d'acquisto dei terreni e delle partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati 57
Articolo 24 (d.l. "Liquidità") – Termini agevolazioni prima casa 58
Articolo 130 (d.l. "Rilancio") – Differimento di alcuni adempimenti in materia di accisa 59
Articolo 67 (d.l. "Cura Italia") – Sospensione dei termini relativi all'attività degli uffici degli enti impositori 60
Articolo 157 (d.l. "Rilancio") – Proroga dei termini al fine di favorire la graduale ripresa delle attività economiche e sociali 64
Articolo 148 (d.l. "Rilancio") – Modifiche alla disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) 68
Articolo 152 (d.l. "Rilancio") – Sospensione dei pignoramenti dell'Agente della riscossione su stipendi e pensioni 69

3. MISURE FISCALI INERENTI LA SOSPENSIONE DEI VERSAMENTI E DEGLI ADEMPIMENTI TRIBUTARI E PREVIDENZIALI - TABELLA RIEPILOGATIVA 69

4. ALTRE MISURE FISCALI A SOSTEGNO DELLA LIQUIDITÀ DI FAMIGLIE, IMPRESE E LAVORATORI AUTONOMI 80

Articolo 63 (d.l. "Cura Italia") – Premio ai lavoratori dipendenti 80
Articolo 25 (d.l. "Rilancio") – Contributo a fondo perduto..... 81
Articolo 26 (d.l. Rilancio) – Rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni 85
Articolo 65 (d.l. "Cura Italia") – Credito di imposta per botteghe e negozi..... 89
Articolo 28 (d.l. "Rilancio") – Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda 90
Articolo 119 (d.l. "Rilancio") – Incentivi per efficientamento energetico, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici 92
Articolo 121 (d.l. "Rilancio") – Trasformazione delle detrazioni fiscali in sconto sul corrispettivo dovuto e in credito d'imposta cedibile..... 95
Articolo 120 (d.l. "Rilancio") – Credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro 96
Articolo 125 (d.l. "Rilancio") – Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione 98
Articolo 122 (d.l. "Rilancio") – Cessione dei crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da COVID-19..... 100
Articolo 176 (d.l. "Rilancio") – Tax credit vacanze..... 100
Articolo 124 (d.l. "Rilancio") – Riduzione aliquota IVA per le cessioni di beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 102
Articolo 66 (d.l. "Cura Italia") – Incentivi fiscali per erogazioni liberali in denaro e in natura a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza epidemiologica da COVID-19..... 103
Articolo 27 (d.l. "Liquidità") – Cessione gratuita di farmaci ad uso compassionevole 105
Articolo 71-bis (d.l. "Cura Italia") – Donazioni anti spreco per il rilancio della solidarietà sociale 105
Articolo 28 (d.l. "Liquidità") – Modifiche all'articolo 32-quater del decreto-legge n. 124 del 2019 106
Articolo 134 (d.l. "Rilancio") – Modifiche alla disciplina dell'IVAFE per i soggetti diversi dalle persone fisiche..... 107
Articolo 26 (d.l. "Liquidità") – Semplificazioni per il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche 108
Articolo 143 (d.l. "Rilancio") – Rinvio della procedura automatizzata di liquidazione dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche..... 109
Articolo 142 (d.l. "Rilancio") – Rinvio della decorrenza del servizio di elaborazione, da parte dell'Agenzia delle entrate, delle bozze precompilate dei documenti IVA 109
Articolo 141 (d.l. "Rilancio") – Lotteria dei corrispettivi..... 110
Articolo 123 (d.l. "Rilancio") – Soppressione delle clausole di salvaguardia in materia di IVA e accisa 110
Articolo 31 (d.l. "Liquidità") – Potenziamento dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli..... 111

5. ALTRE MISURE FISCALI A SOSTEGNO DELLA LIQUIDITÀ DI FAMIGLIE, IMPRESE E LAVORATORI AUTONOMI - TABELLA RIEPILOGATIVA 111

6. MISURE A SOSTEGNO DEL LAVORO 115

6.1. Estensione delle misure speciali in tema di ammortizzatori sociali per tutto il territorio nazionale 115

Articolo 19 (d.l. "Cura Italia") – Norme speciali in materia di trattamento ordinario di integrazione salariale e assegno ordinario 116
Articolo 19-bis (d.l. "Cura Italia") – Norma di interpretazione autentica in materia di accesso agli ammortizzatori sociali e rinnovo dei contratti a termine 124
Articolo 20 (d.l. "Cura Italia") – Trattamento ordinario di integrazione salariale per le aziende che si trovano già in Cassa integrazione straordinaria 124
Articolo 21 (d.l. "Cura Italia") – Trattamento di assegno ordinario per i datori di lavoro che hanno trattamenti di assegni di solidarietà in corso 126
Articolo 22 (d.l. "Cura Italia") – Nuove disposizioni per la Cassa integrazione in deroga 126
Articolo 22-bis (d.l. "Cura Italia") – Iniziative di solidarietà in favore dei famigliari di medici, personale infermieristico e operatori socio-sanitari 131
Articolo 22-ter (d.l. "Cura Italia") – Ulteriore finanziamento delle integrazioni salariali 132
Articolo 22-quater (d.l. "Cura Italia") – Trattamento di integrazione salariale in deroga "Emergenza Covid-19" all'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale 132
Articolo 22-quinquies (d.l. "Cura Italia") – Modifiche al pagamento diretto del trattamento di cassa integrazione ordinaria e di assegno ordinario 134

6.2. Norme speciali in materia di riduzione dell'orario di lavoro e di sostegno ai lavoratori 134

Articolo 23 (d.l. "Cura Italia") – Congedo e indennità per i lavoratori dipendenti del settore privato, i lavoratori iscritti alla Gestione separata di cui all'art. 2, comma 26 della legge 8 agosto 1995, n. 335, e i lavoratori autonomi, per emergenza COVID-19 134
Articolo 24 (d.l. "Cura Italia") – Estensione durata permessi retribuiti ex art. 33, legge 5 febbraio 1992, n. 104 137
Articolo 25 (d.l. "Cura Italia") – Congedo e indennità per i lavoratori dipendenti del settore pubblico, nonché bonus per l'acquisto di servizi di baby-sitting per i dipendenti del settore sanitario pubblico e privato accreditato, per emergenza COVID -19 138
Articolo 26 (d.l. "Cura Italia") – Misure urgenti per la tutela del periodo di sorveglianza attiva dei lavoratori del settore privato 139
Articoli 27, 28, 29, 30, 31, 38 (d.l. "Cura Italia") – Indennità e Articolo 98 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di lavoratori sportivi 140
Articolo 39 (d.l. "Cura Italia") – Diritto di precedenza lavoro agile 145
Articolo 40 (d.l. "Cura Italia") – Sospensione delle misure di condizionalità per l'attribuzione di alcune prestazioni 146
Articolo 41 (d.l. "Cura Italia") – Sospensione dell'attività dei Comitati centrali e periferici dell'Inps e dei decreti di loro costituzione 146
Articolo 42 (d.l. "Cura Italia") – Disposizioni INAIL 146
Articolo 43 (d.l. "Cura Italia") – Contributi alle imprese e agli enti del terzo settore per la sicurezza e potenziamento dei presidi sanitari 147
Articolo 44 (d.l. "Cura Italia") – Istituzione del Fondo per il reddito di ultima istanza a favore dei lavoratori danneggiati dal virus COVID-19 147

Articolo 44-bis (d.l. "Cura Italia") – Indennità per i lavoratori autonomi nei comuni di cui all'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 1° marzo 2020 149
Articolo 45 (d.l. "Cura Italia") – Disposizioni in materia di personale addetto ai lavori necessari al ripristino del servizio elettrico 149
Articolo 46 (d.l. "Cura Italia") – Disposizioni in materia di licenziamenti collettivi e individuali per giustificato motivo oggettivo 150

6.3. Disposizioni in materia di sospensione e proroga dei termini di presentazione delle domande di trattamenti previdenziali e assistenziali 150

Articolo 32 (d.l. "Cura Italia") – Proroga dei termini di presentazione delle domande di disoccupazione agricola nell'anno 2020 150
Articolo 33 (d.l. "Cura Italia") – Proroga dei termini in materia di domande di disoccupazione NASpI e DIS-COLL 151
Articolo 34 (d.l. "Cura Italia") – Proroga dei termini decadenziali in materia previdenziale e assistenziale 151
Articolo 37 (d.l. "Cura Italia") – Sospensione dei termini per il pagamento dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria per i lavoratori domestici 151

6.4. Altre misure urgenti in materia di lavoro e politiche sociali del Decreto "Rilancio" 151

Articolo 82 (d.l. "Rilancio") – Reddito di emergenza 151
Articolo 83 (d.l. "Rilancio") – Sorveglianza sanitaria 153
Articolo 84 (d.l. "Rilancio") – Nuove indennità per i lavoratori danneggiati dall'emergenza epidemiologica da COVID-19 154
Articolo 85 (d.l. "Rilancio") – Indennità per i lavoratori domestici 157
Articolo 86 (d.l. "Rilancio") – Divieto di cumulo tra indennità 157
Articolo 87 (d.l. "Rilancio") – Utilizzo risorse residue per trattamenti di integrazione salariale in deroga 157
Articolo 88 (d.l. "Rilancio") – Fondo competenze 158
Articolo 90 (d.l. "Rilancio") – Lavoro agile 158
Articolo 92 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di NASPI E DIS-COLL 159
Articolo 93 (d.l. "Rilancio") – Disposizione in materia di proroga o rinnovo di contratti a termine 159
Articolo 94 (d.l. "Rilancio") – Promozione del lavoro agricolo 159
Articolo 95 (d.l. "Rilancio") – Misure di sostegno alle imprese per la riduzione del rischio da contagio nei luoghi di lavoro 160
Articolo 96 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di noleggio autovetture per vigilanza sul lavoro 161
Articolo 97 (d.l. "Rilancio") – Semplificazioni relative alle prestazioni del Fondo di garanzia di cui all'articolo 2 della legge 29 maggio 1982, n. 297 161
Articolo 98 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di lavoratori sportivi 161
Articolo 100 (d.l. "Rilancio") – Avvalimento Comando dei Carabinieri per la tutela del Lavoro 162
Articolo 101 (d.l. "Rilancio") – Spese per acquisto di beni e servizi INPS 163
Articolo 102 (d.l. "Rilancio") – Spese per acquisto di beni e servizi INAIL 163
Articolo 103 (d.l. "Rilancio") – Emersione di rapporti di lavoro 163

6.5. Schemi riepilogativi dei principali interventi per il sostegno al lavoro 168

Articolo 19 (d.l. "Cura Italia") – Norme speciali in materia di trattamento ordinario di integrazione salariale e assegno ordinario 168
Articolo 20 (d.l. "Cura Italia") – Trattamento ordinario di integrazione salariale per le aziende che si trovano già in Cassa integrazione straordinaria..... 169
Articolo 21 (d.l. "Cura Italia") – Trattamento di assegno ordinario per i datori di lavoro che hanno trattamenti di assegni di solidarietà in corso 170
Articolo 22 (d.l. "Cura Italia") – Nuove disposizioni per la Cassa integrazione in deroga 171
Articolo 23 (d.l. "Cura Italia") – Congedo e indennità per i lavoratori dipendenti del settore privato, i lavoratori iscritti alla Gestione separata di cui all'art. 2, comma 26 della legge 8 agosto 1995, n. 335, e i lavoratori autonomi, per emergenza COVID -19 173
Articolo 25 (d.l. "Cura Italia") – Congedo e indennità per i lavoratori dipendenti del settore pubblico, nonché bonus per l'acquisto di servizi di baby-sitting per i dipendenti del settore sanitario pubblico e privato accreditato, per emergenza COVID -19 174
Articolo 26 (d.l. "Cura Italia") – Misure urgenti per la tutela del periodo di sorveglianza attiva dei lavoratori del settore privato 175
Articoli 27, 28, 29, 30, 31 e 38 (d.l. "Cura Italia") – Indennità 175
Articolo 96 (d.l. "Cura Italia") – Indennità collaboratori sportivi 176
Articolo 44 (d.l. "Cura Italia") – Istituzione del Fondo per il reddito di ultima istanza a favore dei lavoratori danneggiati dal virus COVID-19 176
Articolo 44-bis (d.l. "Cura Italia") – Indennità per i lavoratori autonomi nei comuni di cui all'Allegato 1 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 1° marzo 2020 177
Articolo 82 (d.l. "Rilancio") – Reddito di emergenza 178
Articolo 84, commi 1-7 (d.l. "Rilancio") – Nuove indennità per i lavoratori danneggiati dall'emergenza epidemiologica da COVID-19 178
Articolo 84, commi 8-11 (d.l. "Rilancio") – Nuove indennità per i lavoratori danneggiati dall'emergenza epidemiologica da COVID-19 179
Articolo 85 (d.l. "Rilancio") – Indennità per i lavoratori domestici 180
Articolo 98 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di lavoratori sportivi (Indennità) 180
Articolo 103 (d.l. "Rilancio") – Emersione di rapporti di lavoro 180

7. MISURE A SOSTEGNO DELLA LIQUIDITÀ ATTRAVERSO IL SISTEMA BANCARIO E ULTERIORI AGEVOLAZIONI 182

7.1. Misure in favore delle imprese 182

Articolo 1 (d.l. "Liquidità") - Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese 182
Articolo 2 (d.l. "Liquidità") – Misure per il sostegno all'esportazione, all'internazionalizzazione e agli investimenti delle imprese 186
Articolo 13 (d.l. "Liquidità") – Fondo centrale di garanzia PMI 186
Articolo 49-bis (d.l. "Cura Italia") – Fondo centrale di garanzia PMI 190
Articolo 14 (d.l. "Liquidità") – Finanziamenti erogati dall'Istituto per il Credito Sportivo per le esigenze di liquidità e concessione di contributi in conto interessi sui finanziamenti 191

Articolo 54-quater (d.l. “Cura Italia”) – Sospensione dei mutui per gli operatori economici vittime di usura 191
Articolo 56 (d.l. “Cura Italia”) – Misure di sostegno finanziario alle micro, piccole e medie imprese colpite dall’epidemia di COVID-19 192
Articolo 11 (d.l. “Liquidità”) - Sospensione dei termini di scadenza dei titoli di credito 195
Articolo 57 (d.l. “Cura Italia”) – Supporto alla liquidità delle imprese colpite dall’emergenza epidemiologica mediante meccanismi di garanzia 196
Articolo 72 (d.l. “Cura Italia”) – Misure per l’internazionalizzazione del sistema Paese e Articolo 48 (d.l. “Rilancio”) – Misure per le esportazioni e l’internazionalizzazione 197
Articolo 72-ter (d.l. “Cura Italia”) – Misure in favore dei beneficiari di mutui agevolati 197
Articolo 78 (d.l. “Cura Italia”) – Misure in favore del settore agricolo e della pesca ... 198
Articolo 80 (d.l. “Cura Italia”) – Incremento della dotazione dei contratti di sviluppo 199
Articolo 95 (d.l. “Cura Italia”) – Sospensione versamenti canoni per il settore sportivo 199
Articolo 27 (d.l. “Rilancio”) – Patrimonio destinato 199
Articolo 30 (d.l. “Rilancio”) – Riduzione degli oneri delle bollette elettriche 200
Articolo 35 (d.l. “Rilancio”) – Garanzia SACE in favore delle assicurazioni sui crediti commerciali 201
Articolo 41 (d.l. “Rilancio”) – Misure urgenti a sostegno del meccanismo dei Certificati Bianchi 201
Articolo 43 (d.l. “Rilancio”) – Fondo per la salvaguardia dei livelli occupazionali e la prosecuzione dell’attività d’impresa 202
Articolo 53 (d.l. “Rilancio”) – Deroga al divieto di concessione di aiuti di Stato a imprese beneficiarie di aiuti di Stato illegali non rimborsati 202
Articolo 54 (d.l. “Rilancio”) – Aiuti sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali 203
Articolo 55 (d.l. “Rilancio”) – Aiuti sotto forma di garanzie sui prestiti alle imprese ... 203
Articolo 56 (d.l. “Rilancio”) – Aiuti sotto forma di tassi d’interesse agevolati per i prestiti alle imprese 204
Articolo 57 (d.l. “Rilancio”) – Aiuti alle imprese per la ricerca e lo sviluppo in materia di COVID-19 205
Articolo 58 (d.l. “Rilancio”) – Aiuti alle imprese per gli investimenti per le infrastrutture di prova e upscaling 206
Articolo 59 (d.l. “Rilancio”) – Aiuti alle imprese agli investimenti per la produzione di prodotti connessi al COVID-19 206
Articolo 60 (d.l. “Rilancio”) – Aiuti sotto forma di sovvenzioni per il pagamento dei salari dei dipendenti per evitare i licenziamenti durante la pandemia di COVID-19 207
Articolo 61 (d.l. “Rilancio”) – Disposizioni comuni 208
Articolo 95 (d.l. “Rilancio”) – Misure di sostegno alle imprese per la riduzione del rischio da contagio nei luoghi di lavoro 208
Articolo 136 (d.l. “Rilancio”) – Incentivi per gli investimenti nell’economia reale 208
Articolo 186 (d.l. “Rilancio”) – Credito d’imposta per gli investimenti pubblicitari 209
Articolo 189 (d.l. “Rilancio”) – Bonus una tantum edicole 210

Articolo 222 (d.l. "Rilancio") – Fondo emergenziale a tutela delle filiere in crisi 210
Articolo 224 (d.l. "Rilancio") – Misure in favore della filiera agroalimentare 210
Articolo 243 (d.l. "Rilancio") – Incremento del Fondo di sostegno alle attività economiche nelle aree interne a seguito dell'emergenza COVID-19 210
Articolo 245 (d.l. "Rilancio") – Misura di sostegno al fabbisogno di circolante dei beneficiari di "Resto al Sud" per far fronte agli effetti dell'emergenza sanitaria 211

7.2. Misure a favore di digitalizzazione, start-up innovative e PMI innovative 211

Articolo 38 (d.l. "Rilancio") – Rafforzamento dell'ecosistema delle start-up innovative 211
Articolo 42 (d.l. "Rilancio") – Fondo per il trasferimento tecnologico e altre misure urgenti per la difesa ed il sostegno dell'innovazione 213
Articolo 239 (d.l. "Rilancio") – Fondo per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione 214
Articolo 244 (d.l. "Rilancio") – Credito di imposta per le attività di ricerca e sviluppo nelle aree del Mezzogiorno 214

7.3. Misure per il settore turismo 215

Articolo 178 (d.l. "Rilancio") – Fondo turismo 215
Articolo 179 (d.l. "Rilancio") – Promozione turistica in Italia 215
Articolo 182 (d.l. "Rilancio") – Ulteriori misure di sostegno per il settore turistico 216

7.4. Misure per il settore cultura 216

Articolo 89 (d.l. "Cura Italia") – Fondo emergenze spettacolo, cinema e audiovisivo e Articolo 183 (d.l. "Rilancio") – Misure per il settore cultura 216
Articolo 184 (d.l. "Rilancio") – Fondo cultura 218

7.5. Misure in favore del Terzo settore e dello sport 218

Articolo 67 (d.l. "Rilancio") – Incremento Fondo Terzo Settore e Articolo 246 (d.l. "Rilancio") – Sostegno al Terzo Settore nelle Regioni del Mezzogiorno 218
Articolo 216 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in tema di impianti sportivi 219

7.6. Misure a sostegno della liquidità e in favore di lavoratori autonomi e liberi professionisti 220

Articolo 54 (d.l. "Cura Italia") – Attuazione del Fondo solidarietà mutui "prima casa", cd. "Fondo Gasparrini" 220
Articolo 54-ter (d.l. "Cura Italia") – Sospensione delle procedure esecutive sulla prima casa 221
Articolo 72-bis (d.l. "Cura Italia") – Sospensione dei pagamenti delle utenze 221

7.7. Tabella riepilogativa 221

8. MISURE IN MATERIA DI GIUSTIZIA 233

Articolo 83 (d.l. "Cura Italia") – Nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia civile, penale, tributaria e militare 233
Articolo 135 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di giustizia tributaria e contributo unificato 233
Articolo 149, comma 3 (d.l. "Rilancio") – Sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione e di recupero dei crediti d'imposta 233

Articolo 84 (d.l. "Cura Italia") – Nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia amministrativa 249
Articolo 85 (d.l. "Cura Italia") – Nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia contabile 251
Articolo 108 (d.l. "Cura Italia") – Misure urgenti per lo svolgimento del servizio postale 255

9. MISURE IN MATERIA DI SOCIETÀ ED ENTI 256

Articolo 106 (d.l. "Cura Italia") – Norme in materia di svolgimento delle assemblee di società 256
Articolo 35 (d.l. "Cura Italia") – Disposizioni in materia di terzo settore 264
Articolo 73 (d.l. "Cura Italia") – Semplificazioni in materia di organi collegiali 265
Articolo 107 (d.l. "Cura Italia") – Differimento di termini amministrativo-contabili e Articolo 138 (d.l. "Rilancio") – Allineamento termini approvazione delle tariffe e delle aliquote TARI e IMU con il termine di approvazione del bilancio di previsione 2020 266
Articolo 110 (d.l. "Rilancio") – Rinvio termini bilancio consolidato 268
Articolo 113 (d.l. "Rilancio") – Rinegoziazione mutui enti locali. Semplificazione procedure di adesione 269
Articolo 116 (d.l. "Rilancio") – Pagamento dei debiti degli enti locali e delle regioni e province autonome 269
Articolo 33 (d.l. "Liquidità") – Proroga organi e rendiconti 272

10. MISURE URGENTI PER GARANTIRE LA CONTINUITÀ DELLE IMPRESE COLPITE DALL'EMERGENZA COVID-19 272

Articolo 5 (d.l. "Liquidità") – Differimento dell'entrata in vigore del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14 273
Articolo 6 (d.l. "Liquidità") - Disposizioni temporanee in materia di riduzione del capitale 274
Articolo 7 (d.l. "Liquidità") - Disposizioni temporanee sui principi di redazione del bilancio 275
Articolo 8 (d.l. "Liquidità") - Disposizioni temporanee in materia di finanziamenti alle società 276
Articolo 9 (d.l. "Liquidità") - Disposizioni in materia di concordato preventivo e di accordi di ristrutturazione 276
Articolo 10 (d.l. "Liquidità") - Disposizioni temporanee in materia di ricorsi e richieste per la dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza 278
Art. 51 (d.l. "Rilancio") - Proroga dei termini dei programmi di esecuzione delle procedure di amministrazione straordinaria 280

11. DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA DI ESERCIZIO DI POTERI SPECIALI NEI SETTORI DI RILEVANZA STRATEGICA 281

Articolo 15 (d.l. “Liquidità”) - Modifiche all’articolo 4-bis, comma 3, del decreto-legge 21 settembre 2019, n. 105, convertito con modificazioni dalla legge 18 novembre 2019, n. 133 281
Articolo 16 (d.l. “Liquidità”) - Modifiche al decreto-legge 15 marzo 2012, n. 21, convertito con modificazioni dalla legge 11 maggio 2012, n. 56 281
Articolo 17 (d.l. “Liquidità”) - Modifiche all’articolo 120 del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58 281

12. MISURE DI POTENZIAMENTO DEL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE 283

Articolo 6 (d.l. “Cura Italia”) – Requisizioni in uso o in proprietà 284

1. Il decreto-legge "Cura Italia" convertito, il decreto-legge "Liquidità" e il decreto-legge "Rilancio"

Con il documento di ricerca del 18 marzo u.s. è stata effettuata una prima analisi delle principali disposizioni del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, denominato "Cura Italia" (d'ora in avanti, anche **Decreto "Cura Italia"**)[1].

Il documento è stato successivamente integrato il 15 aprile u.s. con i primi rilevanti chiarimenti della prassi amministrativa e con le novità recate dal decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23[2] (d'ora in avanti, anche **Decreto "Liquidità"**) e ulteriormente integrato il 29 aprile u.s. con le modifiche apportate dalla legge 24 aprile 2020, n. 27 di conversione del Decreto "Cura Italia"[3].

Nell'ottica di un costante aggiornamento delle misure adottate dal Governo per far fronte alla contingente emergenza epidemiologica, si è ritenuto opportuno procedere con un **quarto aggiornamento** del nostro documento, integrandone i contenuti con le novità introdotte dal decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (d'ora in avanti, anche **Decreto "Rilancio"**[4]) e con l'ulteriore prassi amministrativa pubblicata nelle ultime settimane.

Per agevolare la lettura, le parti aggiunte o modificate in questa quarta versione – rispetto al documento pubblicato il 29 aprile u.s. – sono evidenziate in colore giallo, in modo da facilitarne la visualizzazione.

2. Misure fiscali inerenti la sospensione dei versamenti e degli adempimenti tributari e previdenziali

Gli articoli da 60 a 62 del Titolo IV ("*Misure fiscali a sostegno della liquidità delle famiglie e delle imprese*") del d.l. n. 18/2020 (Decreto "Cura Italia") disciplinano la sospensione dei termini relativi a taluni versamenti e adempimenti di natura tributaria e previdenziale.

Tali misure sono state successivamente integrate, e in parte modificate, dagli articoli da 18 a 26 del d.l. n. 23/2020 (Decreto "Liquidità"), dalla legge di conversione del Decreto "Curata Italia", nonché dal d.l. n. 34/2020 (Decreto "Rilancio"), rendendo il quadro complessivo ancora più articolato.
Nel loro insieme, infatti, le misure approvate adottano criteri selettivi di tipo soggettivo, geografico,

[1] Il Decreto "Cura Italia" – pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 17 marzo 2020 n. 70 ed entrato in vigore, *ex* articolo 127 del d.l., il giorno stesso della sua pubblicazione, ossia il 17 marzo – ha introdotto una serie di misure di potenziamento del servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, per complessivi 25 miliardi, aggiungendosi ai precedenti interventi confluiti nei decreti-legge n. 14 del 9 marzo 2020, n. 11 dell'8 marzo 2020, n. 9 del 2 marzo e n. 6 del 22 febbraio.

[2] Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale dell'8 aprile 2020 n. 94 ed entrato in vigore, *ex* articolo 44 del d.l., il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 9 aprile.

[3] La legge di conversione del d.l. n. 18/2020 è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 29 aprile 2020 n. 110, S.O. n. 16, ed è entrata in vigore, *ex* articolo 1 della stessa legge, il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ossia il 30 aprile.

[4] Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 19 maggio 2020 n. 128, S.O. n. 21, ed entrato in vigore, *ex* articolo 266 del d.l., il giorno stesso della sua pubblicazione, ossia il 19 maggio.

quantitativo e anche temporale tra loro diversificati che rendono l'applicazione delle stesse oltremodo complessa, anche da parte di professionisti che, come i commercialisti, hanno competenze specifiche e sono abituati a confrontarsi con la farraginosità della normativa fiscale.
Tuttavia, quel che più preoccupa è che, anche sotto il profilo sostanziale, tali misure devono, purtroppo, ritenersi ancora insufficienti rispetto alla grave emergenza, anche di tipo economico-finanziario, in atto nel nostro Paese, sol che si consideri che con il Decreto "Rilancio", pubblicato a maggio, non è stato trovato il modo di prorogare i versamenti relativi alle dichiarazioni, in scadenza nel prossimo mese di giugno, pur nel contesto di una manovra in deficit di circa 55 miliardi di euro.

Per comodità di immediato riscontro, di seguito si analizzano le misure in materia di versamenti e adempimenti fiscali e contributivi, suddivise in base alle singole disposizioni recate dal Decreto "Cura Italia", come integrate e/o modificate dal Decreto "Liquidità", dalla conversione in legge dello stesso Decreto "Cura Italia" e dal Decreto "Rilancio".

Articolo 60 (d.l. "Cura Italia") – *Rimessione in termini per i versamenti*

La norma contiene l'unico slittamento delle scadenze generalizzato **per tutti i contribuenti**. Con essa è stata disposta, infatti, una rimessione in termini di durata pari a soli 4 giorni, **rinviando dal 16 al 20 marzo tutti i versamenti da effettuarsi nei confronti delle pubbliche amministrazioni**, **inclusi** quelli relativi ai **contributi** previdenziali ed assistenziali **e** ai **premi** per l'assicurazione obbligatoria.

Il breve differimento concesso è risultato, nella sostanza, senz'altro inefficace per far fronte alle difficoltà operative di molti studi professionali, in diverse sedi manifestate dal CNDCEC.

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate[5], tale rimessione in termini è applicabile ai versamenti dovuti a qualsiasi titolo dalla generalità dei contribuenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni e, pertanto, vi rientrano anche il versamento della tassa annuale di vidimazione dei libri sociali[6], dell'imposta sugli intrattenimenti[7] e dell'IRAP dovuta dalle aziende del servizio sanitario nazionale[8].

Al riguardo, l'articolo 21 del Decreto "Liquidità" ha successivamente stabilito che i **versamenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni**, di cui all'articolo 60 del Decreto "Cura Italia", sono considerati **tempestivi** se effettuati **entro il 16 aprile 2020**. Intervenendo a termini ampiamente scaduti, la norma, pur venendo incontro alle esigenze di quanti non siano riusciti ad adempiere entro il 20 marzo scorso, si è risolta tuttavia in una beffa per i contribuenti (e i professionisti che li assistono) che, anche in questo periodo emergenziale, hanno dovuto superare notevoli difficoltà per rispettare il brevissimo slittamento dei termini originariamente previsto. Un legislatore più attento alle reali esigenze di contribuenti e professionisti avrebbe dovuto invece concedere, sin dall'inizio, maggior tempo per tutti i versamenti, come richiesto dal CNDCEC.

Con specifico riferimento al versamento del saldo IVA, in scadenza il 16 marzo u.s., si osserva che resta ferma la possibilità di effettuare detto versamento entro il 30 giugno 2020, maggiorando le somme da

[5] Cfr. risoluzione 18 marzo 2020, n. 12/E.
[6] Cfr. circolare 3 aprile 2020, n. 8/E, par. 1.1 e circolare 13 aprile 2020, n. 9/E, par. 5.1.
[7] V. circ. n. 8/E del 2020, par. 1.14 e circ. n. 9/E del 2020, par. 5.1.
[8] Cfr. circ. n. 8/E del 2020, par. 1.22 e circ. n. 9/E del 2020, par. 5.1.

versare degli interessi nella misura dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivo – deve ora ritenersi – al 16 aprile 2020, oppure entro il 30 luglio 2020, maggiorando le somme dovute (sia il saldo IVA che la sua maggiorazione dello 0,40% mensile) di un ulteriore 0,40%. Infatti, i decreti in esame non hanno previsto alcuna disapplicazione delle disposizioni di cui al combinato disposto degli articoli 6 del d.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542 e 17, commi 1 e 2, del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435.

Articolo 61 (d.l. "Cura Italia") – ***Sospensione dei versamenti delle ritenute, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria***

Articolo 126, comma 3 (d.l. "Rilancio") – ***Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi***

Articolo 127, comma 1, lett. a) (d.l. "Rilancio") – ***Proroga dei termini di ripresa della riscossione per i soggetti di cui agli articoli 61 e 62 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27***

I primi due commi dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia"[9] hanno disposto la sospensione di alcuni versamenti fiscali, previdenziali e assistenziali in scadenza nei mesi di marzo e aprile 2020 per numerose categorie di soggetti operanti, tra gli altri, nei settori dello sport, dell'arte e della cultura, del trasporto e della ristorazione, dell'educazione e dell'assistenza, nonché della gestione di fiere ed eventi. Si tratta, in particolare, dei **soggetti**, **con domicilio** fiscale, sede legale o operativa **nel territorio dello Stato**, operanti nei **settori maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica da COVID-19**, di seguito elencati:

a) imprese turistico-ricettive, agenzie di viaggio e turismo e *tour operator*;
b) federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche, nonché soggetti che gestiscono stadi, impianti sportivi, palestre, *club* e strutture per danza, *fitness* e culturismo, centri sportivi, piscine e centri natatori;
c) soggetti che gestiscono teatri, sale da concerto, sale cinematografiche, ivi compresi i servizi di biglietteria e le attività di supporto alle rappresentazioni artistiche, nonché discoteche, sale da ballo, *nightclub*, sale da gioco e biliardi;
d) soggetti che gestiscono ricevitorie del lotto, lotterie, scommesse, ivi compresa la gestione di macchine e apparecchi correlati;
e) soggetti che organizzano corsi, fiere ed eventi, ivi compresi quelli di carattere artistico, culturale, ludico, sportivo e religioso;
f) soggetti che gestiscono attività di ristorazione, gelaterie, pasticcerie, bar e *pub*;
g) soggetti che gestiscono musei, biblioteche, archivi, luoghi e monumenti storici, nonché orti botanici, giardini zoologici e riserve naturali;

[9] Nel testo originario del Decreto, anteriore alla sua conversione in legge, i primi due commi dell'articolo 61 ampliavano l'ambito soggettivo di applicazione della sospensione dei versamenti fiscali, previdenziali e assistenziali per il periodo dal 2 marzo al 30 aprile 2020 inizialmente disposta, dall'articolo 8, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2020, n. 9, con riferimento alle sole imprese turistico-ricettive, agenzie di viaggio e turismo e *tour operator*, con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato. La legge di conversione del Decreto "Cura Italia" nell'abrogare il citato d.l. n. 9 del 2020 (cfr. art. 1, comma 2, della legge di conversione), ha recepito pertanto, nel tessuto normativo dell'articolo 61 in commento, le disposizioni di cui al richiamato articolo 8, comma 1, dell'abrogato decreto-legge.

h) soggetti che gestiscono asili nido e servizi di assistenza diurna per minori disabili, servizi educativi e scuole per l'infanzia, servizi didattici di primo e secondo grado, corsi di formazione professionale, scuole di vela, di navigazione e di volo, che rilasciano brevetti o patenti commerciali, scuole di guida professionale per autisti;
i) soggetti che svolgono attività di assistenza sociale non residenziale per anziani e disabili;
l) aziende termali di cui alla legge 24 ottobre 2000, n. 323, e centri per il benessere fisico;
m) soggetti che gestiscono parchi di divertimento o parchi tematici;
n) soggetti che gestiscono stazioni di autobus, ferroviarie, metropolitane, marittime o aeroportuali;
o) soggetti che gestiscono servizi di trasporto merci e trasporto passeggeri terrestre, aereo, marittimo fluviale, lacuale e lagunare, ivi compresa la gestione di funicolari, funivie, cabinovie, seggiovie e *ski-lift*;
p) soggetti che gestiscono servizi di noleggio di mezzi di trasporto terrestre, marittimo, fluviale, lacuale e lagunare;
q) soggetti che gestiscono servizi di noleggio di attrezzature sportive e ricreative ovvero di strutture e attrezzature per manifestazioni e spettacoli;
r) soggetti che svolgono attività di guida e assistenza turistica;
s) esercenti di librerie che non risultano ricomprese in gruppi editoriali dagli stessi direttamente gestite[10];
t) ONLUS, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale, iscritte negli appositi registri regionali e delle province autonome che esercitano, in via esclusiva o principale, una o più attività di interesse generale previste dall'articolo 5, comma 1, del codice di cui al d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (Codice del Terzo settore).

Per tutti i richiamati soggetti (eccetto taluni di quelli di cui alla precedente lett. b) operanti nel settore sportivo, per i quali, v. *infra*), il comma 1 dell'articolo 61 in esame prevede la **sospensione dal 2 marzo fino al 30 aprile 2020** dei termini relativi a:

- **versamenti** delle **ritenute** alla fonte sui redditi di **lavoro dipendente e assimilati** (di cui rispettivamente agli articoli 23 e 24 del d.P.R. n. 600 del 1973) che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta[11];
- **adempimenti** e **versamenti** dei **contributi** previdenziali e assistenziali **e** dei **premi** per l'assicurazione obbligatoria[12];

nonché la **sospensione** dei termini in scadenza nel solo mese di **marzo 2020** riguardanti i:

- **versamenti** relativi all'**imposta sul valore aggiunto**.

I **versamenti** così sospesi andranno **effettuati**, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020 o** mediante rateizzazione **fino a un massimo di 4 rate** mensili di

[10] Questi ultimi soggetti non erano contemplati nel testo originario del Decreto "Cura Italia" e sono stati inseriti nell'elenco dei soggetti particolarmente colpiti dall'emergenza soltanto in sede di conversione in legge del Decreto.

[11] In relazione ai soggetti nei confronti dei quali sono sospesi i versamenti delle ritenute, sono conseguentemente sospesi anche i controlli a carico del committente in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti previsti dall'articolo 17-*bis* del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241 (sul punto, v. *infra* nel testo).

[12] L'INPS, con la circolare 9 aprile 2020, n. 52, ha confermato che la sospensione contributiva si applica sia alle quote di TFR da versare al Fondo di Tesoreria, trattandosi di contribuzione previdenziale equiparata, sia alla quota di contribuzione a carico dei dipendenti.

pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020[13]. Qualora si fosse già proceduto ad effettuare detti versamenti, non è possibile chiedere il rimborso di quanto già versato.

Anche gli **adempimenti contributivi** sospesi ai sensi del comma 1 in commento vanno effettuati entro il **16 settembre 2020**[14].

Ai sensi del comma 5 dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", le **federazioni sportive nazionali**, gli **enti di promozione sportiva**, le **associazioni e** le **società sportive professionistiche e dilettantistiche** di cui alla lettera b) dell'elenco sopra riportato, **applicano la sospensione** di cui al comma 1 dell'articolo 61 **fino al 30 giugno 2020**[15]. Anche per questi ultimi soggetti, i versamenti così sospesi andranno effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020**, o mediante **rateizzazione** (fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo) con il versamento della **prima rata entro il 16 settembre 2020**[16]. Analogamente, è inoltre previsto che qualora detti versamenti fossero già stati effettuati, non è possibile chiedere il rimborso di quanto già versato. Anche per i soggetti elencati dal comma 5, viene previsto, infine, che gli **adempimenti contributivi** sospesi ai sensi del precedente comma 1 siano effettuati entro il **16 settembre 2020**[17].

Il comma 3 dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", recependo – in sede di conversione – quanto già previsto dall'articolo 8, comma 3, dell'abrogato d.l. n. 9/2020, ha confermato per le **imprese turistico-ricettive**, le **agenzie di viaggio e turismo e** i ***tour operator*** che hanno il **domicilio fiscale**, la sede legale o la sede operativa **nei Comuni** inclusi nella prima "**zona rossa**" (individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020)[18], l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 3, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 24 febbraio 2020[19].

Si ricorda che quest'ultima norma ha stabilito, con riferimento alla **generalità dei sostituti** d'imposta **aventi** la **sede** legale o la sede operativa nel territorio dei **predetti Comuni**, l'**esonero** dall'**effettuazione** delle **ritenute** alla fonte di cui agli articoli 23, 24 e 29[20] del d.P.R. n. 600/1973 per il periodo **dal 21 febbraio al 31 marzo 2020**. Le ritenute non operate ai sensi di quest'ultima disposizione avrebbero dovuto essere versate, in un'unica soluzione, entro il mese di aprile 2020.

---

[13] I termini per l'effettuazione dei versamenti sospesi sono stati così modificati dal comma 1, lett. a), n. 1), dell'articolo 127 del Decreto "Rilancio". In base al tenore originario dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", detti versamenti avrebbero dovuto essere effettuati in un'unica soluzione entro il 31 maggio 2020 (che sarebbe slittato al 1° giugno, cadendo il 31 maggio di domenica) o mediante rateizzazione, fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo, a decorrere dal medesimo mese di maggio.

[14] Specificazione inserita nel comma 4, ultimo periodo, dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", ad opera dell'articolo 127, comma 1, lett. a), n. 1), del Decreto "Rilancio".

[15] L'originario termine, fissato al 31 maggio 2020, è stato così prorogato dall'articolo 127, comma 1, lett. a), n. 2), del Decreto "Rilancio".

[16] Il termine per l'effettuazione dei versamenti sospesi, originariamente fissato al 30 giugno 2020 (in un'unica soluzione ovvero fino ad un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal medesimo mese di giugno 2020), è stato così modificato dall'articolo 127, comma 1, lett. a), n. 2), del Decreto "Rilancio".

[17] Specificazione inserita nel comma 5, secondo periodo, dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", ad opera dell'articolo 127, comma 1, lett. a), n. 2), del Decreto "Rilancio".

[18] Si tratta dei seguenti Comuni nella Regione Lombardia: Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgerundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini; nonché del Comune di Vo' nella Regione Veneto.

[19] Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 48 del 26 febbraio 2020.

[20] Quest'ultimo articolo si riferisce alle ritenute sui compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato.

Il comma 4 dell'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", così come modificato, da ultimo, dal Decreto "Rilancio"[21], ha provveduto ora a prorogare al **16 settembre 2020** il termine per l'effettuazione, anche mediante il sostituto d'imposta, dei **versamenti delle predette ritenute non operate**, prevedendo altresì la **facoltà** di applicare la medesima **rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili** di pari importo (con il versamento della **prima rata entro il 16 settembre 2020**), già prevista per tutti i soggetti particolarmente colpiti dalla situazione di emergenza sanitaria[22].

Il testuale riferimento, nel nuovo comma 4 dell'articolo 61, ai versamenti delle ritenute non operate ai sensi dell'articolo 1, comma 3, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 24 febbraio 2020 rende evidente la volontà del legislatore di riconoscere la proroga al 16 settembre 2020 a tutti i sostituti d'imposta aventi la sede legale o la sede operativa nei Comuni inclusi nella prima "zona rossa", comprese, quindi, le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e turismo e i *tour operator* ivi localizzati[23].

Con specifico riferimento alla **sospensione** dei **termini** relativi agli **adempimenti e** ai **versamenti** dei **contributi** previdenziali e assistenziali **e** dei **premi** per l'assicurazione obbligatoria **in scadenza nei periodi considerati dalle disposizioni in esame, occorre fermamente scongiurare soluzioni interpretative inutilmente gravose per le aziende e per i professionisti che operano nel loro interesse in qualità di intermediari abilitati**. Ci si riferisce all'interpretazione formulata inizialmente dall'INPS in relazione all'ormai abrogato d.l. 2 marzo 2020, n. 9, lì dove aveva ritenuto che "*il datore di lavoro o il committente che sospende il versamento della contribuzione, ma che contemporaneamente opera la trattenuta della quota a carico del lavoratore, è tenuto obbligatoriamente a versare quest'ultima alle ordinarie scadenze legali di versamento*". Invero, tale opzione interpretativa sembrava trascurare la portata della norma che ha disposto la sospensione sia degli adempimenti che dei versamenti. Non si vede, infatti, come si possano sospendere gli adempimenti, intesi come insieme di operazioni finalizzate alla denuncia Uniemens, richiedendo al contempo l'effettuazione dei versamenti, seppure limitatamente alla quota a carico del lavoratore, che tali adempimenti presuppongono.

Inoltre, la tesi della sospensione di tutti i versamenti contributivi, a prescindere dall'avvenuta trattenuta della quota a carico del lavoratore, può anche essere avvalorata ragionando esclusivamente sulla sospensione dei termini di versamento, intesa come differimento dei tempi di una scadenza nelle cui more il datore di lavoro trattiene legittimamente i contributi in conto dipendente, in attesa del pagamento. In buona sostanza, la sospensione riguarda i versamenti (complessivamente considerati)

---

[21] Cfr. l'articolo 127, comma 1, lett. a), n. 1), del citato Decreto.

[22] Il comma 4 dell'articolo 61 in esame, nel testo risultante a seguito della conversione in legge del Decreto "Cura Italia", fissava al 31 maggio 2020 (che sarebbe slittato al 1° giugno, cadendo il 31 maggio di domenica) il termine per l'effettuazione dei versamenti delle predette ritenute non operate, prevedendo altresì la facoltà di applicare la rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo (a decorrere dal mese di maggio 2020).

[23] Sempre con riferimento ai soggetti localizzati nel territorio dei Comuni inclusi nella prima "zona rossa" (individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020), l'articolo 126, comma 3, del Decreto "Rilancio" ha inoltre previsto che anche gli adempimenti e i versamenti relativi ai contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza nel periodo dal 23 febbraio 2020 al 30 aprile 2020 (già sospesi ai sensi dell'articolo 5 dell'abrogato d.l. n. 9/2020) siano effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 (in luogo del termine originariamente fissato al 1° maggio) o mediante rateizzazione fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020, ferma restando l'irripetibilità di quanto già versato (cfr. il terzo periodo dell'articolo 1, comma 2, della legge 24 aprile 2020, n. 27, aggiunto dall'articolo 126, comma 3, del Decreto "Rilancio").

del datore di lavoro e non dei soli contributi a carico del datore di lavoro. In altri termini, la sospensione riguarda gli obblighi di versamento, senza ulteriore specificazione, e non gli obblighi contributivi a carico del solo datore di lavoro. Quest'ultima soluzione interpretativa si mostra, peraltro, utile anche in relazione alla corretta interpretazione della sospensione dei versamenti contributivi di cui al successivo articolo 62 del Decreto "Cura Italia".

La tesi sopra enucleata ha trovato successivamente positivo riscontro nel messaggio 25 marzo 2020, n. 1373 con il quale l'INPS ha adeguato e precisato le indicazioni in materia, contenute nella circolare 12 marzo 2020, n. 37. Secondo l'Istituto, il *favor* nei confronti dei creditori di imposta, che informa tutto il Decreto "Cura Italia", induce a ritenere che la sospensione degli adempimenti e dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali, prevista con le disposizioni in commento, comprenda anche quelli relativi alla quota a carico dei lavoratori dipendenti.

In merito ai soggetti che esercitano **più attività**, non tutte però incluse nell'elenco di quelle considerate maggiormente colpite dall'emergenza epidemiologica in atto, l'Agenzia delle entrate[24] ha fornito chiarimenti sul criterio da utilizzare per verificare l'applicabilità delle disposizioni di cui ai primi due commi dell'articolo 61 in commento. In tal caso, si potrà beneficiare della sospensione dei versamenti esclusivamente se le attività rientranti tra quelle considerate maggiormente colpite dall'emergenza siano svolte in maniera **prevalente** rispetto alle altre attività esercitate dalla stessa impresa (intendendosi per tali quelle da cui deriva, nell'ultimo periodo d'imposta per il quale è stata presentata la dichiarazione, la maggiore entità dei ricavi o compensi).

L'Agenzia delle entrate ha altresì chiarito che la sospensione in esame si applica anche alle **Amministrazioni locali**, le quali conseguentemente non devono versare ritenute Irpef e contributi sociali per i lavoratori dipendenti impiegati nelle attività richiamate dal comma 2 dell'articolo 61 in commento (per esempio, musei, biblioteche, asili nido, scuole, ecc.)[25].

Per quanto concerne i versamenti IVA, la sospensione è riconosciuta anche per quelli dovuti dalla società controllante del **Gruppo IVA**. A tal fine è sufficiente che i soggetti appartenenti al gruppo esercitino una o più delle attività considerate tra quelle maggiormente colpite dall'emergenza epidemiologica, sempreché l'ammontare dei ricavi ad esse relative ne rappresenti cumulativamente la parte prevalente rispetto a quello complessivamente realizzato da tutte le società del gruppo[26]. Similmente, in ipotesi di **liquidazione IVA di gruppo** (*ex* articolo 73 del d.P.R. n. 633 del 1972), ai fini dell'applicazione della sospensione dei versamenti, è necessario che i soggetti facenti parte del perimetro della liquidazione IVA di gruppo esercitino una o più delle attività considerate maggiormente colpite e che l'ammontare dei ricavi derivanti da tali attività sia prevalente rispetto a quello complessivamente realizzato a livello di gruppo[27]. Successivamente, l'Agenzia delle entrate ha ulteriormente specificato che, nelle suddette ipotesi, qualora la condizione di prevalenza non sia realizzata, ma una o più società partecipanti alla liquidazione IVA di gruppo o al Gruppo IVA abbiano le caratteristiche (tipo di attività svolta) che, individualmente, consentono di beneficiare della

[24] Cfr. circolare n. 8/E del 2020, par. 1.2.
[25] Circ. n. 8/E del 2020, par. 1.18.
[26] Cfr. circ. n. 8/E del 2020, par. 1.4.
[27] Circ. n. 8/E del 2020, par. 1.5.

sospensione è possibile tenere conto anche della situazione individuale delle singole società partecipanti, escludendo dalla liquidazione periodica di gruppo la componente a debito riferibile a dette società[28].

In conclusione, si riporta di seguito una **tabella** che individua, per ciascuna attività che l'articolo 61 del Decreto "Cura Italia" considera maggiormente colpite dalla situazione di emergenza epidemiologica in atto, il numero di soggetti interessati sulla base dei dati dell'Archivio Statistico delle Imprese Attive (ASIA) dell'Istat relativi al 2017.
Le singole attività sono riportate in base ai codici ATECO di riferimento, così come individuati dall'Agenzia delle entrate con le risoluzioni 18 marzo 2020, n. 12/E e 21 marzo 2020, n. 14/E. In proposito, si evidenzia che l'elencazione dei suddetti codici ATECO deve ritenersi effettuata a **mero titolo indicativo**. Infatti, come precisato dalla stessa Agenzia, "*le sospensioni previste dall'articolo 61 possono riguardare anche soggetti che svolgono attività non espressamente riconducibili ai codici ATECO indicati nelle richiamate risoluzioni. Ciò a condizione che la propria attività sia riconducibile nella sostanza a una delle categorie economiche indicate*"[29].

ATECO	DESCRIZIONE	N. IMPRESE
47.62.10	Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici	12.818
49.10.00	Trasporto ferroviario di passeggeri (interurbano)	12
49.20.00	Trasporto ferroviario di merci	14
49.31.00	Trasporto terrestre di passeggeri in aree urbane e suburbane	1.449
49.32.10	Trasporto con taxi	18.138
49.32.20	Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente	7.331
49.39.01	Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano …	3.510
49.39.09	Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri n.c.a.	
49.41.00	Trasporto di merci su strada	62.611
49.42.00	Servizi di trasloco	1.944
50.10.00	Trasporto marittimo e costiero di passeggeri	547
50.20.00	Trasporto marittimo e costiero di merci	182
50.30.00	Trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari)	960
50.40.00	Trasporto di merci per vie d'acqua interne	118
51.10.10	Trasporto aereo di linea di passeggeri	88
51.10.20	Trasporto aereo non di linea di passeggeri-voli charter	100
51.21.00	Trasporto aereo di merci	28
52.10.10	Magazzini di custodia e deposito per conto terzi	1.547
52.10.20	Magazzini frigoriferi per conto terzi	221
52.21.30	Gestione di stazioni per autobus	11
52.21.40	Gestione di centri di movimentazione merci (interporti)	70

[28] In tal senso, la circolare n. 11/E del 6 maggio 2020, par. 2.16.
[29] In termini, circ. n. 8/E del 2020 (par. 1.3).

52.22.01	Liquefazione e rigassificazione di gas a scopo di trasporto marittimo e per vie d'acqua effettuata al di fuori del sito di estrazione	2.157
52.22.09	Altre attività dei servizi connessi al trasporto marittimo e per vie d'acqua	
52.24.10	Movimento merci relativo a trasporti aerei	37
52.24.20	Movimento merci relativo a trasporti marittimi e fluviali	203
52.24.30	Movimento merci relativo a trasporti ferroviari	44
52.24.40	Movimento merci relativo ad altri trasporti terrestri	2.702
52.29.10	Spedizionieri e agenzie di operazioni doganali	1.747
52.29.21	Intermediari dei trasporti	6.089
52.29.22	Servizi logistici relativi alla distribuzione delle merci	
53.20.00	Altre attività postali e di corriere senza obbligo di servizio universale.	2.483
55.10.00	Alberghi	23.337
55.20.10	Villaggi turistici	870
55.20.20	Ostelli della gioventù	220
55.20.30	Rifugi di montagna	858
55.20.40	Colonie marine e montane	134
55.20.51	Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence	24.162
55.20.52	Attività di alloggio connesse alle aziende agricole	
55.30.00	Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte	1.599
55.90.10	Gestione di vagoni letto	1
55.90.20	Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero	267
56.10.11	Ristorazione con somministrazione	101.762
56.10.12	Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole	
56.10.30	Gelaterie e pasticcerie	13.134
56.10.41	Gelaterie e pasticcerie ambulanti	949
56.10.42	Ristorazione ambulante	
56.10.50	Ristorazione su treni e navi	6
56.21.00	Catering per eventi, banqueting	2.466
56.29.10	Mense	999
56.29.20	Catering continuativo su base contrattuale	422
56.30.00	Bar e altri esercizi simili senza cucina	124.146
59.14.00	Attività di proiezione cinematografica	729
77.11.00	Noleggio di autovetture e autoveicoli leggeri	2.435
77.21.01	Noleggio di biciclette	2.288
77.21.02	Noleggio senza equipaggio di imbarcazioni da diporto (inclusi i pedalò)	
77.21.09	Noleggio di altre attrezzature sportive e ricreative	
77.34.00	Noleggio di mezzi di trasporto marittimo e fluviale	406
77.39.10	Noleggio di altri mezzi di trasporto terrestri	368
77.39.94	Noleggio di strutture e attrezzature per manifestazioni e spettacoli: impianti luce e audio …	
79.11.00	Attività delle agenzie di viaggio	4.723
79.12.00	Attività dei tour operator	5.583

79.90.11	Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento	1.835
79.90.19	Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio	
79.90.20	Attività delle guide e degli accompagnatori turistici	5.090
82.30.00	Organizzazione di convegni e fiere	4.018
82.99.99	Altri servizi di supporto alle imprese n.c.a.	32.897
85.10.00	Istruzione di grado preparatorio: scuole dell'infanzia, scuole speciali …	2.079
85.20.00	Istruzione primaria: scuole elementari	243
85.31.10	Istruzione secondaria di primo grado: scuole medie	55
85.31.20	Istruzione secondaria di secondo grado di formazione generale: licei	225
85.32.01	Scuole di vela e navigazione che rilasciano brevetti o patenti commerciali	955
85.32.02	Scuole di volo che rilasciano brevetti o patenti commerciali	
85.32.03	Scuole di guida professionale per autisti, ad esempio di autocarri, di autobus e di pullman	
85.32.09	Altra istruzione secondaria di secondo grado di formazione tecnica …	
85.41.00	Istruzione e formazione tecnica superiore (IFTS)	304
85.42.00	Istruzione universitaria e post-universitaria-accademie e conservatori	158
85.51.00	Corsi sportivi e ricreativi	4.310
85.52.01	Corsi di danza	2.548
85.52.09	Altra formazione culturale	
85.53.00	Autoscuole, scuole di pilotaggio e nautiche	4.754
85.59.10	Università popolare	15.850
85.59.20	Corsi di formazione e corsi di aggiornamento professionale	
85.59.30	Scuole e corsi di lingua	
85.59.90	Altri servizi di istruzione n.c.a.	
85.60.01	Consulenza scolastica e servizi di orientamento scolastico	1.376
85.60.09	Altre attività di supporto all'istruzione	
88.10.00	Assistenza sociale non residenziale per anziani e disabili	2.786
88.91.00	Servizi di asili nido e assistenza diurna per minori disabili	3.048
90.01.01	Attività nel campo della recitazione	10.811
90.01.09	Altre rappresentazioni artistiche	
90.02.01	Noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli	5.032
90.02.02	Attività nel campo della regia	
90.02.09	Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche	
90.04.00	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche	312
91.01.00	Attività di biblioteche e archivi	494
91.02.00	Attività di musei	207
91.03.00	Gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili	203
91.04.00	Attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali	122
92.00.01	Ricevitorie del lotto, superenalotto, totocalcio eccetera	10.584
92.00.02	Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta	
92.00.09	Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse	

93.11.10	Gestione di stadi	35
93.11.20	Gestione di piscine	551
93.11.30	Gestione di impianti sportivi polivalenti	1.309
93.11.90	Gestione di altri impianti sportivi n.c.a.	721
93.12.00	Attività di club sportivi	1.665
93.13.00	Gestione di palestre	3.546
93.19.10	Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi	4.743
93.19.91	Ricarica di bombole per attività subacquee	
93.19.92	Attività delle guide alpine	
93.19.99	Altre attività sportive n.c.a.	
93.21.00	Parchi di divertimento e parchi tematici	1.145
93.29.10	Discoteche, sale da ballo night-club e simili	1.515
93.29.20	Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali	4.605
93.29.30	Sale giochi e biliardi	1.624
93.29.90	Altre attività di intrattenimento e di divertimento n.c.a.	6.624
94.99.20	Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby	
96.04.10	Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali)	5.316
96.04.20	Stabilimenti termali	140
96.09.05	Organizzazione di feste e cerimonie	
	TOTALE	**582.860**
	TOTALE IMPRESE ATTIVE (ISTAT 2017)	**4.397.623**
	QUOTA % SUL TOTALE	**13,3%**

Fonte: Elaborazione FNC su dati Istat, ASIA (Archivio Statistico delle Imprese Attive) 2017.

Articolo 62 (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione dei termini [degli adempimenti e] dei versamenti fiscali e contributivi*[30]

Articolo 19 (d.l. "Liquidità") – *Proroga sospensione ritenute sui redditi di lavoro autonomo e sulle provvigioni inerenti rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari*

Articolo 126, comma 2 (d.l. "Rilancio") – *Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi*

Articolo 127, comma 1, lett. b) (d.l. "Rilancio") – *Proroga dei termini di ripresa della riscossione per i soggetti di cui agli articoli 61 e 62 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27*

Articolo 177 (d.l. "Rilancio") – *Esenzioni dall'imposta municipale propria-IMU per il settore turistico*

Il comma 2 dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia" prevede ulteriori disposizioni in materia di sospensione dei versamenti, operanti tuttavia con alcune limitazioni soggettive riferite, in questo caso,

[30] Di seguito si analizza la sospensione dei termini dei versamenti fiscali e contributivi di cui al comma 2 e seguenti dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia". Per l'esame della sospensione dei termini degli adempimenti di cui al comma 1 dello stesso articolo 62, si rimanda al commento riportato nelle pagine successive.

al volume dei ricavi e dei compensi (e non alla tipologia di attività commerciale esercitata).

Nello specifico, **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**[31] **non superiori a 2 milioni di euro nel periodo** d'imposta **precedente** a quello in corso alla data del 17 marzo 2020[32] (data di entrata in vigore del Decreto "Cura Italia") è prevista la **sospensione** dei **versamenti da autoliquidazione in scadenza fra l'8 marzo 2020 e il 31 marzo 2020 relativi a**:

- **ritenute** alla fonte sui redditi di **lavoro dipendente e assimilati** operate in qualità di sostituti d'imposta[33];
- **trattenute per le addizionali regionale e comunale** operate in qualità di sostituti d'imposta;
- **IVA**;
- **contributi** previdenziali e assistenziali **e premi** per l'assicurazione obbligatoria[34].

Ai sensi di quanto disposto dal comma 3 del citato articolo 62, per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che hanno il **domicilio fiscale**, la sede legale, **o** la **sede** operativa nelle **province di Bergamo, Brescia**[35]**, Cremona, Lodi e Piacenza** la **sospensione** dei **versamenti IVA** in scadenza fra l'8 e il 31 **marzo 2020** si applica **a prescindere dal volume di ricavi o compensi** realizzato nel periodo

[31] Non si deve dunque fare riferimento al volume d'affari IVA, ma ai ricavi e compensi conseguiti ai fini delle imposte sui redditi.

[32] La circolare n. 8/E del 2020 (par. 1.15) ha chiarito che la soglia dei ricavi va determinata per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito d'impresa, senza tener conto di eventuali ulteriori componenti positivi dichiarati per migliorare il proprio punteggio di affidabilità fiscale ai fini degli ISA. Ai fini della verifica del rispetto della soglia di 2 milioni di euro di ricavi o compensi, il comma 9 dell'articolo 18 del Decreto "Liquidità" ha previsto forme di cooperazione tra l'Agenzia delle entrate, l'Inps, l'Inail e gli altri enti previdenziali e assistenziali, di cui si dirà fra breve.

[33] Similmente a quanto ricordato a margine della sospensione dei termini di versamento delle ritenute recata dall'articolo 61 del Decreto "Cura Italia", anche in questo caso, per i soggetti nei confronti dei quali sono sospesi i versamenti delle ritenute, sono conseguentemente sospesi anche i controlli a carico del committente in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti previsti dall'articolo 17-*bis* del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241 (per maggiori dettagli, v. *supra* nel testo, a commento della sospensione degli adempimenti).

[34] L'INPS, con la circolare 9 aprile 2020, n. 52, ha evidenziato che la disposizione in commento non sospende gli adempimenti informativi, ma soltanto i versamenti con scadenza nell'arco temporale succitato. Nei versamenti contributivi sospesi vanno annoverati anche quelli relativi alle quote di TFR da versare al Fondo di Tesoreria, trattandosi di contribuzione previdenziale equiparata, ai fini dell'accertamento e della riscossione, a quella obbligatoria dovuta a carico del datore di lavoro (v. messaggio INPS n. 23735/2007).
Parimenti, la sospensione contributiva in esame comprende il versamento della quota a carico dei lavoratori, uniformandosi così l'Istituto alle posizioni assunte dall'Ufficio legislativo del Ministero del Lavoro delle politiche sociali con nota prot. 2839 del 20 marzo 2020. Quest'ultimo ha favorito la posizione dei creditori di imposta, fermo restando l'obbligo di riversamento all'Istituto della contribuzione complessiva entro la data di ripresa dei versamenti in un'unica soluzione, senza applicazione di sanzioni e interessi, o mediante rateizzazione, fino ad un massimo di cinque rate mensili di pari importo, senza applicazione di sanzioni e interessi.
Con riguardo alla posizione contributiva dei lavoratori autonomi iscritti alla Gestione speciale agricola e alle Gestioni speciali degli artigiani e dei commercianti, compresi i professionisti obbligati alla Gestione separata, nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 marzo 2020, non sono previste scadenze di versamento riferite alla contribuzione corrente; per tali soggetti, dunque, il beneficio della sospensione potrà essere fatto valere solo con riferimento ai versamenti relativi ai piani di rateazione concessi dall'Istituto, nonché alle note di rettifica.
Con specifico riferimento ai premi per l'assicurazione obbligatoria, l'INAIL, con circ. n. 21/2020, ribadisce che la sospensione del versamento di cui all'articolo 62, comma 2, lett. c), del Decreto "Cura Italia" si applica anche ai premi assicurativi dovuti, indipendentemente dal fatto che il loro accertamento derivi o meno dall'autoliquidazione 2019/2020.

[35] Tale provincia è stata aggiunta alla disposizione in esame, in sede di conversione in legge del Decreto "Cura Italia".

d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto "Cura Italia".

I **versamenti sospesi** saranno **effettuati**, senza applicazione di sanzioni ed interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020 o** mediante rateizzazione **fino a un massimo di 4 rate** mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020[36].
Anche in questo caso, non si fa luogo al rimborso di quanto eventualmente già versato.

Di seguito, una tabella che individua, per ciascuna tipologia di soggetto titolare di partita IVA, i soggetti potenzialmente interessati da queste ultime disposizioni presupponendo un importo dei ricavi o compensi conseguiti corrispondente al volume d'affari IVA.

TIPOLOGIA SOGGETTI	Ricavi/compensi non superiori a 2 milioni di euro	Ricavi/compensi superiori a 2 milioni di euro*	TOTALE
Persone Fisiche titolari di P.Iva - Imprese	1.584.811	4.761	1.589.572
Persone Fisiche titolari di P.Iva - Professionisti	765.038	219	765.257
Persone Fisiche di titolari di P.Iva - Agricoltori	252.170	307	252477
Persone Fisiche titolari di P.Iva - Regimi agevolati	1.026.536	0	1.026.536
Società di persone	813.434	13.425	826.859
Società di capitali	1.072.066	125.497	1.197.563
Enti non commerciali	149.570	1.303	150.873
TOTALE	**5.663.625**	**145.512**	**5.809.137**

Fonte: Elaborazione FNC su dati MEF. Dichiarazioni fiscali 2018 (anno d'imposta 2017). I dati si riferiscono al volume d'affari.
** Il dato comprende anche i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Cremona, Lodi e Piacenza per i quali, ai sensi del co. 3, sono sospesi i versamenti dell'imposta sul valore aggiunto a prescindere dal volume dei ricavi o compensi percepiti.*

Per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale **o la sede** operativa **nei Comuni** che **per primi** sono stati **inclusi nella c.d. "zona rossa"** (individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020)[37], restano ferme le disposizioni di cui all'articolo 1 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 24 febbraio 2020. Quest'ultima norma ha previsto in favore dei soggetti che alla data del 21 febbraio 2020 avevano la residenza ovvero la sede operativa nei territori dei predetti Comuni la **sospensione** dei termini dei **versamenti e** degli **adempimenti tributari**, inclusi quelli derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli atti

[36] I termini per l'effettuazione dei versamenti sospesi sono stati così modificati dal comma 1, lett. b), dell'articolo 127 del Decreto "Rilancio". Il testo originario della disposizione prevedeva che detti versamenti avrebbero dovuto essere effettuati in unica soluzione entro il 31 maggio 2020 (che sarebbe slittato al 1° giugno, cadendo il 31 maggio di domenica) o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo) a decorrere dal mese di maggio 2020.

[37] Si tratta, come già ricordato, dei seguenti Comuni nella Regione Lombardia: Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgerundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini; nonché del Comune di Vo' nella Regione Veneto.

previsti dall'articolo 29 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, **scadenti** nel periodo compreso **tra il 21 febbraio 2020 e il 31 marzo 2020**.

Anche i **versamenti sospesi** ai sensi del citato decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 24 febbraio 2020 devono essere effettuati **entro il** medesimo termine del **16 settembre 2020** e con le stesse modalità in un'unica soluzione **o fino a un massimo di 4 rate** mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020[38]. Anche in questo caso, non è previsto il rimborso delle somme eventualmente già versate.

Il comma 7 dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia" aveva, infine, originariamente previsto **per i soggetti** che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato **con ricavi o compensi**[39] **non superiori a euro 400.000 nel periodo** d'imposta **precedente** a quello in corso alla data del 17 marzo 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Cura Italia"), la facoltà **di non subire le ritenute d'acconto** (di cui agli articoli 25 e 25-*bis* del d.P.R. n. 600 del 1973[40]) **sui ricavi o compensi percepiti dal 17 marzo fino al 31 marzo 2020**.

Sulla specifica misura, è intervenuto ora l'articolo 19 del Decreto "Liquidità" (entrato in vigore, si ricorda, in data 9 aprile 2020) che, nell'abrogare il citato comma 7 dell'articolo 62, ha provveduto ad ampliare il periodo entro cui è possibile avvalersi della predetta facoltà, estendendola ai **ricavi o compensi percepiti dal 17 marzo fino al 31 maggio 2020.**

A tal proposito, è utile sottolineare che la sospensione in esame non riguarda il versamento delle ritenute effettuate dai sostituti d'imposta, bensì l'effettuazione stessa delle ritenute (su richiesta del sostituito). L'esercizio di detta opzione consente pertanto ai professionisti e agli imprenditori interessati dalla misura di percepire i ricavi e i compensi al lordo delle ritenute fiscali per il lasso temporale di riferimento.

L'opzione è peraltro esercitabile, anche nella nuova versione della norma introdotta dal Decreto "Liquidità", a **condizione** che **nel mese precedente** i medesimi **soggetti non abbiano sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato**. Per avvalersi dell'opzione, i soggetti interessati devono rilasciare un'**apposita dichiarazione** dalla quale risulti che i ricavi e compensi non sono soggetti a ritenuta ai sensi della presente disposizione[41].

---

[38] Anche questi ultimi termini sono stati così modificati dal comma 1, lett. b), dell'articolo 127 del Decreto "Rilancio". Il testo originario della disposizione prevedeva che i versamenti sospesi avrebbero dovuto essere effettuati in unica soluzione entro il 31 maggio 2020 (che sarebbe slittato al 1° giugno, cadendo il 31 maggio di domenica) o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo) a decorrere dal mese di maggio 2020. Si ricorda che tale disposizione aveva, a sua volta, sostituito quanto disposto dall'articolo 1, comma 4, del decreto ministeriale 24 febbraio 2020, secondo cui gli adempimenti e i versamenti oggetto di sospensione avrebbero dovuto essere effettuati in unica soluzione entro "*il mese successivo al termine del periodo di sospensione*".

[39] Anche in questo caso, la norma non è riferita al volume d'affari IVA dei soggetti interessati, ma ai ricavi o compensi conseguiti ai fini delle imposte sui redditi.

[40] Si tratta, come noto, delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo e sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari.

[41] Come evidenziato nella circolare 3 aprile 2020, n. 8/E (par. 1.13), a margine dell'abrogato comma 7 dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia", "*In tale ipotesi, i predetti soggetti omettono l'indicazione della ritenuta d'acconto in fattura (analogica o elettronica). Nello specifico, laddove venga emessa una fattura elettronica, nella sezione "DettaglioLinee" non va valorizzata con SI la voce "Ritenuta" e, conseguentemente, non va compilato il blocco "DatiRitenuta"*". Richiedendo la norma un'apposita dichiarazione da parte del percettore delle somme, l'Agenzia delle entrate ha altresì precisato che "*è necessario indicare nella*

L'ammontare delle **ritenute** d'acconto **non operate** dal sostituto andrà **versato**, senza applicazione di sanzioni e interessi, **direttamente dai percettori delle somme** in un'unica soluzione **entro il 30 settembre 2020 ovvero** mediante rateizzazione **fino a un massimo di 4 rate mensili** di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020[42].

Articolo 18 (d.l. "Liquidità") – ***Sospensione di versamenti tributari e contributivi***

Articolo 126, comma 1 (d.l. "Rilancio") – ***Proroga dei termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi***

Per quanto concerne i **versamenti in scadenza** nei mesi di **aprile e di maggio 2020** (e, quindi, ferme restando le precedenti disposizioni relative ai versamenti in scadenza nel **mese di marzo**) l'articolo 18 del Decreto "Liquidità" ha previsto una nuova disciplina che, **a prescindere dalla tipologia di attività** esercitata, riconosce la **sospensione** dei termini a **condizione** che si sia verificata una **diminuzione del fatturato o dei corrispettivi** nel mese precedente a quello oggetto di sospensione rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta.

In particolare, è stato previsto che per i **soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione**, con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato, sono sospesi per i mesi di **aprile e di maggio 2020** i termini dei **versamenti** in autoliquidazione **relativi a**:

- **ritenute** alla fonte effettuate in qualità di sostituti d'imposta sui redditi di **lavoro dipendente e assimilati** (di cui, rispettivamente, agli articoli 23 e 24 del d.P.R. n. 600 del 1973)[43];
- **trattenute** relative **all'addizionale** comunale e regionale, operate in qualità di sostituti d'imposta;
- **contributi** previdenziali e assistenziali **e premi** per l'assicurazione obbligatoria (la nuova disposizione, a dispetto della precedente, **non** è testualmente riferita anche ai relativi **adempimenti**);
- **IVA**[44].

"Causale" della fattura la dicitura «Si richiede la non applicazione della ritenuta alla fonte a titolo d'acconto ai sensi dell'articolo 62, comma 7, del decreto-legge n. 18 del 2020»[*rectius*, ora: *«… dell'articolo 19, comma 1, del decreto-legge n. 23 del 2020»*]". La circolare n. 9/E del 2020 (par. 3.1) ha confermato, in proposito, che siffatte indicazioni operative restano valide anche con riferimento alla disposizione recata dall'articolo 19 del Decreto "Liquidità".

[42] Il termine per l'effettuazione del versamento delle ritenute non subite, originariamente fissato al 31 maggio 2020, è stato inizialmente prorogato al 31 luglio 2020 dall'articolo 19, comma 1, del Decreto "Liquidità", in coerenza con il contestuale prolungamento del periodo di applicazione della disciplina in esame, e successivamente così modificato dal comma 2 dell'articolo 126 del Decreto "Rilancio". Tale ultima disposizione ha altresì specificato che non si fa luogo a rimborso di quanto già versato.

[43] Con riferimento all'adottata sospensione dei controlli a carico del committente in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti previsti dall'articolo 17-*bis* del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, di cui si è riferito nel commento alle sospensioni degli adempimenti, la circolare n. 9/E del 2020 (par. 2.1) ha evidenziato che, anche in questo caso, sono validi i chiarimenti forniti, sul punto, dalla circolare n. 8/E del 2020 (par. 1.9), a margine delle sospensioni dei versamenti delle ritenute recate dagli articoli 61 e 62 del Decreto "Cura Italia".

[44] I contribuenti che abbiano versato la prima rata del saldo IVA 2019 alla scadenza ordinaria del 16 marzo 2020, possono sospendere il versamento delle rate successive da eseguirsi nei mesi di aprile e maggio 2020, ricorrendo la condizione del calo del fatturato prevista dalla legge, di cui si dirà subito dopo nel testo (cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.8).

Per poter fruire della sospensione dei versamenti in esame, è tuttavia necessario, come accennato, che **si verifichi la seguente condizione**:

- per i soggetti con **ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 9 aprile 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Liquidità"), una **diminuzione** del fatturato o dei corrispettivi **di almeno il 33% nel mese di marzo e** nel mese di **aprile 2020**, rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta (in tal caso, i termini di versamento sono sospesi, rispettivamente, per i mesi di aprile e di maggio 2020);
- per i soggetti con **ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 9 aprile 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Liquidità"), una **diminuzione** del fatturato o dei corrispettivi **di almeno il 50% nel mese di marzo e** nel mese di **aprile 2020**, rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta (in tal caso, i termini di versamento sono parimenti sospesi, rispettivamente, per i mesi di aprile e di maggio 2020).

In conformità al tenore letterale della norma in commento, la **verifica della condizione del calo del fatturato o dei corrispettivi** rispetto allo stesso mese del 2019 va eseguita **singolarmente** nel **mese di marzo 2020**, al fine di poter fruire della sospensione dei versamenti per il successivo mese di **aprile**, e va poi **nuovamente** eseguita nel **mese di aprile 2020**, al fine di poter fruire della sospensione dei versamenti per il successivo mese di **maggio**. Pertanto, come chiarito dall'Agenzia delle entrate[45], potrà verificarsi una situazione in cui un contribuente avrà diritto alla sospensione dei versamenti di aprile (e potrà valutarlo già all'inizio di aprile stesso, in base ai dati di marzo) e non avrà diritto alla sospensione dei versamenti di maggio (e potrà valutarlo già all'inizio dello stesso mese di maggio, in base ai dati di aprile), senza che ciò pregiudichi la sospensione già applicata ad aprile. Similmente, coloro che non hanno diritto alla sospensione dei versamenti del mese di aprile (in base ai dati di marzo) potranno ottenerla per i versamenti di maggio, se ne ricorreranno i presupposti in base ai dati di aprile.

Il **calcolo del fatturato e dei corrispettivi** relativi, rispettivamente, ai mesi di marzo e aprile del 2019 e del 2020, da confrontare al fine di verificare la sussistenza o meno della riduzione percentuale prevista dalla legge, va eseguito prendendo a riferimento le **operazioni effettuate** nei mesi di marzo ed aprile e **fatturate o certificate**, e **che**, conseguentemente, **hanno partecipato alla liquidazione periodica** del mese di marzo 2019 (rispetto a marzo 2020) e del mese di aprile 2019 (rispetto ad aprile 2020), cui vanno **sommati i corrispettivi relativi alle operazioni** effettuate in detti mesi **non rilevanti ai fini IVA**[46].

La **data** da prendere a riferimento è, quindi, quella **di effettuazione** dell'operazione che, per le **fatture immediate** e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura[47] e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la **fattura differita** è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in

[45] Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.1.

[46] In termini, la circolare n. 9/E del 2020, par. 2.2.5. L'Agenzia delle entrate non ha chiarito se per i corrispettivi gli importi debbano essere computati al netto dell'IVA, al fine di sterilizzare le distorsioni derivanti dalle variazioni nelle aliquote eventualmente intervenute da un anno all'altro per taluni prodotti.

[47] Come specificato dalla circolare n. 9/E del 2020 (par. 2.2.5), nel caso di fattura elettronica la data da prendere a riferimento è il campo 2.1.1.3 <Data>.

fattura[48]. Pertanto, nel calcolo del fatturato andranno escluse le fatture differite emesse nei mesi di marzo 2020 e 2019 (entro il giorno 15) relative ad operazioni effettuate nel corso dei mesi di febbraio 2020 e 2019, mentre andranno incluse le fatture differite relative ad operazioni effettuate a marzo 2020 e 2019 emesse entro il 15 aprile 2020 e 2019[49].

Il riferimento alle operazioni "fatturate" lascia intendere che vadano incluse nel calcolo anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi per le quali è stata emessa fattura nel mese di riferimento, ma che non abbiano comportato l'addebito dell'imposta in forza di un particolare regime IVA (esenzione o non imponibilità) o di un particolare meccanismo di applicazione del tributo (*reverse charge* o *split payment*)[50]. Nell'ambito del fatturato dovrebbero rientrare altresì le note di variazione in aumento emesse ai sensi dell'articolo 26, comma 1, del d.P.R. n. 633/1972, mentre andrebbe chiarito se vadano computate anche le operazioni non soggette a IVA ai sensi degli articoli da 7 a 7-*septies* del d.P.R. n. 633/1972, trattandosi di operazioni oggetto di fatturazione.

Secondo quanto ulteriormente specificato dall'Agenzia delle entrate, anche i contribuenti che liquidano l'**IVA con cadenza trimestrale** effettuano la verifica della riduzione del fatturato o dei corrispettivi solo con riferimento a detti mesi di marzo e aprile[51].

Analogamente, gli **autotrasportatori** – che possono annotare, ai sensi dell'articolo 74, comma 4, del d.P.R. n. 633/1972, le fatture emesse entro il trimestre solare successivo a quello di emissione – eseguono la suddetta verifica con riferimento alle fatture e ai corrispettivi relativi alle operazioni eseguite nei mesi di marzo e aprile del 2019 e del 2020. Ad avviso dell'Agenzia delle entrate, "*tale soluzione è coerente con lo spirito della norma, che intende agevolare i contribuenti che, a seguito dell'emergenza epidemiologica e del blocco delle attività, hanno subito una riduzione delle operazioni effettuate nei mesi di marzo e aprile 2020 e, conseguentemente, un decremento del fatturato o dei corrispettivi relativi a detti mesi*" [52].

Per i soggetti che, in virtù dell'attività esercitata, **certificano le operazioni sia con fatture sia con corrispettivi**, il riscontro della percentuale di riduzione del fatturato o dei corrispettivi va operato sulla **somma dei due elementi**[53].

Nei casi in cui **non sussista l'obbligo** della emissione della **fattura o** dei **corrispettivi**[54], l'Agenzia delle entrate ha ritenuto che, ai fini della verifica della riduzione percentuale cui collegare il beneficio della sospensione, il contribuente possa assumere i **ricavi e compens**i[55].

---

[48] Per le fatture differite, nel caso di fattura elettronica la data da prendere a riferimento è il campo 2.1.8.2 <DataDDT> (circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.5).

[49] Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.5.

[50] Devono ritenersi invece non rientranti nel fatturato, sebbene trovino annotazione nel registro IVA delle vendite, gli acquisti intracomunitari e gli acquisti "interni" effettuati con il meccanismo del *reverse charge*.

[51] In tal senso, la circolare n. 9/E del 2020, par. 2.2.6. Ne consegue che per la sospensione dei versamenti IVA relativi al primo trimestre 2020, in scadenza il 18 maggio 2020 (cadendo il 16 maggio di sabato), la predetta verifica va effettuata mettendo a raffronto il fatturato/corrispettivi del mese di aprile 2020 rispetto allo stesso mese del 2019.

[52] In termini, circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.7.

[53] Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.1.

[54] Come, per esempio, per le operazioni previste dall'articolo 74 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

[55] Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.1.

Nel caso di perfezionamento di un'operazione di **fusione per incorporazione**, il calcolo della riduzione del fatturato va eseguito confrontando il fatturato di marzo e aprile 2020 della società incorporante, con la somma dei fatturati delle singole società (incorporante e incorporate) relativi, rispettivamente, ai mesi di marzo e aprile 2019[56].

In ipotesi di **liquidazione IVA di gruppo**, l'Agenzia delle entrate[57], anche ai fini dell'applicazione della sospensione dei versamenti in oggetto, ha precisato – come già ricordato – che qualora la condizione di prevalenza non sia realizzata, ma una o più società partecipanti alla liquidazione di gruppo abbiano le caratteristiche (calo del fatturato) che, individualmente, consentono di beneficiare della sospensione, è possibile tenere conto anche della situazione individuale delle singole società partecipanti, escludendo dalla liquidazione la componente a debito riferibile a dette società, relativa al mese di marzo e/o di aprile 2020. Analogamente, nel caso del **Gruppo IVA** va preso a riferimento il decremento del fatturato teoricamente imputabile a ciascuna singola società ed il corrispondente saldo a debito d'imposta per i mesi di marzo e/o aprile 2020. Infine, secondo quanto specificato dall'Agenzia, qualora una o più società liquidino l'**IVA** con cadenza periodica **trimestrale** può essere sospeso un importo pari al saldo a debito riferibile ai soli mesi di marzo e/o aprile 2020.

Il regime di sospensione dei versamenti per i mesi di aprile e maggio 2020 trova inoltre applicazione – come chiarito dall'Agenzia delle entrate[58] – anche nei confronti di tutte le **imprese agricole**, indipendentemente dalle modalità di determinazione del loro reddito imponibile e dalla categoria di appartenenza di quest'ultimo. Ne consegue che sono da ritenersi incluse nell'ambito di applicazione dell'articolo 18 in commento, sia le imprese agricole che determinano per regime naturale il reddito (fondiario) su base catastale, sia quelle che producono reddito di impresa commerciale. Per quanto riguarda le condizioni di accesso al regime di sospensione, il confronto richiesto dalla legge può essere effettuato utilizzando i ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi ai mesi di marzo e aprile 2019 rispetto a quelli annotati nei medesimi mesi del 2020, ovvero, in mancanza di scritture contabili, l'importo del fatturato relativo ai medesimi mesi, come risultante dai registri IVA.

Per i soggetti che hanno **intrapreso l'attività** d'impresa, arte o professione in data **successiva al 31 marzo 2019**, con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato, viene espressamente riconosciuta, dal comma 5 dell'articolo 18 in commento, la **sospensione** dei medesimi versamenti, **a prescindere dalla diminuzione del fatturato/corrispettivi** nei mesi considerati dalla norma[59].

Il secondo periodo del citato comma 5 specifica, inoltre, che la sospensione dei suddetti versamenti (ad eccezione di quelli relativi all'IVA), si applica anche agli **enti non commerciali**, compresi gli enti del terzo settore e gli **enti religiosi civilmente riconosciuti**, che svolgono attività istituzionale di interesse generale non in regime di impresa. In proposito, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che, in attesa dell'operatività del registro unico nazionale del terzo settore, la disposizione in commento trova applicazione per tutti gli enti non commerciali che svolgono prevalentemente attività istituzionale di

[56] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 5.1.
[57] In tal senso, la circolare n. 11/E del 6 maggio 2020, par. 2.16.
[58] V. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.2.
[59] In tal senso, circ. n. 9/E del 2020, par. 2.1.

interesse generale, non in regime d'impresa[60]. L'elencazione prevista dalla legge deve ritenersi, pertanto, meramente esemplificativa[61].

L'Agenzia delle entrate ha altresì precisato che la disposizione in esame trova applicazione anche nell'ipotesi in cui l'**ente non commerciale** svolga, oltre alla attività istituzionale, **anche un'attività commerciale (in modo non prevalente o esclusivo)**. In tale ultimo caso, l'ente potrà usufruire della sospensione dei versamenti con riferimento all'attività commerciale, al verificarsi tuttavia dei presupposti quantitativi previsti dai commi 1 e 3 dell'articolo 18 per i soggetti esercitanti attività d'impresa[62].

Ai sensi del comma 6 dell'articolo 18 in commento, per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle **province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza**, considerata la particolare gravità dell'emergenza epidemiologica in atto[63], la **sospensione** dei **versamenti IVA** si applica **in ogni caso** (e quindi anche per i soggetti con **ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro**) a condizione che il **fatturato o** i **corrispettivi** siano **diminuiti di almeno il 33% nel mese di marzo e** nel mese di **aprile 2020**, rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta (in tal caso, i versamenti IVA sono sospesi per i mesi di aprile e di maggio 2020).

Per quanto concerne la **ripresa della riscossione**, il successivo comma 7 prevede che i **versamenti sospesi** ai sensi di tale nuova disciplina andranno **effettuati**, senza applicazione di sanzioni ed interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020 o** mediante rateizzazione **fino a un massimo di 4 rate** mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020[64]. Non si fa luogo, anche in tal caso, al rimborso di quanto eventualmente già versato.

Ai fini dell'espletamento dell'**attività di verifica**, è inoltre previsto dal comma 9 dell'articolo 18 che l'INPS, l'INAIL e gli enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103 dovranno comunicare all'Agenzia delle entrate i dati identificativi dei soggetti che hanno effettuato la sospensione del versamento dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi di assicurazione obbligatoria. Successivamente, con modalità e termini definiti con accordi di cooperazione tra le parti, l'Agenzia delle entrate comunica ai predetti enti previdenziali l'esito dei riscontri effettuati sulla verifica dei requisiti sul fatturato e sui corrispettivi.

Per i soggetti che non rientrino nei parametri stabiliti per fruire della sospensione dei versamenti di cui all'articolo 18 del Decreto "Liquidità", il comma 8 dell'articolo 18 prevede espressamente che

---

[60] Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.1.

[61] Possono beneficiare, ad esempio, della sospensione dei versamenti espressamente previsti dalla norma le Onlus iscritte negli appositi registri, le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali e delle province autonome e le associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e delle province autonome, che esercitano, in via esclusiva o principale, una o più attività di interesse generale previste dall'articolo 5, comma 1 del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.3.).

[62] Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 2.2.4.

[63] La relazione illustrativa al Decreto "Liquidità" precisa che in tali province sono stati registrati più di 700 contagi per 100.000 abitanti.

[64] I termini per la ripresa dei versamenti sospesi sono stati così differiti dall'articolo 126, comma 1, del Decreto "Rilancio", lasciando invariato il testo dell'articolo 18, comma 7, del Decreto "Liquidità", secondo cui i versamenti sono (*rectius*, avrebbero dovuto essere) effettuati in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2020 mediante rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal medesimo mese di giugno 2020.

restano ferme, per il mese di aprile 2020, le disposizioni dell'articolo 8, comma 1, del d.l. 2 marzo 2020, n. 9, e dell'articolo 61, commi 1 e 2, del Decreto "Cura Italia" (operatori nazionali dei settori maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica, con ripresa dei versamenti entro il 31 maggio 2020). Per i mesi di aprile 2020 e maggio 2020, restano altresì ferme le disposizioni del successivo comma 5 del citato articolo 61 (federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche, con ripresa dei versamenti entro il 30 giugno). La norma fa salva altresì l'applicazione dei commi 4 e 5 del medesimo articolo 61 disciplinanti la ripresa della riscossione dei versamenti sospesi, con la facoltà di rateizzazione degli stessi in cinque rate mensili di pari importo.

Si segnala infine che nei Decreti sull'emergenza **non sono previste sospensioni o proroghe generalizzate per** i **versamenti** in autoliquidazione relativi alle **dichiarazioni dei redditi e** dell'**IRAP** nonché per quelli relativi all'**IMU** in scadenza a **giugno 2020**. Le uniche eccezioni si riferiscono all'**IRAP**, con le disposizioni in materia di **esonero** dai **versamenti** del **saldo 2019** e del **primo acconto 2020** di cui all'articolo 24 del Decreto "Rilancio"[65], e all'**IMU**, con l'**esenzione per il settore turistico** prevista dall'articolo 177 del medesimo Decreto. A quest'ultimo proposito, è stato disposto che per l'anno **2020**, in considerazione degli effetti connessi all'emergenza sanitaria da COVID-19, non è dovuta la **prima rata** dell'imposta municipale propria (IMU) di cui all'articolo 1, commi da 738 a 783, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, relativa a: *a*) immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali; *b*) immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e immobili degli agriturismo, 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. Tale esenzione si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti 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*", e successive modifiche[66].

Sempre con riferimento ai tributi locali, si segnala infine che l'articolo 181 del Decreto "Rilancio", anche al fine di promuovere la ripresa delle attività turistiche danneggiate dall'emergenza in corso, ha previsto che le **imprese di pubblico esercizio** di cui all'articolo 5 della legge 25 agosto 1991, n. 287[67], titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico, sono **esonerate dal 1° maggio fino al 31 ottobre 2020** dal pagamento della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (**TOSAP**) di cui al Capo II del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 e dal canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche di cui all'articolo 63 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (**COSAP**)[68].

---

[65] Per l'analisi di tale norma, v. *infra* nel testo.

[66] Per maggiori dettagli sul c.d. "*Temporary framework*", v. *infra* nel testo *sub* Articolo 24 (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni in materia di versamento dell'IRAP*.

[67] Si tratta, ad esempio, di ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie ed esercizi similari, e di bar, caffé, gelaterie, pasticcerie ed esercizi similari, anche se la somministrazione di alimenti e bevande viene effettuata congiuntamente ad attività di trattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi similari.

[68] Si segnala che, a decorrere dal 2021, la TOSAP, il COSAP, l'imposta comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni, il canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari e il canone di cui all'articolo 27, commi 7 e 8, del codice della

Ne deriva un quadro normativo di estrema complessità che finisce per rendere ulteriormente complicato il già intricato panorama delle scadenze fiscali e che mal si concilia con le esigenze di semplificazione che in un periodo di assoluta emergenza come quello attuale il legislatore avrebbe dovuto invece favorire.

Articolo 24 (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni in materia di versamento dell'IRAP*

La norma in oggetto introduce agevolazioni ai fini dei versamenti dell'imposta regionale sulle attività produttive per le **imprese e** i **lavoratori autonomi**, rispettivamente, **con ricavi** (di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del Tuir) e **compensi** (di cui all'articolo 54, comma 1, del medesimo Tuir) **non superiori a 250 milioni di euro** nel periodo d'imposta antecedente a quello in corso al 19 maggio 2020 (quindi, **nel 2019** per i soggetti con l'esercizio coincidente con l'anno solare).

Sono, tuttavia, **esclusi** dall'ambito di applicazione della presente disposizione:

- le imprese di assicurazione[69];
- le Amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del d.lgs. n. 29/1993, nonché le amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato, della Corte costituzionale, della Presidenza della Repubblica e gli organi legislativi delle regioni a statuto speciale[70], nonché
- gli intermediari finanziari, le società di partecipazione finanziaria, non finanziaria ("vecchie" *holding* industriali) e assimilati[71].

Quanto all'oggetto dell'agevolazione, ai sensi del comma 1 dell'articolo in commento **non sono dovuti**:

- il versamento del **saldo IRAP** relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre **2019**[72], fermo restando il versamento dell'acconto dovuto per il medesimo periodo di imposta;
- il versamento della **prima rata** dell'**acconto IRAP** relativo al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (**2020**, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare)[73], nella misura del 40% (prevista dall'articolo 17, comma 3, del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435) ovvero del 50% (prevista dall'articolo 58 del d.l. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157) per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità

strada (di cui al d.lgs. 30 aprile 1992, n. 285) saranno sostituiti dal canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria di cui ai commi 816 e seguenti della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

[69] Si tratta dei soggetti che determinano il valore della produzione netta secondo l'articolo 7 del d.lgs. n. 446/1997.

[70] Soggetti che determinano il valore della produzione netta secondo l'articolo 10-*bis* del d.lgs. n. 446/1997.

[71] Il riferimento è ai soggetti di cui all'articolo 162-*bis* del TUIR.

[72] Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare (esercizi c.d. "a cavallo"), l'Agenzia delle entrate, con la risoluzione 29 maggio 2020, n. 28/E, ha ricordato che i versamenti in acconto e a saldo devono avvenire, ai sensi dell'articolo 17 del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, entro l'«ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta» (saldo periodo precedente e I^ rata dell'acconto) e l'«ultimo giorno dell'undicesimo mese dello stesso periodo d'imposta» (II^ rata dell'acconto). Ne consegue che se l'esercizio "a cavallo" va dal 1° luglio al 30 giugno, è escluso dal versamento il saldo IRAP relativo al periodo d'imposta 1° luglio 2019-30 giugno 2020 (in quanto in corso al 31 dicembre 2019), ordinariamente in scadenza il 31 dicembre 2020.

[73] Riprendendo l'esempio della nota precedente se l'esercizio "a cavallo" va dal 1° luglio al 30 giugno, è escluso dal versamento il primo acconto IRAP relativo al periodo d'imposta 1° luglio 2020-30 giugno 2021 (in quanto successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019), ordinariamente in scadenza, così come il saldo relativo al periodo d'imposta precedente, il 31 dicembre 2020 (cfr. cit. ris. Agenzia delle entrate n. 28/E del 2020).

fiscale (ISA) e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dalla normativa vigente, nonché per i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del Tuir, aventi i requisiti in precedenza indicati[74].

Per quanto concerne l'esonero dalla **prima rata di acconto**, va posta nella dovuta evidenza la previsione secondo cui l'importo di tale versamento è **comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo** per lo stesso periodo d'imposta. Come precisato dalla relazione illustrativa, l'esclusione opera fino a concorrenza dell'importo della prima rata calcolato con il metodo storico ovvero, se inferiore, con il metodo previsionale[75]. Per effetto di tale previsione, anche per la prima rata di acconto 2020, così come per il saldo IRAP 2019, l'agevolazione si risolve dunque in una **riduzione del carico fiscale a titolo definitivo**, non destinata ad essere riassorbita nel 2021 in sede di versamento del saldo 2020.

L'intervento, pur apprezzabile nella sua finalità di ridurre in modo sostanziale il carico fiscale per l'intera platea dei beneficiari, lascia tuttavia aperti numerosi dubbi in merito alla razionalità delle scelte compiute. Ed infatti, per quanto concerne il saldo 2019, la norma finisce, di regola, per avvantaggiare chi ha incrementato il proprio imponibile nel 2019 rispetto al 2018, senza arrecare alcun beneficio a coloro che invece se lo sono visti ridurre, ossia proprio a coloro che maggiormente avrebbero avuto bisogno dell'incentivo. Ma quel che lascia maggiormente perplessi sono i forti dubbi di incostituzionalità della norma, per la disparità di trattamento che si determina tra i vari soggetti passivi del tributo regionale a parità di base imponibile realizzata nel 2019. A tacer d'altro, basti pensare alla diversa misura degli acconti dovuti per il periodo d'imposta 2019 dalle diverse categorie di contribuenti (90%, per quelli soggetti agli ISA[76]; 100% per gli altri). Disparità destinata peraltro a riverberarsi anche sul periodo d'imposta 2020, avendo la norma in commento disposto l'esclusione dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per il 2020 della sola prima rata di acconto, la quale, anch'essa, è dovuta in misura diversa a seconda della categoria di appartenenza del contribuente (50%, se soggetto agli ISA; 40%, se estraneo agli ISA).

Le disposizioni dell'articolo in commento si applicano nel **rispetto dei limiti e delle condizioni** previsti 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***", e successive modifiche[77].

---

[74] Il richiamo normativo è ai soggetti di cui ai commi 3 e 4 dell'articolo 12-*quinquies* del d.l. 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.

[75] Qualora si volesse confermare quest'ultima indicazione sarebbe opportuno che venisse recepita anche nel testo normativo.

[76] Cfr. articolo 58 del d.l. n. 124/2019.

[77] Il "*Temporary framework*" è stato esteso ed integrato il 3 aprile 2020, con la Comunicazione C(2020) 2215 *final* e ulteriormente modificato ed esteso con la Comunicazione dell'8 maggio 2020 C(2020) 3156 *final*. Cesserà di essere applicabile il 31 dicembre 2020, tranne che per la disciplina sugli aiuti di stato alla ricapitalizzazione delle imprese non finanziarie che sarà efficace sino al 1° luglio 2021. Nella Comunicazione del 19 marzo 2020 la Commissione espone le misure temporanee di aiuti di Stato ritenute compatibili con il mercato interno, a norma dell'articolo 107, par. 3, lett. b), del TFUE, in quanto finalizzate a porre rimedio a un grave turbamento dell'economia di uno Stato membro. Tali misure possono essere approvate dagli Stati membri dopo la notifica da parte dello Stato membro interessato. Le tipologie di aiuti ammissibili e le intensità di aiuto sono state implementate dalla successiva Comunicazione del 3 aprile. Con tale intervento, gli Stati membri sono, tra l'altro, ora autorizzati a concedere, fino al valore nominale di 800 mila euro per impresa, prestiti a tasso zero, garanzie su

La norma prevede infine l'istituzione, nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze, di un fondo con una dotazione di 448 milioni di euro finalizzato a ristorare alle Regioni e alle Province autonome le minori entrate derivanti dalla misura adottata non destinate originariamente a finanziare il fondo sanitario nazionale. Al riparto di detto fondo si provvederà con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottarsi entro trenta giorni dal 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio"), previa intesa in sede di Conferenza Permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province Autonome di Trento e Bolzano.

Articolo 20 (d.l. "Liquidità") – *Metodo previsionale acconti giugno*

La disposizione in esame, al fine di agevolare il ricorso al calcolo degli acconti con il c.d. "metodo previsionale" in vista della probabile diminuzione dell'imponibile che sarà determinata dall'attuale situazione emergenziale, stabilisce, per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (e, quindi, per il 2020, per i soggetti con l'esercizio coincidente con l'anno solare), la disapplicazione di sanzioni e interessi nel caso di scostamento non superiore al 20% dell'importo versato a titolo di acconto IRPEF, IRES ed IRAP[78], rispetto a quello dovuto in base alle risultanze della dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso[79].

---

prestiti che coprono il 100% del rischio o fornire capitale. L'intervento può essere cumulato, con altre misure consentite in via ordinaria, come gli aiuti "*de minimis*" (portandosi dunque l'entità dell'aiuto per impresa a 1 milione di euro) e con altre misure consentite in via straordinaria dal *Temporary Framework*. La Comunicazione dell'8 maggio ha apportato una seconda modifica al *Temporary Framework* per consentire, secondo regole temporanee e straordinarie efficaci sino al 1° luglio 2021, interventi pubblici mirati sotto forma di aiuti alla ricapitalizzazione a favore delle società non finanziarie che li necessitano, in modo da contribuire a ridurre il rischio per l'economia dell'UE nel suo complesso. Nel dettaglio, il "*Temporary Framework*" ritiene, tra gli altri, ammissibili: -) sovvenzioni dirette, agevolazioni fiscali e di pagamento o altre forme, quali anticipi rimborsabili, garanzie, prestiti e partecipazioni. L'aiuto non deve superare 800 mila euro per impresa (al lordo di qualsiasi imposta o onere). Nel settore della pesca e dell'acquacoltura, l'aiuto non deve superare i 120 mila euro e non deve riguardare alcuna delle categorie già escluse dal regime "*de minimis*" (cfr. lett. da a) a k) dell'art. 1 del Reg. 717/2014/UE). Nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli l'aiuto non deve superare i 100 mila euro per impresa. L'aiuto non può essere concesso a imprese che, al 31 dicembre 2019, si trovavano già in difficoltà (ai sensi, dell'articolo 2, punto 18) del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione del 17 giugno 2014, recante il Regolamento Generale di Esenzione per Categoria- c.d. GBER, che contiene la lista degli Aiuti di Stato esentati dall'obbligo di notifica preventiva alla Commissione europea e le condizioni che essi devono rispettare); -) aiuti sotto forma di differimento delle imposte e/o dei contributi previdenziali. La Commissione richiama il differimento dei pagamenti rateali, un accesso più agevole ai piani di pagamento dei debiti d'imposta e la concessione di periodi esenti da interessi, la sospensione del recupero dei debiti d'imposta e una maggiore rapidità dei rimborsi fiscali. La scadenza del differimento non può essere successiva al 31 dicembre 2022; -) garanzie statali sui prestiti per garantire l'accesso alla liquidità delle imprese; -) aiuti sotto forma di tassi d'interesse agevolati per i prestiti pubblici; -) aiuti sotto forma di garanzie e prestiti veicolati tramite enti creditizi o altri enti finanziari; -) assicurazione del credito all'esportazione a breve termine da parte dello Stato; -) aiuti sotto forma di sovvenzioni per il pagamento dei salari dei dipendenti per evitare i licenziamenti durante la pandemia di COVID-19; -) aiuti alla ricapitalizzazione a favore delle imprese non finanziarie; -) aiuti per la ricerca e lo sviluppo in materia di COVD-19 e antivirali pertinenti; -) aiuti agli investimenti per le infrastrutture di prova e *upscaling* che contribuiscono allo sviluppo di prodotti connessi al COVID-19; -) aiuti agli investimenti per la produzione di prodotti connessi al COVID-19.

[78] La disposizione va riferita agli acconti complessivamente dovuti per il periodo d'imposta in corso, nonostante la rubrica dell'articolo 20 in oggetto si riferisca soltanto agli acconti di giugno (in tal senso, circ. n. 9/E del 2020, paragrafo 4.2.2).

[79] Per rispettare il limite del 20% dello scostamento consentito, resta ferma, ovviamente, la possibilità di sanare l'omesso o insufficiente versamento di quanto dovuto a titolo di acconto, facendo ricorso all'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, sempreché non sia già intervenuta la notifica degli atti di liquidazione o di accertamento, comprese le comunicazioni di cui agli articoli 36-*bis* e 36-*ter* del d.P.R. n. 600/1973, e 54-*bis* del d.P.R. n. 633/1972. "*Di conseguenza, se per effetto, anche, del ricorso all'istituto del ravvedimento operoso, lo scostamento dell'importo versato a titolo di acconto, rispetto a quello dovuto sulla base delle risultanze della dichiarazione dei redditi e dell'IRAP, non risulti superiore al margine del 20 per cento, non trova applicazione la disposizione di cui all'articolo 13 del*

Con riferimento all'ambito oggettivo di applicazione della presente disposizione, l'Agenzia delle entrate[80] ha evidenziato che essa si applica anche:

- all'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP dovuta dai contribuenti che si avvalgono di forme di determinazione del reddito con criteri forfetari;
- alla cedolare secca sul canone di locazione, all'imposta dovuta sul valore degli immobili situati all'estero (IVIE) o sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE).

Considerato il blocco o comunque la drastica riduzione degli imponibili per la gran parte delle attività causato dall'emergenza sanitaria in corso, la misura risulta purtroppo insufficiente. Come è noto, il calcolo degli acconti con il "metodo previsionale" sottopone pur sempre il contribuente alle incertezze e alle difficoltà relative al calcolo dell'imposta presumibilmente dovuta per l'anno in corso, per cui ci si sarebbe aspettati una soglia di tolleranza più congrua rispetto alla realtà che stiamo vivendo e, comunque, una drastica riduzione della misura degli acconti dovuti per il 2020 calcolati con il c.d. "metodo storico".

Ulteriore motivo di complessità deriva ora dal coordinamento delle disposizioni in esame con l'articolo 24 del Decreto "Rilancio" che, come già illustrato, ha escluso l'obbligo di versamento della prima rata dell'acconto IRAP relativa al periodo di imposta 2020 (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), il cui importo è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per lo stesso periodo d'imposta.

Articolo 71 (d.l. "Cura Italia") – *Menzione per la rinuncia alle sospensioni*

L'articolo in oggetto prevede che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono previste forme di menzione per i contribuenti che, non avvalendosi di una o più delle sospensioni dei versamenti previste dal titolo IV del Decreto "Cura Italia" (misure fiscali a sostegno della liquidità delle famiglie e delle imprese) e dall'articolo 37 (sospensione dei termini per il pagamento dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria per i lavoratori domestici), effettuino alcuno dei versamenti sospesi e ne diano comunicazione al Ministero dell'economia e delle finanze.

In sede di conversione in legge del Decreto "Cura Italia", è stato inoltre previsto che con il medesimo decreto il Ministro dell'economia e delle finanze definisce le modalità con le quali l'Agenzia delle entrate rilascia l'attestazione della menzione, che potrà essere utilizzata dai contribuenti ai fini commerciali e di pubblicità.

Articolo 144 (d.l. "Rilancio") – *Rimessione in termini e sospensione del versamento degli importi richiesti a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni*

La norma in oggetto rimedia alla mancata sospensione dei versamenti delle somme risultanti dai c.d. "avvisi bonari" da parte sia del Decreto "Cura Italia" sia del successivo Decreto "Liquidità".

---

decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471", ossia non risulta irrogabile la sanzione ordinaria per l'eventuale insufficiente versamento (circ. n. 9/E del 2020, par. 4.2.1.

[80] Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 4.1.

L'articolo 144 del Decreto "Rilancio" opera, infatti, una **rimessione in termini** per i **versamenti, in scadenza tra l'8 marzo 2020 e il 18 maggio 2020** (giorno antecedente l'entrata in vigore del Decreto n. 34/2020), relativi alle somme chieste mediante le **comunicazioni di irregolarità**, o iscritte a ruolo, in esito ai controlli di cui agli articoli 36-*bis* e 36-*ter* del d.P.R. n. 600/1973, 54-*bis* del d.P.R. n. 633/1972, nonché mediante le **comunicazioni degli esiti della liquidazione** relativamente ai **redditi** soggetti **a tassazione separata** (art. 1, comma 412, l. 30 dicembre 2004, n. 311). La norma proposta prevede altresì la **sospensione** dei medesimi **pagamenti, in scadenza** nel periodo compreso **tra il 19 maggio 2020** (data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio") **e il 31 maggio 2020**. I versamenti di cui sopra andranno effettuati in un'unica soluzione entro il **16 settembre 2020** o in **4 rate mensili** di pari importo, a decorrere da settembre 2020, con scadenza il giorno 16 di ciascun mese. La norma precisa che non si procede al rimborso di quanto eventualmente già versato.

Per quanto concerne i **versamenti in scadenza il 31 maggio 2020** (ultimo giorno del periodo di sospensione), essi, cadendo di domenica, slittano, di diritto, al primo giorno lavorativo successivo, ossia al 1° giugno 2020. Nonostante tale differimento, si ritiene che la scadenza rilevante al fine di poter beneficiare della proroga al 16 settembre 2020 del versamento in esame, sia quella "naturale", ancorata al termine di versamento ordinario (31 maggio2020), senza tener conto del giorno della settimana in cui lo stesso ricade. Ciò in quanto le varie norme che prevedono lo slittamento dei termini che cadono di sabato o in giorno festivo al primo giorno lavorativo successivo lasciano generalmente invariata la scadenza originaria, spostando in avanti soltanto la data in cui il pagamento deve essere considerato "tempestivo"[81].
D'altra parte, la stessa Agenzia delle entrate[82], a proposito della sospensione degli adempimenti tributari in scadenza tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020, ha ritenuto che la denuncia annuale dell'imposta sulle assicurazioni dovuta sui premi ed accessori incassati, da presentare – ai sensi dell'articolo 9 della legge 29 ottobre 1961, n. 1216 – entro il 31 maggio di ciascun anno, rientri nell'ambito di applicazione della sospensione di cui all'articolo 62, comma 1, del Decreto "Cura Italia". Il che, seppur implicitamente, conferma l'irrilevanza, ai fini della proroga al 16 settembre 2020 dei versamenti in oggetto, del potenziale slittamento della scadenza degli stessi dal 31 maggio 2020 (domenica) al 1° giugno 2020 (primo giorno lavorativo successivo).

Entrambe le suddette misure (rimessione in termini e sospensione del versamento degli importi richiesti tramite "avvisi bonari") sono efficaci anche in ipotesi di versamenti oggetto di rateizzazione. In tal caso, oggetto di differimento sono unicamente le rate in scadenza nel lasso temporale considerato dalla norma (8 marzo 2020 - 31 maggio 2020). Con riferimento alle altre rate, si osserva che, in mancanza di diverse indicazioni, è senz'altro prudenziale rispettare gli originari termini di versamento, così come fissati nel piano di ammortamento.

In merito alla rimessione in termini, si osserva che la norma, intervenendo a termini ampiamente scaduti, seppure viene incontro alle esigenze di quanti non siano riusciti ad adempiere alle scadenze

[81] Si vedano, al riguardo: l'articolo 7 comma 2 lett. l) del d.l. n. 70/2011, secondo cui i termini "*sono prorogati al primo giorno lavorativo successivo*"; l'articolo 6, comma 8, del d.l. n. 330/1994, ai sensi del quale il pagamento "*è considerato tempestivo se effettuato il primo giorno lavorativo successivo*"; l'articolo 18, comma 1, del d.lgs. n. 241/1997, per effetto del quale "*il versamento è tempestivo se effettuato il primo giorno lavorativo successivo*".
[82] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 2.10.

relative a detti versamenti, si è risolta ancora una volta in una beffa per quei contribuenti che, pur nelle attuali notevoli difficoltà, hanno provveduto ai pagamenti in modo tempestivo. La scelta di non sospendere sin dall'origine, e quindi nell'ambito delle disposizioni recate dal Decreto "Cura Italia", i versamenti in esame (unitamente a quanto fatto per i termini di versamento dei carichi affidati all'agente della riscossione di cui all'articolo 68 del Decreto "Cura Italia") ha finito quindi per penalizzare le condotte più attente e rigorose da parte dei contribuenti, costretti a fare i conti con la grave crisi economica determinata dalla contingente emergenza sanitaria.

Articolo 149 (d.l. "Rilancio") – *Sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione e di recupero dei crediti d'imposta*

La norma in oggetto proroga i termini per l'effettuazione di una serie di versamenti fiscali, tra cui quelli connessi ai c.d. "istituti deflattivi" del contenzioso tributario e quelli relativi alle definizioni agevolate di cui alla c.d. "pace fiscale" previste dal d.l. 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136.

Più nel dettaglio, viene disposta la **proroga al 16 settembre 2020** dei **termini di versamento** (anche in forma rateale) **in scadenza tra il 9 marzo e il 31 maggio 2020** delle somme dovute a seguito di:

- atti di accertamento con adesione (*ex* art. 7 d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218);
- accordi conciliativi fuori udienza e in udienza (*ex* articoli 48 e 48-*bis* d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546);
- accordi di mediazione (*ex* art. 17-*bis* d.lgs. n. 546/1992);
- atti di liquidazione a seguito di attribuzione della rendita catastale (*ex* art. 12 d.l. 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 maggio 1988, n. 54; art. 52 d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 e art. 34, commi 6 e 6-*bis*, d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346);
- atti di liquidazione per omessa registrazione di contratti di locazione e di contratti diversi (*ex* articoli 10, 15 e 54 d.P.R. n. 131/1986);
- atti di recupero di crediti indebitamente utilizzati (*ex* articolo 1, comma 421, legge 30 dicembre 2004, n. 311);
- avvisi di liquidazione emessi in presenza di omesso, carente o tardivo versamento dell'imposta di registro, dei tributi ipocatastali[83], dell'imposta sulle donazioni, dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti e dell'imposta sulle assicurazioni.

Correlativamente alle suddette proroghe dei versamenti, la norma in oggetto **proroga al 16 settembre 2020** anche il termine per la notifica del **ricorso di primo grado** innanzi alle Commissioni tributarie relativo agli **atti elencati in precedenza** e agli **atti definibili per acquiescenza** ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997, **i cui termini di versamento scadono** nel periodo compreso **tra il 9 marzo 2020**

[83] L'articolo 33, comma 1-*bis*, del d.lgs. 31 ottobre 1990 n. 346 prevede che, se nella dichiarazione di successione (o nella dichiarazione sostitutiva o integrativa della dichiarazione di successione) sono indicati beni immobili e diritti reali sugli stessi, gli eredi e i legatari devono provvedere, nel termine fissato per la presentazione della dichiarazione di successione, alla liquidazione ed al versamento delle imposte ipotecaria e catastale, di bollo e delle tasse ipotecarie.

e il 31 maggio 2020[84].

Analoga **proroga al 16 settembre 2020** viene disposta per i **versamenti delle rate in scadenza** nel periodo compreso **tra il 9 marzo e il 31 maggio 2020** relative all'**acquiescenza** e alle seguenti **definizioni agevolate** di cui alla c.d. "**pace fiscale**" (previste dagli articoli 1, 2, 6 e 7 del d.l. n. 119/2018):

- processi verbali di constatazione;
- atti del procedimento di accertamento (avvisi di accertamento, accertamenti con adesione e inviti al contraddittorio);
- liti pendenti;
- regolarizzazione per le società e associazioni sportive dilettantistiche.

I **versamenti** così prorogati andranno effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020** o mediante rateizzazione **fino a un massimo di 4 rate mensili** di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020. Per espressa previsione normativa, non si procede al rimborso di quanto eventualmente già versato nel periodo di proroga.

Articolo 68 (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione dei termini di versamento dei carichi affidati all'agente della riscossione*

Articolo 154 (d.l. "Rilancio") – *Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione*

L'articolo 68 del Decreto "Cura Italia" – come da ultimo modificato dall'articolo 154 del Decreto "Rilancio" – prevede al comma 1, con riferimento alle entrate tributarie e non tributarie, la **sospensione dei termini dei versamenti**, scadenti nel periodo **dall'8 marzo al 31 agosto 2020**[85], derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli avvisi di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzia delle entrate ai fini delle imposte sui redditi, IVA e IRAP (articolo 29 d.l. n. 78/2010) e dagli avvisi di addebito emessi dagli enti previdenziali (articolo 30 d.l. n. 78/2010)[86].

I **versamenti** oggetto di sospensione devono essere **effettuati** in un'unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione, ossia **entro il 30 settembre 2020**. Tuttavia, per le cartelle di pagamento che scadono nel periodo di sospensione (8 marzo 2020 - 31 agosto 2020) è comunque possibile chiedere la dilazione delle somme iscritte a ruolo *ex* articolo 19 del d.P.R. n. 602/1973, con istanza da presentare, ora, entro il nuovo termine di versamento del 30 settembre 2020[87].

Fino al 31 agosto 2020 sono **sospese** le **attività di notifica delle cartelle di pagamento** e degli altri atti

[84] Per un'analisi di quest'ultima disposizione e delle criticità che la stessa comporta, si rinvia al commento *sub* articolo 83 del Decreto "Cura Italia" (v. *infra*, nel testo).

[85] Termine finale così modificato dall'articolo 154, comma 1, lett. a), del Decreto "Rilancio", rispetto al previgente termine del 31 maggio 2020.

[86] La dilazione opera a prescindere di quale sia l'ente che ha formato il ruolo (agenzia fiscale, cassa di previdenza, ente locale, etc.) nonché della tipologia del ruolo stesso (ordinario o straordinario).

[87] Cfr. FAQ dell'Agenzia delle entrate-Riscossione, aggiornate al 30 aprile 2020.

della riscossione per il **recupero**, anche coattivo, dei **debiti scaduti prima** dell'inizio del periodo di **sospensione**. Viene tuttavia mantenuta ferma l'**applicabilità** delle disposizioni dell'**articolo 12** del **d.lgs. n. 159/2015**[88].

L'Agenzia delle entrate[89] ha precisato che la **sospensione dei termini di versamento relativi agli avvisi di accertamento esecutivi** previsti dall'articolo 29 del d.l. n. 78/2010 va riferita **unicamente** ai versamenti degli **importi dovuti successivamente all'affidamento in carico** all'agente della riscossione degli importi non pagati, e quindi ai soli carichi affidati per i quali il contribuente si sia avvalso della modalità di pagamento dilazionato, ai sensi dell'articolo 19 del d.P.R. n. 602/1973.

I termini dei **versamenti dovuti** a seguito della notifica di un avviso di accertamento esecutivo (*ex* articolo 29, comma 1, lett. a), ma **prima dell'affidamento in carico**, ossia gli importi dovuti in sede di acquiescenza all'atto e in via provvisoria in caso di impugnazione, sono **sospesi invece dal 9 marzo fino all'11 maggio 2020**, ma – secondo quanto ritenuto dall'Agenzia delle entrate[90] – non per effetto dell'articolo 68 in commento, quanto piuttosto per il fatto che il termine di versamento relativo agli accertamenti esecutivi coincide con il termine per la notifica del ricorso in primo grado, che risulta anch'esso sospeso fino all'11 maggio 2020, giusta il combinato disposto dell'articolo 83, commi 2 e 21, del Decreto "Cura Italia" e dell'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità"[91].

In merito all'impatto della sospensione dei termini di versamento sugli **accertamenti con adesione già definiti**, l'Agenzia delle entrate[92] ha ritenuto che, nel caso in cui l'atto di adesione sia già stato sottoscritto e alla data dell'8 marzo 2020 era pendente il **termine di venti giorni per il versamento della prima o unica rata** previsto dall'articolo 8 del d.lgs. n. 218/1997, quest'ultimo termine non beneficia invece di alcuna proroga o sospensione, salvo che per i soggetti che alla data del 21 febbraio 2020 avevano il domicilio fiscale, la sede legale o operativa nei Comuni che per primi sono stati inclusi nella c.d. "zona rossa" (individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020).

Il successivo comma 2 dell'articolo 68 in oggetto prevede che le disposizioni di cui al precedente comma 1 si applichino anche agli **atti di accertamento esecutivo emessi dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli** ai fini della riscossione delle risorse proprie dell'Unione Europea e della connessa IVA all'importazione (articolo 9, commi da 3-*bis* a 3-*sexies*, d.l. n. 16/2012), alle **ingiunzioni** di cui al Regio Decreto n. 639/1910 **emesse dagli enti territoriali** e ai **nuovi atti esecutivi** che gli **enti locali** possono emettere ai sensi dell'articolo 1, comma 792, della legge n. 160 del 2019 sia per le entrate tributarie che per quelle patrimoniali[93].

---

[88] Per maggiori dettagli su tale richiamo normativo, si veda, *supra*, il commento all'articolo 157 del Decreto "Rilancio".

[89] Con la circolare n. 5/E del 20 marzo 2020.

[90] Cfr. circolare n. 5/E del 2020.

[91] La sospensione in tal caso riguarda unicamente gli avvisi di accertamento esecutivi il cui termine per la notifica del ricorso era ancora pendente alla data del 9 marzo 2020.

[92] Cfr. circolare n. 8/E del 2020, par. 2.14.

[93] Con la risoluzione n. 3/DF del 17 aprile 2020, il Dipartimento delle Finanze del MEF-ha fornito chiarimenti in merito alla regolamentazione da parte dei comuni, ai sensi dei commi da 796 a 801 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2019, n. 160, delle modalità di rateazione delle somme dovute a seguito della notifica degli atti di accertamento esecutivo di cui al comma 792 dello stesso articolo 1. A tal proposito, è stato precisato che, poiché la riscossione non rientra tra le materie sottratte

In sede di conversione in legge del Decreto "Cura Italia", all'articolo 68 è stato aggiunto il nuovo comma 2-*bis* che riproduce parzialmente l'articolo 2 dell'abrogato d.l. n. 9 del 2020[94], adattandone le scadenze alle sopravvenute esigenze derivanti dall'estendersi dell'emergenza all'intero territorio nazionale. Pertanto, è ora previsto che nei confronti delle persone fisiche e dei **soggetti** diversi dalle persone fisiche che, alla data del 21 febbraio 2020, avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nel territorio dei **Comuni** che **per primi** sono stati **inclusi nella c.d. "zona rossa"** (individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020)[95], i termini delle **sospensioni di cui ai commi 1 e 2** dell'articolo 68 in commento **decorrono** anticipatamente **dalla** medesima **data del 21 febbraio 2020**.

Il Decreto "Rilancio" ha introdotto **mitigazioni** in merito alla **disciplina della decadenza** relativa alle dilazioni di pagamento dei debiti affidati agli agenti della riscossione. Ai sensi del nuovo comma 2-*ter* dell'articolo 68 del Decreto "Cura Italia"[96], per **i piani di dilazione in essere** alla data dell'**8 marzo 2020** e i **nuovi piani concessi** a seguito di **richieste presentate fino al 31 agosto 2020**, la **decadenza** del debitore **dalle rateazioni accordate** e gli altri effetti di tale decadenza previsti dalla legge[97] si determinano **in caso di mancato pagamento di dieci rate**, anche non consecutive, anziché delle cinque ordinariamente previste[98].

Per quanto concerne le definizioni agevolate dei carichi affidati all'agente della riscossione, la formulazione originaria del comma 3 dell'articolo 68 del Decreto "Cura Italia" aveva previsto il **differimento al 31 maggio 2020** del **termine** di versamento **del 28 febbraio 2020** relativo alla c.d. "**rottamazione-*ter***"[99] e alla "**rottamazione**" dei carichi relativi alle **risorse proprie dell'Unione**

---

all'autonomia dei comuni ai sensi dell'articolo 52 del d.lgs. n. 446/1997, spetterà a questi ultimi, nel proprio regolamento, disciplinare le modalità di riscossione, ivi comprese quelle di rateazione delle somme dovute a seguito di notificazione di tali atti impositivi. La risoluzione ha inoltre precisato che, nel caso in cui l'ente locale abbia affidato la riscossione coattiva al soggetto preposto alla riscossione nazionale (ai sensi della lett. b) del citato comma 792), la rateazione dovrà seguire le specifiche disposizioni contenute nell'articolo 19 del d.P.R. n. 602/1973. Al riguardo, tuttavia, il comma 1-*bis* dell'articolo 26 del d.lgs. n. 46/1999, in materia di rateazione delle entrate diverse dalle imposte dirette, nel disporre anche per tali entrate l'applicazione dell'articolo 19 del d.P.R. n. 602/1973, lascia salva la possibilità per l'ente creditore di una diversa determinazione, da comunicare all'agente della riscossione competente. Tale diversa determinazione produrrà effetti a decorrere dal trentesimo giorno successivo alla ricezione della comunicazione da parte del competente agente della riscossione.

[94] Abrogazione disposta dall'articolo 1, comma 2, della legge di conversione del Decreto "Cura Italia", il quale ha tuttavia fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del medesimo decreto-legge.

[95] Si tratta, come già più volte ricordato, dei seguenti Comuni nella Regione Lombardia: Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgerundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini; nonché del Comune di Vo' nella Regione Veneto.

[96] Comma inserito dall'articolo 154, comma 1, lett. b), del Decreto "Rilancio".

[97] L'articolo 19, comma 3, lettere a), b) e c) del d.P.R. n. 602/1973 prevede che il mancato pagamento, nel corso del periodo di rateazione, di cinque rate, anche non consecutive, determina i seguenti effetti: a) il debitore decade automaticamente dal beneficio della rateazione, b) l'intero importo iscritto a ruolo ancora dovuto è immediatamente e automaticamente riscuotibile in un'unica soluzione; c) il carico può essere nuovamente rateizzato se, all'atto della presentazione della richiesta, le rate scadute alla stessa data sono integralmente saldate. In tal caso, il nuovo piano di dilazione può essere ripartito nel numero massimo di rate non ancora scadute alla medesima data.

[98] Al termine del periodo considerato, per le richieste di rateizzazione presentate dal 1° settembre 2020 torna quindi applicabile il regime ordinario di decadenza a seguito del mancato pagamento di cinque rate, anche non consecutive (art. 19, comma 3, d.P.R. n. 602/1973).

[99] Cfr. articolo 3, commi 2, lettera b), e 23, e articolo 5, comma 1, lettera d), d.l. n. 119/2018, nonché articolo 16-*bis*, comma 1, lettera b), numero 2), d.l. n. 34/2019.

europea[100], nonché del **termine del 31 marzo 2020** relativo alla definizione agevolata dei debiti di persone fisiche in grave e comprovata situazione di difficoltà economica (c.d. "**saldo e stralcio**")[101].

Con il Decreto "Rilancio" è stata ora assicurata una maggiore flessibilità anche per il versamento delle **rate in scadenza nell'anno 2020** relative alle predette definizioni agevolate, ai contribuenti che sono in regola con il pagamento delle rate scadute nel 2019.

Più in dettaglio, con il nuovo comma 3 del citato articolo 68[102], si dispone che il mancato, insufficiente ovvero tardivo versamento, alle relative scadenze, delle rate, da corrispondere nell'anno 2020, delle suddette definizioni agevolate non determina l'inefficacia delle stesse se il debitore effettua l'integrale **versamento** delle predette rate **entro il** termine del **10 dicembre 2020**. Viene altresì stabilito che a tale ultimo termine **non si applica la "tolleranza" di cinque giorni** nel versamento di cui all'articolo 3, comma 14-*bis*, del d.l. n. 119/2018, al fine di garantire – come ricorda la relazione illustrativa dell'articolo 154 del Decreto "Rilancio" – la sicura acquisizione nell'anno 2020 delle relative somme al bilancio dello Stato e degli altri enti creditori.

Per i contribuenti invece decaduti dai benefici delle suddette definizioni agevolate, lo stesso Decreto "Rilancio", in considerazione della generalizzata difficoltà dei debitori nell'assolvimento delle proprie obbligazioni, ha rimosso la preclusione – prevista dall'articolo 3, comma 13, lett. a), del d.l. n. 119/2018 – alla possibilità di chiedere la dilazione per i **debiti inseriti nelle definizioni agevolate decadute nel 2019**. In particolare, con il nuovo comma 3-*bis* dell'articolo 68 in oggetto[103], viene stabilito che **possono essere accordate nuove dilazioni** ai sensi dell'articolo 19 del d.P.R. n. 602/1973 relativamente ai debiti per i quali, alla data del 31 dicembre 2019, si è determinata l'inefficacia delle definizioni agevolate richiamate nel precedente comma 3 ("rottamazione-*ter*", "saldo e stralcio" e "rottamazione risorse proprie UE").

Il comma 4 dell'articolo 68 in commento prevede infine lo slittamento dei termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità che gli agenti della riscossione devono presentare con riferimento ai carichi ad essi affidati negli anni 2018, 2019 e 2020, i quali, a legislazione vigente (articolo 19, comma 1, del d.lgs. n. 112/1999), scadrebbero, rispettivamente, nel 2021, nel 2022 e nel 2023. Tale rinvio viene concesso al fine di evitare che l'approssimarsi della scadenza dei termini di presentazione "saldo e stralcio"delle relative comunicazioni di inesigibilità imponga agli agenti della riscossione di portare a termine le attività di riscossione riguardanti i carichi ad essi affidati negli anni 2018, 2019 e 2020 e, in tal modo, di intensificare le azioni di recupero coattivo nei confronti di soggetti che prevedibilmente, anche una volta scadute le sospensioni concesse, continueranno ad avere difficoltà nell'assolvimento delle obbligazioni derivanti dai carichi iscritti a ruolo.

Articolo 147 (d.l. "Rilancio") – *Incremento del limite annuo dei crediti compensabili tramite modello F24*

La disposizione favorisce la possibilità di smobilizzo dei crediti tributari e contributivi attraverso l'istituto della compensazione di cui all'articolo 17 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, elevando il limite

[100] Cfr. articolo 5, comma 1, lettera d), d.l. n. 119/2018.
[101] Cfr. articolo 1, comma 190, legge n. 145/2018.
[102] Comma sostituito dall'articolo 154, comma 1, lett. c), del Decreto "Rilancio".
[103] Comma inserito dall'articolo 154, comma 1, lett. d), del Decreto "Rilancio".

previsto dall'articolo 34, comma 1, primo periodo, della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Con norma avente **efficacia per il solo anno 2020**, è stato elevato infatti a **1 milione di euro** l'attuale **limite annuo** di 700 mila euro di crediti compensabili attraverso il richiamato istituto della compensazione ovvero rimborsabili in conto fiscale[104].

Articolo 145 (d.l. "Rilancio") – *Sospensione della compensazione tra credito d'imposta e debito iscritto a ruolo*

La disposizione, con la finalità di immettere liquidità nel sistema economico, consente di effettuare i rimborsi d'imposta nei confronti di tutti i contribuenti senza applicare la procedura prevista per la compensazione con eventuali somme iscritte a ruolo, di cui dall'articolo 28-*ter* del d.P.R. n. 602/1973.

Si ricorda che in base a quest'ultima norma l'Agenzia delle entrate, in sede di erogazione di un rimborso d'imposta, verifica se il beneficiario risulta iscritto a ruolo e, in caso affermativo, trasmette in via telematica apposita segnalazione all'agente della riscossione che ha in carico il ruolo. Ricevuta la segnalazione, l'agente della riscossione notifica all'interessato una proposta di compensazione tra il credito d'imposta e il debito iscritto a ruolo, sospendendo l'azione di recupero ed invitando il debitore a comunicare entro sessanta giorni se intende accettare tale proposta.

In caso di accettazione della proposta, l'agente della riscossione provvede alla compensazione. In caso di rifiuto della proposta o di mancato tempestivo riscontro alla stessa, cessano gli effetti della sospensione e l'agente della riscossione comunica in via telematica all'Agenzia delle entrate la mancata adesione dell'interessato. All'agente della riscossione spetta il rimborso delle spese vive sostenute per la notifica nonché un rimborso forfetario.

Articolo 153 (d.l. "Rilancio") – *Sospensione delle verifiche ex art. 48-bis DPR n. 602 del 1973*

La norma prevede, nel periodo decorrente **dall'8 marzo al 31 agosto 2020**[105], la non applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 48-*bis* del d.P.R. n. 602/1973. Di conseguenza, in tale lasso temporale le **amministrazioni pubbliche** di cui all'articolo 1, comma 2, del d.lgs. n. 165/2001 e le società a prevalente partecipazione pubblica **non avranno l'obbligo di verificare**, prima di effettuare un pagamento superiore a 5.000 euro, **se il beneficiario risulti inadempiente al versamento di una o più cartelle di pagamento** per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo.

La disposizione produce effetti **anche con riferimento alle verifiche già effettuate al 19 maggio 2020** (data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio"), seppure in data antecedente al predetto periodo di sospensione, sempre che l'agente della riscossione non abbia notificato al terzo l'ordine di versamento

[104] In proposito, si ricorda che l'articolo 3, comma 1, del d.l. n. 124/2019, con riferimento ai crediti maturati dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, ha esteso alle imposte sui redditi, all'IRAP e alle relative addizionali e imposte sostitutive le regole già in vigore per l'IVA, prevedendo che la compensazione, per importi superiori a 5.000 euro annui, possa essere effettuata solo dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge.

[105] L'articolo 153 in esame si riferisce al periodo di sospensione di cui all'articolo 68, commi 1 e 2-*bis*, del Decreto "Cura Italia". Per effetto del richiamo anche del comma 2-*bis*, il periodo di sospensione decorre dal 21 febbraio 2020 per le persone fisiche e i soggetti diversi dalle persone fisiche che, alla data del 21 febbraio 2020, avevano la residenza ovvero la sede legale od operativa nel territorio dei Comuni che per primi sono stati inclusi nella c.d. "zona rossa" (individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020).

previsto dall'articolo 72-*bis* del d.P.R. n. 602/1973. Tali verifiche restano quindi prive di ogni effetto, con conseguente possibilità per le amministrazioni pubbliche di procedere al pagamento a favore del beneficiario.

Articolo 69 (d.l. "Cura Italia") – *Proroga versamenti nel settore dei giochi*

I decreti del Presidente del Consiglio dei ministri adottati nei mesi di febbraio e marzo 2020 per far fronte all'emergenza epidemiologica da COVID-19 sul territorio nazionale hanno previsto la chiusura, prima su di una parte, e poi su tutto il territorio nazionale delle sale giochi, delle sale con apparecchi da intrattenimento di cui all'articolo 110, comma 6, lett. b) (VLT) del Testo unico di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773 (TULPS) e, parzialmente dei bar ed altri esercizi pubblici ove sono collocati il maggior numero di apparecchi da intrattenimento di cui all'articolo 110, comma 6, lett. a) (AWP) del TULPS, rendendo, pertanto, impossibile il prelievo e la raccolta del contante dagli apparecchi (anche in considerazione del divieto di spostamento fisico sul territorio che riguarda naturalmente anche gli operatori del gioco).

Il comma 1 dell'articolo in commento ha previsto la proroga dei termini per il versamento del prelievo erariale unico (PREU) sugli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettere a) e b), del TULPS e del canone concessorio in scadenza entro il 30 aprile 2020 al 29 maggio 2020. Le somme dovute potranno essere versate con rate mensili di pari importo, con debenza degli interessi legali calcolati giorno per giorno. La prima rata dovrà essere versata entro il 29 maggio 2020 e le successive entro l'ultimo giorno di ciascun mese successivo, mentre l'ultima rata dovrà essere corrisposta entro il 18 dicembre 2020.

Il successivo comma 2 stabilisce che il pagamento dei canoni concessori previsti per la proroga delle concessioni del gioco del Bingo (di cui all'articolo 1, comma 636, l. 27 dicembre 2013, n. 147) non è dovuto dal mese di marzo 2020 e per tutto il periodo di sospensione dell'attività delle sale disposta in relazione all'emergenza sanitaria in atto.

Il comma 3 proroga di sei mesi la scadenza dei termini previsti per l'indizione delle gare delle Scommesse e del Bingo, della gara per gli apparecchi da intrattenimento e dell'entrata in vigore del Registro Unico del gioco, in considerazione del rallentamento di tutte le attività amministrative dovute all'insorgere dell'emergenza sanitaria. Per le stesse ragioni, la norma proroga anche l'entrata a regime degli apparecchi con controllo da remoto, tenuto conto del rallentamento o del blocco anche delle attività necessarie alla produzione dei nuovi apparecchi e alla loro certificazione.

Articolo 129 (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni in materia di rate di acconto per il pagamento dell'accisa sul gas naturale e sull'energia elettrica*

La norma in oggetto rimodula la misura degli acconti dell'accisa sul gas naturale e sull'energia elettrica, tenendo conto del fatto che i consumi di tali prodotti sono destinati a subire pesanti contrazioni per effetto dell'emergenza epidemiologica in corso.
Al fine, quindi, di favorire le imprese del settore interessate dalla crisi, la disposizione prevede una **riduzione delle rate di acconto mensili dell'accisa sul gas naturale e sull'energia elettrica**, da versare nel periodo che va **dal mese di maggio al mese di settembre 2020**, disponendo che le stesse siano **versate nella misura del 90%** di quelle calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente, ai sensi,

rispettivamente, degli articoli 26, comma 13, e 56, commi 1 e 2, del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, recante il Testo unico accise (TUA).
Per il versamento delle rate di acconto mensili restano fermi i **termini ordinari** (entro la fine di ciascun mese, per il **gas naturale**; entro il giorno 16 di ciascun mese [giorno 20, per il mese di agosto], per l'**energia elettrica**).
Unica eccezione è stata prevista, ai sensi del successivo comma 2 della norma in esame (entrata in vigore, si ricorda, il 19 maggio 2020), con riferimento al **termine** per il pagamento della **rata di acconto** dell'**accisa sull'energia elettrica**[106] relativa al mese di **maggio 2020** che è stato fatto slittare **al 20 maggio 2020** (lasciando così un solo giorno in più a disposizione rispetto all'entrata in vigore della norma).
Le **rate di acconto** relative ai successivi mesi di **ottobre, novembre e dicembre** dell'anno **2020** sono calcolate e versate con le modalità ordinarie.
L'eventuale **versamento a conguaglio** sarà effettuato in un'unica soluzione entro le normali scadenze fissate dal TUA, vale a dire entro il **31 marzo 2021 per l'accisa sul gas naturale** ed entro il **16 marzo 2021 per quella sull'energia elettrica**. In alternativa, è stata anche prevista la possibilità di ripartire il debito a conguaglio in **dieci rate mensili di pari importo**, senza interessi, da versare nel periodo **da marzo a dicembre 2021**. Le somme eventualmente risultanti a credito sono detratte, nei modi ordinari, dai versamenti di acconto successivi alla presentazione della dichiarazione annuale.

Articolo 131 (d.l. "Rilancio") – *Rimessione in termini per i versamenti in materia di accisa*

Per i **prodotti energetici immessi in consumo** nel mese di **marzo 2020** si dispone la rimessione in termini per gli omessi, tardivi o insufficienti pagamenti dell'accisa rispetto alla scadenza del 16 aprile 2020 (*ex* art. 3, comma 4, del TUA). La norma considera infatti **tempestivi** detti pagamenti **se** sono stati **effettuati entro il 25 maggio 2020**. In tal caso, non trovano applicazione le sanzioni e l'indennità di mora per il ritardato pagamento[107].

Articolo 132 (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni in materia di pagamenti dell'accisa sui prodotti energetici*

La norma, in deroga alla disciplina generale, introduce un meccanismo di saldo e di acconto per i **pagamenti** dell'**accisa** sui **prodotti energetici immessi in consumo** nei mesi di **aprile**, **maggio**, **giugno**, **luglio** e **agosto** dell'anno **2020**. In particolare, si consente di effettuare i suddetti pagamenti, **a titolo di acconto**, nella misura dell'**80%** degli importi dovuti *ex lege*. Per i **versamenti** di tali acconti, restano validi i termini già previsti dall'art. 3, comma 4, del TUA (**per le immissioni in consumo** nei mesi di **maggio** e **giugno**: entro il giorno 16 del mese successivo; per le **immissioni** del mese di **luglio**: entro il giorno 20 del mese di agosto), fatta eccezione per i **prodotti energetici immessi in consumo** nel mese di **aprile 2020**, per i quali la norma in oggetto (entrata in vigore il 19 maggio 2020) ha previsto una

[106] Di cui all'art. 56, commi 1 e 2, del TUA.
[107] Essendo sancita la tempestività del pagamento entro il 25 maggio 2020, sembra potersi escludere, pur in mancanza di un'espressa previsione normativa, che siano dovuti gli interessi in misura pari al tasso stabilito per il pagamento differito di diritti doganali, *ex* articolo 3, comma 4, del TUA.

mini-proroga del termine di versamento al **25 maggio 2020** (rispetto alla scadenza ordinaria del 16 maggio 2020)[108].
Il versamento del **saldo** delle somme dovute per le suddette mensilità è effettuato **entro il** termine del **16 novembre 2020**, senza il pagamento di interessi.

Articolo 161 (d.l. "Rilancio") – *Proroga del pagamento dei diritti doganali*

La norma **proroga di 60 giorni**, senza applicazione di sanzioni e interessi, i **pagamenti** dei **diritti doganali in scadenza tra il 1° maggio e il 31 luglio 2020**, da effettuarsi secondo le modalità previste dagli articoli 78 e 79 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43[109]. Si tratta delle ipotesi in cui, rispettivamente, l'amministrazione finanziaria ha autorizzato il pagamento periodico dei diritti doganali[110] ovvero il ricevitore della dogana abbia consentito il pagamento differito[111].

La proroga, laddove il pagamento comporti **gravi difficoltà di carattere economico o sociale**, si applica, su istanza di parte, al **titolare del conto di debito** che rientri nelle seguenti categorie:

- soggetti che gestiscono **servizi di trasporto** merci e trasporto passeggeri terrestre, aereo, marittimo, fluviale, lacuale e lagunare, ivi compresa la **gestione di funicolari, funivie, cabinovie, seggiovie e *ski-lift*** (come individuati nell'articolo 61, comma 2, lett. o), del Decreto "Cura Italia");
- **soggetti** indicati nei **commi 1 e 3** dell'**articolo 18** del Decreto "**Liquidità**" che dimostrano di aver subito nei mesi del 2019 corrispondenti a quelli della scadenza naturale dei "conti di debito" nel 2020, la diminuzione del fatturato ivi prevista[112];

---

[108] Quest'ultimo termine coincide quindi con quello previsto dall'articolo 131 del Decreto "Rilancio" per fruire della rimessione in termini relativa ai pagamenti dell'accisa (in misura integrale del 100%) sui prodotti energetici immessi in consumo nel mese di marzo 2020.

[109] Al riguardo, si ricorda che l'articolo 92, comma 3, del Decreto "Cura Italia" aveva già prorogato di 30 giorni i pagamenti dei diritti doganali in scadenza tra il 17 marzo ed il 30 aprile 2020 da effettuare secondo le modalità previste dagli articoli 78 e 79 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43.

[110] Ai sensi del citato articolo 78 del d.P.R. n. 43/1973 secondo cui l'amministrazione finanziaria può consentire a coloro che effettuano con carattere di continuità operazioni doganali di ottenere la libera disponibilità della merce senza il preventivo pagamento dei diritti liquidati, i quali sono annotati, per ciascun operatore, in apposito conto di debito. Periodicamente, alla fine di un determinato intervallo di tempo fissato dall'Amministrazione predetta e che non può comunque eccedere i trenta giorni, il ricevitore della dogana riassume il debito relativo al gruppo di operazioni effettuate nell'intervallo medesimo da ciascun operatore. In tal caso il debito deve essere soddisfatto entro i successivi due giorni lavorativi salve le previsioni dell'articolo 79 ed 80.

[111] Ai sensi del citato articolo 79 del d.P.R. n. 43/1973 secondo cui il ricevitore della dogana a richiesta dell'operatore, consente il pagamento differito dei diritti doganali per un periodo di trenta giorni. Lo stesso ricevitore può autorizzare la concessione di una maggiore dilazione, per il pagamento dei diritti afferenti la sola fiscalità interna, fino ad un massimo di novanta giorni, compresi i primi trenta. Il successivo articolo 80 disciplina le modalità di computo della decorrenza e della scadenza del periodo per il quale è concesso il pagamento differito.

[112] Secondo quanto previsto dalla determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli 21 maggio 2020, prot. 152155/RU, la verifica del requisito del calo del fatturato deve essere effettuata considerando la mensilità precedente a quella di scadenza del "conto di debito", ossia: il mese di aprile, per i pagamenti in scadenza nel mese di maggio; il mese di maggio, per i pagamenti in scadenza nel mese di giugno; il mese di giugno, per i pagamenti in scadenza nel mese di luglio. Si ricorda che deve essere verificata una diminuzione del fatturato:

- di almeno il 33%, mettendo a confronto i corrispondenti mesi dell'anno in corso e di quello precedente, per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 9 aprile 2020;

- soggetti che autocertificano la presenza di ulteriori ragioni che possono aver determinato una carenza di liquidità ovvero effetti di natura sociale[113].

Le modalità di applicazione delle suddette disposizioni sono state stabilite con la determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli 21 maggio 2020, prot. 152155/RU. I soggetti che intendono usufruire della proroga sono tenuti a presentare la relativa istanza utilizzando l'apposito modulo allegato alla determinazione suddetta, anche per l'autocertificazione delle condizioni necessarie.

Articolo 133 (d.l. "Rilancio") – *Differimento dell'efficacia delle disposizioni in materia di imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego e di imposta sul consumo delle bevande edulcorate*

La norma differisce l'efficacia delle disposizioni istitutive della "*plastic tax*" e della "*sugar tax*", ossia delle due nuove imposte sul consumo introdotte con la legge di bilancio 2020 (legge 27 dicembre 2019, n. 160).
In particolare, con il comma 1, lettera a), dell'articolo in oggetto, è stata **differita**, **al 1° gennaio 2021**, la decorrenza dell'efficacia dell'**imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego** (MACSI; c.d. "*plastic tax*"[114]), già fissata, ai sensi della formulazione originaria del comma 652 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019, a partire dal primo giorno del secondo mese successivo alla data di pubblicazione del provvedimento interdirettoriale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e dell'Agenzia delle entrate a cui è stato demandato il compito di stabilire le modalità per l'eventuale scambio di informazioni tra le due Agenzie e che non risulta ancora emanato.
La successiva lettera b) del citato comma 1, dispone altresì il **differimento** alla medesima data del **1° gennaio 2021** del termine di operatività dell'**imposta sul consumo delle bevande edulcorate** (c.d. "*sugar tax*"[115]), già fissata, ai sensi della formulazione originaria del comma 676 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019, a partire dal primo giorno del secondo mese successivo alla data di pubblicazione (entro agosto 2020) del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di natura non regolamentare, con cui dovranno essere definite le modalità di attuazione dell'imposta.

Articolo 62 (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione dei termini degli adempimenti [e dei versamenti] fiscali [e contributivi]*[116]

Articolo 140 (d.l. "Rilancio") – *Memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri*

Il comma 1 dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia" accorda una **sospensione** di alcuni **adempimenti**

- di almeno il 50%, mettendo a confronto i corrispondenti mesi dell'anno in corso e di quello precedente, per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 9 aprile 2020.

[113] In applicazione dell'articolo 112, par. 3, del regolamento (UE) 9 ottobre 2013, n. 952.

[114] Si ricorda che l'imposta è disciplinata dai commi da 634 a 658 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019.

[115] Per la relativa disciplina, cfr. commi da 661 a 676 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019.

[116] Di seguito ci limitiamo a commentare la sola sospensione dei termini degli adempimenti di cui al comma 1 dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia"; per l'esame della sospensione dei versamenti fiscali e contributivi di cui ai commi 2 e seguenti dello stesso articolo 62, si rimanda al commento riportato alle pagine successive.

tributari applicabile a **tutti i soggetti che hanno il domicilio** fiscale, la sede legale **o la sede** operativa **nel territorio dello Stato**.
Nello specifico, si prevede la **sospensione di tutti gli adempimenti tributari in scadenza nel periodo** compreso **tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020**.

Ai sensi del successivo comma 6, gli **adempimenti sospesi** andranno **effettuati**, senza applicazione di sanzioni, **entro il 30 giugno 2020**.

Per espressa previsione normativa, **non rientrano nella sospensione degli adempimenti** in esame:

- i **versamenti**;
- l'**effettuazione delle ritenute** alla fonte **e** delle **trattenute relative alle addizionali** regionale e comunale all'IRPEF;
- i termini relativi alla **dichiarazione dei redditi precompilata**, così come disciplinati ora dall'articolo 61-*bis* del Decreto "Cura Italia"[117].

L'Agenzia delle entrate, nella circolare n. 8/E del 2020 (par. 1.17), ha precisato che non risultano altresì sospesi i termini previsti per la **redazione degli inventari**, trattandosi di termini non connessi ad adempimenti tributari. L'Agenzia ricorda, tuttavia, che si può comunque richiamare la disciplina civilistica in materia, prevedendo il codice civile espressamente la possibilità di chiedere la proroga di tale termine.

Come già ipotizzato nella prima versione del presente documento di ricerca (pubblicata il 18 marzo u.s.), la citata circolare n. 8/E del 2020 (par. 1.7) ha inoltre chiarito che tra gli adempimenti oggetto di sospensione **non rientrano** altresì l'**emissione delle fatture**, in formato sia analogico che elettronico, né la **trasmissione dei corrispettivi, qualora sia già in uso il registratore telematico** ovvero si utilizzi la procedura *web* dell'Agenzia delle entrate[118]. La fattura e il documento commerciale emesso dal registratore telematico sono, infatti, destinati alla controparte contrattuale e funzionali all'esercizio di alcuni diritti fiscalmente riconosciuti (come la detrazione dell'IVA o la deducibilità dei costi da parte del cessionario/committente).

La **trasmissione dei corrispettivi** risulta invece **sospesa qualora** la stessa sia stata **legittimamente differita ad un momento successivo a quello di memorizzazione** del corrispettivo e di emissione del documento commerciale (si pensi, ad esempio, all'assenza di rete internet e/o a problemi di connettività del dispositivo). Così come rientra tra gli adempimenti sospesi anche la trasmissione telematica mensile dei dati dei corrispettivi prevista dal comma 6-*ter* dell'articolo 2 del d.lgs. n. 127 del 2015, attualmente in vigore **per gli esercenti con volume d'affari nel 2018 fino a 400 mila euro che** non utilizzano ancora un registratore telematico ovvero la procedura *web* dell'Agenzia delle

[117] Nel testo originario del Decreto "Cura Italia", il riferimento era alla disposizione di cui all'articolo 1 del decreto-legge 2 marzo 2020, n. 9, che, come detto, è stato abrogato dal comma 2 dell'articolo 1 della legge di conversione del Decreto "Cura Italia". Quest'ultima ha pertanto sostituito il previgente richiamo normativo con quello al nuovo articolo 61-*bis* del Decreto che, come sarà più dettagliatamente illustrato *infra* nel testo, ha sostanzialmente recepito le disposizioni di cui all'abrogato articolo 1 del d.l. n. 9 del 2020.

[118] L'Agenzia delle entrate ha anche ricordato che in caso di violazione, l'esimente di cui all'articolo 6, comma 5, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, può trovare applicazione, in base ai principi di carattere generale, qualora l'Ufficio competente alla valutazione della ricorrenza degli elementi della forza maggiore ne ravvisi la sussistenza nel caso concreto. Ovviamente, ciò non esclude la possibilità per il contribuente di invocare la predetta causa di non punibilità in sede di ricorso contro l'atto di irrogazione della sanzione emanato in seguito al mancato riconoscimento da parte dell'Ufficio della causa di forza maggiore.

entrate e **continuano ad emettere scontrini o ricevute fiscali**[119]. Parimenti sospesa è la trasmissione telematica dei corrispettivi generati dalla gestione di distributori automatici, da effettuarsi entro il termine di 60 giorni dal precedente invio dei dati.

Peraltro, con riferimento agli esercenti con volume d'affari non superiore a 400 mila euro, l'articolo 140 del Decreto "Rilancio" è intervenuto disponendo la **proroga di un ulteriore semestre** della **moratoria delle sanzioni** relative alla tardiva trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri. In particolare, per i predetti esercenti che non avranno adottato entro il 1° luglio 2020 un registratore telematico ovvero non utilizzeranno la procedura *web* messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate viene previsto che **fino al 1° gennaio 2021 non trovano applicazione le sanzioni** di cui al **comma 6 dell'articolo 2 del d.lgs. n. 127/2015**[120]. **Resta fermo l'obbligo**, per tali soggetti, di emettere scontrini o ricevute fiscali, registrare i corrispettivi e **trasmettere** telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai **corrispettivi giornalieri entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**, secondo le regole tecniche previste dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 4 luglio 2019, n. 236086.

L'articolo 140 del Decreto "Rilancio" ha altresì **prorogato**, sempre **al 1° gennaio 2021**, il termine del 1° luglio 2020 entro cui gli esercenti (farmacie, parafarmacie, negozi di ottica) devono provvedere all'**adeguamento dei registratori telematici per la trasmissione** telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri **esclusivamente al Sistema tessera sanitaria**.

Per i soggetti nei confronti dei quali sono sospesi i versamenti delle ritenute, l'Agenzia delle entrate[121] ha precisato che sono **conseguentemente sospesi anche i controlli a carico del committente in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti** previsti dall'articolo 17-*bis* del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241[122]. Ciò in quanto, i predetti controlli da parte del committente sono strettamente connessi ai versamenti delle ritenute da parte dell'appaltatore. In caso di sospensione del versamento delle ritenute, quindi, il committente non deve sospendere il pagamento all'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice dei corrispettivi di cui sia maturato il diritto alla ricezione alla data stabilita dal comma 2 del citato articolo 17-*bis* (quinto giorno lavorativo successivo alla scadenza del versamento delle ritenute).

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 9/E del 2020 (par. 2.1), ha ulteriormente specificato che i controlli a carico del committente e, quindi, l'obbligo di sospendere il pagamento dei corrispettivi,

---

[119] L'Agenzia delle entrate ha ulteriormente specificato che "laddove l'esercizio commerciale non svolgesse alcuna attività (ad esempio in quanto chiuso per ordine dell'autorità o per altre ragioni connesse agli eventi calamitosi), nessuna ulteriore operazione relativa alla memorizzazione/invio dei dati deve essere posta in essere" (circ. n. 8/E del 2020, par. 1.7 e, da ultimo, circ. n. 11/E del 2020, par. 2.1).

[120] Si tratta delle sanzioni previste dagli articoli 6, comma 3, e 12, comma 2, del d.lgs. n. 471/1997, rispettivamente, pari al 100% dell'imposta corrispondente all'importo non documentato irrogabile in caso di mancata memorizzazione o di omissione della trasmissione, ovvero di memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, nonché della sospensione da tre giorni ad un mese della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima (sospensione che diventa da uno a sei mesi qualora l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione ecceda la somma di 50.000 euro), nel caso di contestazione, nel corso di un quinquennio, di quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta o lo scontrino fiscale, compiute in giorni diversi.

[121] Cfr. circ. n. 8/E del 2020, par. 1.9.

[122] Introdotto dall'articolo 4 del d.l. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157.

come previsto dal comma 3 del medesimo articolo 17-*bis* in caso di inadempimento o non corretto adempimento dell'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice, riprenderanno dal momento del versamento o dall'omesso versamento delle ritenute alle scadenze previste per la ripresa della riscossione dei versamenti sospesi.

Sempre con riferimento alle disposizioni in materia di ritenute e compensazioni in **appalti e subappalti** di cui all'articolo 17-*bis* del d.lgs. n. 241 del 1997, si segnala che l'articolo 23 del Decreto "Liquidità", al fine di evitare accessi da parte di contribuenti agli uffici dell'Agenzia delle entrate, ha prorogato al **30 giugno 2020** la validità dei **certificati emessi entro il 29 febbraio 2020** ai sensi del comma 5 del citato articolo 17-*bis*[123].

Tra i **principali adempimenti sospesi** in scadenza nel periodo compreso **tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020** vi è, ovviamente, la **dichiarazione annuale IVA**. Con riferimento a quest'ultima, l'Agenzia delle entrate ha precisato che la sospensione del relativo adempimento opera **anche** con riferimento ai **soggetti non residenti che operano in Italia mediante identificazione diretta** (ex art. 35-ter del d.P.R. n. 633/1972) **o** un **rappresentante fiscale** (*ex* art. 17 del medesimo d.P.R.)[124].

Il contribuente potrà ovviamente scegliere di presentare la dichiarazione IVA o il modello TR nel periodo di sospensione, tenuto conto che in mancanza della presentazione di tali modelli, gli uffici non potranno procedere a liquidare ed eseguire il rimborso dell'IVA a credito, annuale o trimestrale, e il contribuente non potrà utilizzare in compensazione il credito IVA, annuale o trimestrale (in misura superiore a 5.000 euro), essendo consentito detto utilizzo solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o del modello da cui il credito emerge[125].

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate, tra gli **adempimenti sospesi**, che possono essere effettuati entro il 30 giugno 2020, rientrano, dunque, oltre la presentazione della dichiarazione IVA e del modello TR, anche la presentazione dei **seguenti modelli**:

- comunicazione della liquidazione periodica IVA (**LIPE**) del **primo trimestre 2020**[126];
- **elenchi Intrastat**[127];
- **esterometro** relativo al **primo trimestre 2020**[128];
- **modello EAS**[129];
- **denuncia annuale** dell'**imposta sulle assicurazioni** dovuta sui premi ed accessori incassati[130];

[123] Si tratta della certificazione, messa a disposizione dall'Agenzia delle entrate, che attesta la sussistenza dei requisiti indicati alle lettere a) e b) del comma 5 del suddetto articolo 17-*bis* (c.d."Durf"), che ha validità di quattro mesi dalla data del rilascio e che le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici devono consegnare al committente al fine di evitare gli obblighi previsti dalla predetta disciplina (sulla quale v., *amplius*, circolare dell'Agenzia delle entrate 12 febbraio 2020, n. 1/E).

[124] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 2.15.

[125] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 2.1.

[126] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 2.1.

[127] V. circ. n. 8/E del 2020, par. 1.10, compreso il Modello Intra 12 (riservato agli enti non commerciali e agli agricoltori esonerati), come specificato dalla circ. n. 11/E del 2020, par. 2.3.

[128] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 2.1.

[129] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 2.2. Si ricorda che il modello EAS deve essere trasmesso all'Agenzia delle entrate entro 60 giorni dalla data di costituzione degli enti associativi ovvero entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione dei dati precedentemente comunicati.

[130] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 2.10. Nel successivo par. 2.11 è stato ulteriormente specificato che detta sospensione trova

- **dichiarazione** relativa all'**imposta sostitutiva sui finanziamenti**[131].

La **sospensione** dei termini prevista dal comma 1 dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia" **si applica**, fra gli altri, **anche** ai seguenti adempimenti:

- l'invio di **risposte alle richieste di documentazione** effettuate **in sede di controllo formale** delle dichiarazioni ai sensi dell'articolo 36-*ter* del d.P.R. n. 600/1973[132];
- l'assolvimento dell'obbligo di **registrazione in termine fisso** di cui all'articolo 5 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, a prescindere dalle modalità (telematica o cartacea) prescelta per la registrazione[133];
- l'obbligo di denuncia di eventi successivi alla registrazione dell'atto, di cui all'articolo 19 del d.P.R. n. 131/1986[134];
- la **registrazione** dei **contratti di comodato e locazione** (con conseguente sospensione dell'obbligo di versamento dell'imposta corrispondente, se il contribuente non provvede alla registrazione nel periodo di sospensione)[135];
- la presentazione della **dichiarazione di successione** (con conseguente sospensione del correlato obbligo di versamento delle imposte ipotecarie, catastali e degli altri tributi indiretti, se il contribuente non provvede alla presentazione della dichiarazione nel periodo di sospensione)[136];
- le **comunicazioni** mensili all'**Archivio dei rapporti finanziari**[137];
- gli adempimenti relativi alla richiesta e all'effettuazione delle **verificazioni periodiche** degli apparecchi misuratori fiscali e dei **registratori telematici e server-RT** (di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 28 luglio 2003)[138].

---

applicazione anche nel caso in cui la dichiarazione sia presentata dal soggetto estero tramite il proprio rappresentante fiscale in Italia ovvero, in assenza di nomina del rappresentante fiscale, dall'impresa stessa che abbia la propria sede in un altro Stato dell'UE o negli Stati dello SEE che assicurano un adeguato scambio di informazioni.

[131] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 2.12. Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 20 del d.P.R. n. 601/1973, le banche e gli altri enti che effettuano le operazioni di finanziamento sono tenuti a presentare, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, una dichiarazione relativa alle operazioni effettuate nel corso dell'esercizio stesso, distinte per tipologia di imposta applicabile. Inoltre, come specificato dall'Agenzia, la sospensione in esame trova applicazione anche nel caso in cui la dichiarazione sia presentata dal soggetto estero tramite il proprio rappresentante fiscale in Italia.

[132] Cfr. circ. n. 8/E del 2020cit., par. 1.20.

[133] Cfr. circ. n. 8/E del 2020, par. 1.12. La successiva circ. n. 11/E del 2020 (par. 2.13) ha chiarito che la sospensione opera anche con riferimento alla presentazione del repertorio degli atti stipulati relativo al primo quadrimestre del 2020 (gennaio-aprile), da effettuarsi entro il mese successivo al quadrimestre, nei giorni stabili dall'Ufficio Territoriale competente.

[134] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 2.14.

[135] V. circ. cit., par. 1.21.

[136] Cfr. circ. cit., par. 1.16.

[137] V. circ. cit., par. 1.6, ove si chiarisce, altresì, che:

- le comunicazioni mensili "Nuovi rapporti" (tipologia comunicazione = 1) e "Chiusura rapporti" (tipologia comunicazione = 5), riferite ai mesi di febbraio, marzo e aprile 2020, possono essere comunicate oltre i termini naturali di scadenza, ma entro il 30 giugno 2020, con "tipologia invio"= 1 (ordinario);
- le comunicazioni annuali dei dati contabili riferite all'anno 2019 possono essere comunicate oltre i termini naturali di scadenza, ma entro il 30 giugno 2020, con "Saldi annuali" (tipologia comunicazione = 3).

[138] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 2.5. In merito a detti controlli, il medesimo documento di prassi ha altresì chiarito (par. 2.6) che i controlli di conformità degli apparecchi misuratori fiscali adattati e RT/server RT possono essere eseguiti, limitatamente al periodo di durata dell'emergenza COVID-19, fissato da apposito decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, in proprio dai produttori che dovranno autocertificare l'esecuzione e l'esito positivo dei controlli.

L'Agenzia delle dogane e dei monopoli, con le note 18 marzo 2020, n. 94214/RU e n. 93676/RU, ha inoltre annoverato tra gli adempimenti sospesi:

- la denuncia di esercizio di cui all'articolo 25, comma 2, lett. a) e lett. c) del d.lgs. n. 504 del 1995 gravante sugli esercenti depositi per uso privato, agricolo e industriale aventi capacità superiore a 10 mc e non superiore a 25 mc, nonché sugli esercenti apparecchi di distribuzione automatica di carburanti per usi privati, agricoli e industriali, collegati a serbatoi la cui capacità globale è superiore a 5 mc e non superiore a 10 mc;
- le dichiarazioni annuali previste a carico dei soggetti operanti nei settori dell'energia elettrica e del gas naturale (articoli 26, comma 13 e 14, 53, comma 8 e 53-*bis*, comma 3, del d.lgs. n. 504 del 1995), nonché nel settore dell'accisa sul carbone, la lignite e il *coke* (articolo 21, comma 8, del d.lgs. n. 504 del 1995)[139].

Articolo 22 (d.l. "Liquidità") – *Disposizioni relative ai termini di consegna e di trasmissione telematica della Certificazione Unica 2020*

Sui termini relativi ad alcuni specifici adempimenti è intervenuto anche il Decreto "Liquidità".
In particolare, il comma 1 dell'articolo 22 di quest'ultimo Decreto ha **prorogato al 30 aprile 2020** il termine entro il quale i sostituti d'imposta devono **consegna**re **agli interessati le Certificazioni Uniche** relative ai redditi di lavoro dipendente e assimilati e ai redditi di lavoro autonomo[140].

Il successivo comma 2 interviene invece sull'adempimento relativo alla **trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate delle Certificazioni Uniche**, disponendo la disapplicazione delle sanzioni previste dall'articolo 4, comma 6-*quinquies*, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 nel caso in cui detta trasmissione sia effettuata, oltre il termine già prorogato del 31 marzo 2020[141], ma **entro il 30 aprile 2020**. Resta ovviamente ferma la facoltà, per le Certificazioni Uniche[142] contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata, di effettuare la trasmissione telematica all'Agenzia entro il più ampio termine di presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta, ordinariamente fissato al 31 ottobre di ciascun anno (per il 2020, 2 novembre 2020, cadendo il 31 ottobre di sabato), come previsto dal comma 1 del medesimo articolo 4 del citato d.P.R. n. 322 del 1998[143].
Secondo quanto precisato dall'Agenzia delle entrate, le proroghe recate dall'articolo in esame non possono essere estese anche alla trasmissione telematica delle **comunicazioni relative agli oneri detraibili**, per le quali resta fermo il termine del 31 marzo, stabilito dall'articolo 1, comma 5, del d.l. n. 9/2020[144].

---

[139] Cfr. cit. nota n. 93676/RU del 2020 in cui sono individuate anche specifiche modalità di liquidazione e versamento delle accise dovute.

[140] Si tratta del termine di cui all'articolo 4, comma 6-*quater*, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322. Al riguardo, si ricorda che l'abrogato articolo 1, comma 3, del d.l. 2 marzo 2020, n. 9 aveva già disposto, per l'anno 2020, la proroga al 31 marzo del nuovo termine del 16 marzo (introdotto dall'articolo 16-*bis* del d.l. n. 124 del 2019, con efficacia a decorrere, dapprima, dal 2021 e, poi, anticipata al 2020 per effetto del comma 1 del medesimo articolo 1 del d.l. n. 9 del 2020) di consegna al sostituito e di trasmissione all'Agenzia delle entrate delle certificazioni uniche, previsto, rispettivamente, ai commi 6-*quater* e 6-*quinquies* dell'articolo 4 del citato d.P.R. n. 322 del 1998.

[141] V. nota precedente.

[142] Di cui al comma 6-*ter* dell'art. 4 del d.P.R. n. 322 del 1998.

[143] Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 6.2.1.

[144] Cfr. circ. n. 11/E del 2020, par. 5.7.

Infine, con riferimento alla rimessione in termini di cui al comma 2 dell'articolo in oggetto, vale l'osservazione già svolta a proposito del differimento al 16 aprile 2020 della rimessione in termini per i versamenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni[145]. Intervenendo a termini ampiamente scaduti, la norma, pur venendo incontro a coloro che non siano riusciti a trasmettere le Certificazioni Uniche entro il 31 marzo scorso, si risolve tuttavia, come già detto, in una beffa per i contribuenti (e i professionisti che li assistono) che, anche in questo periodo emergenziale, hanno dovuto superare notevoli difficoltà per rispettare il brevissimo slittamento dei termini originariamente previsto. Un legislatore più attento alle reali esigenze di contribuenti e professionisti avrebbe dovuto invece concedere, sin dall'inizio, maggior tempo per tali adempimenti, come richiesto dal CNDCEC.

Articolo 61-bis (d.l. "Cura Italia") – *Disposizioni riguardanti i termini relativi alla dichiarazione dei redditi precompilata 2020*

L'articolo 61-*bis*, aggiunto in sede di conversione, recepisce le disposizioni con efficacia ancora attuale dell'articolo 1 del d.l. n. 9 del 2020, contestualmente abrogato dal comma 2 dell'articolo 1 della legge di conversione del Decreto "Cura Italia". In particolare, il comma 1 dell'articolo in oggetto conferma l'**anticipazione al 1° gennaio 2020** (dal 1° gennaio 2021) dell'efficacia delle disposizioni riguardanti l'**ampliamento delle categorie di contribuenti che possono utilizzare il modello 730** e il **riordino dei termini dell'assistenza fiscale**, recate dall'articolo 16-*bis* del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito con modificazioni dall'articolo 1, comma 1, della legge 19 dicembre 2019, n. 157. Fanno eccezione le norme che impongono all'Agenzia delle entrate di rendere disponibili agli interessati, esclusivamente nell'area autenticata del proprio sito Internet, i dati delle certificazioni pervenute, la cui efficacia resta confermata a decorrere dall'anno 2021[146].

Tra le numerose **modifiche** introdotte dall'articolo 16-*bis* del d.l. n. 124/2019 al **calendario a dell'assistenza fiscale**, si segnalano:

a) l'**unificazione al 16 marzo** (di ciascun anno) dei **termini** di **trasmissione telematica** all'Agenzia delle entrate delle **certificazioni uniche** (CU) (posticipando, a regime, il previgente termine del 7 marzo)[147] e di **consegna ai sostituiti** delle medesime certificazioni (anticipando, a regime, il previgente termine del 31 marzo)[148], nonché di **scelta da parte del sostituto** dell'**intermediario abilitato** alla trasmissione delle dichiarazioni in via telematica (di cui al comma 3, dell'articolo 3, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322) per il tramite del quale l'Agenzia delle entrate rende disponibili ai sostituti d'imposta le **comunicazioni del risultato finale delle dichiarazioni**;
b) il differimento al **16 marzo** di ciascun anno (rispetto al previgente 28 febbraio) del **termine**

[145] V., *supra*, commento all'articolo 60 del Decreto "Cura Italia".

[146] Per l'accesso all'area autenticata, i contribuenti potranno delegare anche un intermediario abilitato di cui all'articolo 3, comma 3, del d.P.R. n. 322 del 1998.

[147] Resta ferma la possibilità di trasmettere in via telematica le certificazioni contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta.

[148] In merito alla proroga, per l'anno 2020, dei termini di consegna al sostituito e di trasmissione all'Agenzia delle entrate delle Certificazioni Uniche, v. *infra* nel testo, *sub* Articolo 22 (d.l. "Liquidità").

entro cui deve essere effettuata la **trasmissione** telematica **all'Agenzia delle entrate da parte dei soggetti terzi** dei **dati relativi a oneri e spese sostenuti dai contribuenti** nell'anno precedente e alle **spese sanitarie rimborsate** di cui all'articolo 78, commi 25 e 25-*bis*, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, nonché dei dati relativi alle **spese che danno diritto a deduzioni dal reddito o detrazioni dall'imposta** individuate dai decreti del Ministro dell'economia e delle finanze emanati ai sensi dell'articolo 3, comma 4, del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175[149];

c) il differimento al **30 aprile** di ciascun anno (rispetto al previgente 15 aprile) del **termine** entro cui l'**Agenzia** delle entrate **mette a disposizione** dei contribuenti la **dichiarazione precompilata**[150];

d) il differimento al **30 settembre** di ciascun anno (rispetto al previgente 23 luglio) del **termine** entro cui il **contribuente** può avvalersi della facoltà di **inviare** all'Agenzia delle entrate **direttamente** in via telematica la **dichiarazione precompilata**, senza che questo determini la tardività della presentazione;

e) l'unificazione al **30 settembre** di ciascun anno del **termine di presentazione** del **modello 730** (e delle schede per la scelta della destinazione del due, del cinque e dell'otto per mille) **al** proprio **sostituto** d'imposta che presta l'assistenza fiscale, al **CAF-dipendenti o** al **professionista abilitato** (rispetto al previgente 7 luglio, per la presentazione al sostituto, e 23 luglio, per la presentazione a professionisti o CAF);

f) la nuova condizione per i **lavoratori a tempo determinato** per presentare il modello 730 tramite sostituto, professionista o CAF, costituita dalla necessità che il **contratto duri almeno dal mese di presentazione della dichiarazione al terzo mese successivo** (fermo restando che, come prima, devono essere conosciuti i dati del sostituto d'imposta che dovrà effettuare il conguaglio);

g) la rimodulazione dei **termini** entro cui i **professionisti abilitati e CAF-dipendenti devono effettuare** le comunicazioni ai contribuenti e all'Agenzia delle entrate relative all'assistenza fiscale prestata. In particolare, fermo restando il termine del 10 novembre per la trasmissione delle dichiarazioni integrative, tali soggetti concludono le attività di comunicazione all'Agenzia delle entrate del risultato finale delle dichiarazioni, di consegna al contribuente della copia del modello 730 elaborato e del relativo prospetto di liquidazione, nonché di **trasmissione all'Agenzia delle entrate delle dichiarazioni predisposte**, entro il:
   - **15 giugno** di ciascun anno, per le dichiarazioni presentate dal contribuente entro il 31 maggio;
   - **29 giugno**, per quelle presentate dal 1° al 20 giugno;
   - **23 luglio**, per quelle presentate dal 21 giugno al 15 luglio;

[149] Si tratta ad esempio, di: spese universitarie, spese funebri, spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e per interventi volti alla riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali, spese relative alle rette per la frequenza di asili nido, erogazioni liberali in favore delle Onlus, delle associazioni di promozione sociale e delle fondazioni. Si ricorda che, per l'anno 2020, il termine in oggetto è stato prorogato al 31 marzo, dall'articolo 1, comma 5, del d.l. n. 9 del 2020, abrogato dall'articolo 1, comma 2, della legge di conversione del Decreto "Cura Italia", il quale ha tuttavia fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del medesimo d.l..

[150] Si segnala che, per l'anno 2020, il comma 2 dell'articolo 61-*bis* in commento ha differito al 5 maggio 2020 il termine entro il quale l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei contribuenti la dichiarazione dei redditi precompilata.

- **15 settembre**, per quelle presentate dal 16 luglio al 31 agosto;
- **30 settembre**, per quelle presentate dal 1° al 30 settembre[151];

h) la modifica del **termine** entro cui il sostituto d'imposta deve effettuare le **operazioni di conguaglio**, stabilendo un termine **mobile** e non più fisso come invece stabilito dalla normativa previgente (retribuzione di competenza del mese di luglio). In particolare, i sostituti di imposta trattengono le somme risultanti a debito dal prospetto di liquidazione (ovvero effettuano il rimborso delle somme a credito) sulla **prima retribuzione utile** e, comunque, su quella **di competenza del mese successivo a quello in cui il sostituto ha ricevuto il** predetto **prospetto di liquidazione**[152]. Le somme a debito trattenute vanno versate nel termine previsto per il versamento delle ritenute di acconto del dichiarante relative alle stesse retribuzioni.

Come anticipato, l'articolo 61-*bis* in esame non ha invece riprodotto i commi da 2 a 5 dell'articolo 1 dell'abrogato d.l. n. 9/2020, in quanto, essendo destinati a prorogare talune scadenze dal 16 al 31 marzo 2020, hanno già integralmente dispiegato i propri effetti, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto "Cura Italia".

Articolo 159 (d.l. "Rilancio") – *Ampliamento della platea dei contribuenti che si avvalgono del modello 730*

Con riferimento al **periodo** d'imposta **2019**, al fine di superare le difficoltà che i sostituti d'imposta possono incontrare nell'effettuazione delle operazioni di conguaglio anche per l'insufficienza dell'ammontare complessivo delle ritenute da loro operate, si provvede ad **ampliare la platea** dei contribuenti che possono presentare il Modello 730/2020 nella **modalità "senza sostituto"**, **anche in presenza di un sostituto** d'imposta tenuto a effettuare il conguaglio.
A tal fine, viene prevista la possibilità di applicare le disposizioni di cui all'articolo 51-*bis* del d.l. 21 giugno 2013, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 agosto 2013, n. 98, anche in presenza del sostituto d'imposta[153]. Si garantisce così ai contribuenti la percezione dei conguagli derivanti dalla

[151] Si ricorda che, nel regime previgente, le attività richiamate dovevano essere concluse dai professionisti/CAF entro:
- il 29 giugno, per le dichiarazioni presentate entro il 22 giugno;
- il 7 luglio, per le dichiarazioni presentate dal 23 al 30 giugno;
- il 23 luglio, per le dichiarazioni presentate dal 1° al 23 luglio.

Si segnala altresì che la medesima rimodulazione indicata nel testo è stata prevista anche per i termini entro cui i sostituti d'imposta devono trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate le dichiarazioni elaborate e i relativi prospetti di liquidazione.

[152] Per gli enti previdenziali è previsto che le operazioni di conguaglio siano effettuate a partire dal secondo mese successivo a quello di ricevimento dei dati del prospetto di liquidazione.

[153] Il citato articolo 51-*bis* prevede che i soggetti titolari dei redditi di lavoro dipendente e assimilati, in assenza di un sostituto d'imposta tenuto a effettuare il conguaglio, possono comunque adempiere agli obblighi di dichiarazione dei redditi utilizzando il Modello 730 (cfr. provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 22 agosto 2013, n. 100191). In tal caso, se dal 730 presentato emerge un debito, il pagamento è effettuato direttamente dal contribuente o dal soggetto che presta l'assistenza fiscale tramite il modello F24. Se invece emerge un credito, il rimborso è eseguito dall'Agenzia delle entrate, sulla base del risultato finale della dichiarazione, successivamente al termine di scadenza previsto per la presentazione del modello 730 (30 settembre 2020). Per velocizzare i tempi di rimborso, è possibile comunicare all'Agenzia delle entrate il codice IBAN del conto corrente bancario o postale intestato o cointestato al contribuente, sul quale accreditare il rimborso, compilando l'apposito modello disponibile sul relativo sito Internet (cfr. circolare 22 agosto 2013, n. 28, par. 5, risoluzione 30 maggio 2014, n. 57/E, par. 4). Il contribuente è tenuto a presentare tale modello direttamente: in via telematica, se è in possesso di *pincode*, ovvero presso un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate. Il rimborso viene accreditato nel periodo che va da dicembre a febbraio dell'anno successivo.

dichiarazione dei redditi, anche nelle ipotesi in cui la situazione economica che sta investendo le imprese determini l'impossibilità per alcuni sostituti d'imposta di erogare i rimborsi risultanti da detti conguagli.

Articolo 25 (d.l. "Liquidità") – *Assistenza fiscale a distanza*

La norma, al fine di superare le difficoltà determinate dalle restrizioni agli spostamenti delle persone fisiche imposte dall'emergenza sanitaria in corso, semplifica le modalità di rilascio della delega all'accesso alla dichiarazione precompilata e della relativa documentazione, ferma la regolarizzazione alla cessazione dell'attuale situazione emergenziale.

In particolare, con riferimento al solo periodo d'imposta 2019, viene consentito ai CAF e ai professionisti abilitati di gestire "a distanza" l'attività di assistenza fiscale o di assistenza per la predisposizione del modello 730 con modalità telematiche. Infatti, i soggetti titolari dei redditi di lavoro dipendente e assimilati indicati all'articolo 34, comma 4, del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, possono inviare in via telematica al CAF o al professionista abilitato la copia per immagine della delega all'accesso alla dichiarazione precompilata sottoscritta e la copia della documentazione necessaria, unitamente alla copia del documento di identità.

Inoltre, viene previsto che, in caso di necessità determinata, ad esempio, dall'indisponibilità di strumenti quali stampanti o *scanner*, il contribuente possa inviare telematicamente una delega non sottoscritta, ma suffragata dall'invio telematico della copia per immagine di un'apposita autorizzazione predisposta in forma libera e sottoscritta. La relazione illustrativa alla disposizione in commento specifica che la propria autorizzazione può essere resa, ad esempio, con strumenti informatici, quali un video o un messaggio di posta elettronica accompagnato da una foto, anche mediante il deposito nel *cloud* dell'intermediario.

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate[154], qualunque sia lo strumento utilizzato per inviare la delega all'accesso all'area riservata, quest'ultima dovrà contenere delle informazioni essenziali, quali (i) il codice fiscale e i dati anagrafici del contribuente e la denominazione del CAF o del professionista; (ii) il consenso all'accesso alla dichiarazione precompilata e al trattamento dei dati personali; (iii) la sottoscrizione (o comunque l'autorizzazione) del contribuente.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo in oggetto, tali modalità sono consentite anche per la presentazione, in via telematica, di dichiarazioni, modelli e domande di accesso o fruizione di prestazioni all'INPS, come, ad esempio, la dichiarazione sostitutiva unica ai fini dell'ISEE, la presentazione del modello RED e la richiesta del reddito di cittadinanza. Secondo la relazione illustrativa, la norma consente, pertanto, lo svolgimento delle attività da remoto, permettendo ai contribuenti di richiedere benefici e assolvere agli obblighi dichiarativi, evitando che gli stessi debbano spostarsi dalle proprie abitazioni. La stessa finalità ha la richiesta di deroga per l'assenza della sottoscrizione dei documenti, nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia strumenti adatti alla stampa e alla scansione delle deleghe o del mandato.

[154] V. circ. n. 9/E del 2020, parr. 9.1 e 9.2.1.

Ai sensi del comma 3 dell'articolo in commento, resta fermo l'obbligo di regolarizzazione, con consegna delle citate deleghe e della documentazione, alla cessazione dell'attuale periodo di emergenza.

Articolo 50 (d.l. "Rilancio") – *Proroga del termine di consegna dei beni strumentali nuovi ai fini della maggiorazione dell'ammortamento*

In considerazione della situazione emergenziale in corso, la norma interviene sulla disciplina del c.d. **super-ammortamento** di cui all'articolo 1 del d.l. 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, al fine di evitare la perdita dell'agevolazione, in conseguenza delle difficoltà di rispettare il termine di consegna dei beni agevolati.
Come si ricorderà, l'agevolazione consiste in una maggiorazione del 30% delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria deducibili relativi al costo degli **investimenti** (fino a un massimo di 2,5 milioni di euro) in beni materiali strumentali nuovi **effettuati** dall'1 aprile 2019 al 31 dicembre 2019 o, comunque, **entro il termine "lungo" del 30 giugno 2020**, a condizione, in quest'ultimo caso, che entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione (c.d. "prenotazione").
Ebbene, l'articolo 50 in oggetto **proroga** dal 30 giugno 2020 **al 31 dicembre 2020** il suddetto **termine "lungo" entro cui deve essere effettuato l'investimento**, qualora l'esercente impresa, arti o professioni abbia "prenotato" i beni agevolati entro il 31 dicembre 2019 (attraverso l'accettazione dell'ordine da parte del venditore e il pagamento dell'acconto minimo del 20%)[155].

Articolo 137 (d.l. "Rilancio") – *Proroga della rideterminazione del costo d'acquisto dei terreni e delle partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati*

La norma ripropone l'ormai consueta procedura di **rideterminazione del costo fiscale** delle **partecipazioni non negoziate** in mercati regolamentati **e** dei **terreni** (sia agricoli che edificabili), estendendola temporalmente ai beni **posseduti alla data del 1° luglio 2020**[156].
Ancora una volta, persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia potranno quindi rideterminare il costo fiscale dei suddetti beni, mediante applicazione di un'**imposta sostitutiva** con aliquota **dell'11%**, sia con riferimento ai terreni che alle partecipazioni[157]. L'imposta dovuta può essere rateizzata **fino a un massimo di tre rate annuali** di pari importo, **a decorrere dal**la data del **30 settembre 2020**. In tal caso, l'importo delle rate successive alla prima

[155] Si ricorda che, in linea con tale disciplina, il comma196 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019 (legge di bilancio 2020) ha stabilito che il nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali, introdotto in sostituzione del super-ammortamento, non si applica agli investimenti "ordinari" effettuati tra l'1 gennaio 2020 e il 30 giugno 2020, in relazione ai quali entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine sia stato accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, per i quali resta ferma, dunque, l'agevolazione del super-ammortamento prevista dall'articolo 1 del d.l. n. 34/2019. Anche quest'ultima disposizione dovrà, ovviamente, essere adeguata, in conseguenza della proroga al 31 dicembre 2020 del termine "lungo" per l'effettuazione dell'investimento, disposta con l'articolo 50 in commento.

[156] Si segnala che l'agevolazione, disciplinata dagli articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, è stata recentemente riproposta dalla legge di bilancio 2020 (legge n. 160/2019) per i terreni e le partecipazioni non negoziate posseduti al 1° gennaio 2020. Ai sensi di quest'ultima disciplina, l'opzione deve essere perfezionata entro il 30 giugno 2020 attraverso il giuramento della perizia e il versamento in autoliquidazione dell'imposta sostitutiva dell'11% sul valore periziato.

[157] Risulta quindi confermata l'aliquota unica dell'11% prevista sia per i terreni che per le partecipazioni dalla legge n. 160/2019.

dovrà essere incrementato degli interessi nella misura del 3% annuo. Sempre entro la medesima data del 30 settembre 2020 vanno effettuate la redazione e il **giuramento** della relativa **perizia di stima** da parte di un soggetto abilitato.
In proposito, si evidenzia che, affinché il regime agevolato risulti conveniente, è necessario che l'imposta sostitutiva applicata sull'intero valore della partecipazione posseduta risulti inferiore al 26% della plusvalenza realizzata, determinata scomputando dal corrispettivo di vendita il costo fiscale non affrancato della partecipazione[158].

Articolo 24 (d.l. "Liquidità") – *Termini agevolazioni prima casa*

In materia di **imposta di registro**, l'articolo 24 del Decreto "Liquidità" ha **sospeso**, per il periodo compreso **tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2020**, **i termini relativi a talune condizioni da rispettare ai fini della fruizione dell'agevolazione** "**prima casa"**, previsti dalla nota II-*bis* all'articolo 1 della Tariffa, parte I, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 e dall'articolo 7 della legge 23 dicembre 1998, n. 448, che riprenderanno a decorrere allo scadere del periodo di sospensione. Nello specifico, **la sospensione riguarda i seguenti termini**[159]:

- il periodo di 18 mesi dall'acquisto della prima casa, entro il quale il contribuente deve trasferire la residenza nel Comune nel quale è ubicata l'abitazione;
- il termine di un anno entro il quale il contribuente che ha ceduto l'immobile acquistato con i benefici prima casa deve procedere all'acquisto di altro immobile da destinare a propria abitazione principale, richiesto per non decadere dal beneficio originario in caso di cessioni avvenute entro 5 anni dall'acquisto;
- il termine di un anno entro il quale il contribuente, che abbia acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale, deve procedere alla vendita dell'abitazione ancora in suo possesso;
- il termine di un anno per il riacquisto della prima casa ai fini della fruizione del credito d'imposta di cui all'articolo 7 della legge 23 dicembre 1998, n.448.

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate[160], tale sospensione non si applica al termine quinquennale di decadenza dall'agevolazione in parola, previsto dal comma 4 della citata nota II-*bis* per il caso dell'alienazione infraquinquennale. Una diversa interpretazione, infatti, risulterebbe in contrasto con la *ratio* della norma in quanto arrecherebbe un pregiudizio al contribuente (anziché agevolarlo) che vedrebbe allungarsi il termine per non incorrere nella decadenza dall'agevolazione fruita.

La sospensione dei termini in esame, non riconducibile alla generica sospensione di adempimenti tributari prevista dal comma 1 dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia"[161], recepisce un più ampio emendamento presentato dal CNDCEC nell'ottica di fare salve tutte le agevolazioni e i regimi opzionali

[158] Risulta quindi confermata l'aliquota unica dell'11% prevista sia per i terreni che per le partecipazioni dalla legge n. 160/2019.

[159] Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 8.1.

[160] V. circ. n. 9/E del 2020, par. 8.2.1.

[161] In proposito, infatti, l'Agenzia delle entrate nelle "Risposte a quesiti" pubblicate sul suo sito il 27 marzo 2020 e aggiornate il 1° aprile 2020, aveva evidenziato che i termini relativi all'agevolazione prima casa non erano sospesi dalla disposizione recata dal comma 1 dell'articolo 62 del Decreto "Cura Italia" "*perché la perdita delle agevolazioni fiscali collegate all'acquisto della prima casa si associa al compimento di atti o vicende di tipo non strettamente tributario (cessione della prima casa prima dello spirare dei 5 anni e riacquisto di altro immobile entro un anno; spostamento della residenza entro 18 mesi dall'acquisto)*".

di applicazione dell'imposta, in caso di mancato rispetto dei relativi termini e condizioni, a causa dell'emergenza epidemiologica in atto.

Articolo 130 (d.l. "Rilancio") – *Differimento di alcuni adempimenti in materia di accisa*

La norma differisce l'efficacia di alcune disposizioni in materia di accise contenute nel d.l. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157 (c.d. collegato alla legge di bilancio 2020), che prevedono l'introduzione di nuovi adempimenti antifrode, ritenuti, dalla stessa relazione illustrativa, di forte impatto sia per l'Amministrazione finanziaria, avuto riguardo all'approntamento e alla sperimentazione delle procedure telematiche, sia per gli operatori economici, con riguardo all'organizzazione gestionale degli impianti. Adempimenti che si è ritenuto di rinviare in conseguenza della particolare situazione emergenziale in corso.

In particolare, il comma 1, lettera a), dell'articolo in commento differisce l'efficacia di alcuni nuovi obblighi autorizzativi e di contabilizzazione dei prodotti, previsti dall'articolo 5 del d.l. n. 124/2019 per i piccoli depositi di prodotti energetici[162].
La successiva lettera b) del medesimo comma 1 differisce al 1° ottobre 2020 l'efficacia del sistema di tracciamento del trasferimento intraunionale di prodotti classificabili come oli lubrificanti, mediante l'emissione obbligatoria di uno specifico codice di autorizzazione gestito dal sistema informatico dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, introdotto dall'articolo 7 del d.l. n. 124/2019[163].
Con le successive lettere c), d) ed e), del comma 1, si differiscono infine i termini attuativi delle disposizioni previste, rispettivamente, dagli articoli 10, 11 e 12 del citato d.l. n. 124/2019[164].

---

[162] Il citato articolo 5, modificando l'articolo 25 del testo unico delle accise (d.lgs. n. 504/1995), riduce i limiti capacitivi di alcune tipologie di depositi di prodotti energetici ad accisa assolta, superati i quali risulta necessario il rilascio della licenza di esercizio da parte degli Uffici dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli. L'obbligo in questione, che riguarda in particolare i depositi di capacità compresa tra 10 e 25 metri cubi (e quelli tra 5 e 10 metri cubi, qualora muniti di erogatori), è differito al 1° gennaio 2021 (rispetto al termine già prorogato del 30 giugno 2020). In un'ottica di semplificazione delle procedure, il comma 2, lett. b), dell'articolo 130 in esame prevede inoltre che, a partire dal 1° gennaio 2021, ai predetti piccoli depositi sia rilasciato solo un codice identificativo in luogo della licenza di esercizio.

[163] Al fine di rendere maggiormente efficiente la predetta attività di monitoraggio, il comma 2, lettera a) dell'articolo 130 in commento prevede che, con l'emanando decreto attuativo, si possa anche disporre l'esclusione dalle norme inerenti la citata tracciabilità, in particolare per i trasporti di piccole quantità di prodotto confezionato.

[164] In particolare:

- il comma 1, lett. c) rinvia, al 31 dicembre 2020, l'introduzione dell'obbligo di installazione del sistema INFOIL (ovvero di un sistema informatizzato per la gestione della detenzione e della movimentazione della benzina e del gasolio usato come carburante) per i depositi di prodotti energetici di mero stoccaggio aventi capacità non inferiore a 3.000 mc (art. 10 d.l. n. 124/2019);
- il comma 1, lett. d) differisce, al 30 settembre 2020, il termine per l'introduzione dell'obbligo di presentazione in forma telematica del documento di accompagnamento doganale (DAS – documento amministrativo semplificato) relativo al trasferimento della benzina e del gasolio usato come carburante assoggettati ad accisa (art. 11 d.l. n. 124/2019);
- il comma 1, lett. e) differisce, al 31 dicembre 2020, il termine per l'adozione del provvedimento dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli (di cui all'articolo 12 d.l. n. 124/2019) che deve stabilire tempi e modalità per la trasmissione, alla medesima Agenzia, dei dati inerenti l'energia elettrica e il gas naturale trasportati da parte dei soggetti che effettuano l'attività di vettoriamento e di quelli relativi alle fatturazioni ai consumatori finali, dei medesimi prodotti, da parte dei soggetti obbligati al pagamento dell'accisa sull'energia elettrica e sul gas.

<u>Articolo 67</u> (d.l. "Cura Italia") – ***Sospensione dei termini relativi all'attività degli uffici degli enti impositori***

L'articolo in commento **sospende dall'8 marzo al 31 maggio 2020** i **termini** relativi alle **attività di liquidazione**[165], **di controllo, di accertamento, di riscossione**[166] **e di contenzioso**, da parte degli uffici **degli enti impositori**.

L'Agenzia delle entrate[167] ha precisato che la sospensione dei termini prevista dal comma 1 dell'articolo 67 non sospende, né esclude le attività degli uffici. Pertanto questi ultimi, anche nel periodo di sospensione emergenziale, continueranno a svolgere l'attività istruttoria sia nei procedimenti relativi ai rimborsi (ad esempio con la richiesta di documentazione), sia con le richieste preventive di autorizzazione alle indagini finanziarie ai sensi degli articoli 32, comma 1, n. 7), del d.P.R. n. 600/1973 e 51, comma 2, n. 7) del d.P.R. n. 633/1972, mentre le sanzioni accessorie, *ex* articolo 12 del d.lgs. n. 471/1997, se già portate ad esecuzione, vengono tenute ferme.

In merito allo svolgimento dei **procedimenti di accertamento con adesione**, l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 6/E del 2020, ha indicato le **procedure di gestione "a distanza" del procedimento di adesione** nel periodo emergenziale, procedure da utilizzare laddove vi fosse un condiviso interesse a svolgere e concludere comunque la procedura anche nel periodo oggetto di sospensione.

Per quanto attiene, poi, l'**attività di consulenza**, il primo comma, secondo periodo, della disposizione in esame, prevede la **sospensione**, sempre **dall'8 marzo al 31 maggio 2020**, dei **termini** entro i quali l'Agenzia delle entrate è tenuta a fornire **risposta**, anche a seguito della presentazione di documentazione integrativa da parte del contribuente, **alle istanze di interpello** presentate a norma dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (interpello ordinario/qualificatorio, probatorio, disapplicativo e anti-abuso), dell'articolo 6 del d.lgs. 5 agosto 2015, n. 128 (interpello preventivo in materia di adempimento collaborativo), e dell'articolo 2 del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 147 (interpello in materia di nuovi investimenti). Il **medesimo periodo di sospensione** si applica anche al **termine per la regolarizzazione delle predette istanze**, previsto dall'articolo 3 del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156.

L'Agenzia delle entrate[168] ha fornito indicazioni operative in merito alla gestione delle istanze di interpello nel periodo di sospensione dei termini, e chiarito che, per lo stesso periodo, sono, altresì, **sospesi i termini entro i quali i contribuenti** sono, di norma, **tenuti a rispondere alle richieste inoltrate dagli uffici** (richieste di regolarizzazione, di documentazione integrativa, etc.). Anche questi ultimi termini riprendono a decorrere dal 1° giugno 2020, pur restando ferma la possibilità per il contribuente di effettuare l'adempimento richiesto anche durante il periodo di sospensione.

Per lo **stesso periodo che va dall'8 marzo al 31 maggio 2020**, sono, altresì, **sospesi i termini** di cui all'articolo 7, comma 2, del d.lgs. 5 agosto 2015, n. 128 (in materia di **ammissione all'adempimento**

---

[165] Compresi quelli derivanti dal controllo della corretta liquidazione degli atti registrati sia in forma pubblica, sia in forma privata e dal controllo della congruità e tempestività dei versamenti dovuti per le annualità successive dei contratti di locazione, così circolare n. 8/E del 2020, par. 2.6.

[166] Nell'ambito dell'attività di riscossione oggetto di sospensione rientrano anche gli adempimenti a carico dell'ente creditore dall'articolo 1, commi da 537 a 543, della legge n. 228/2012 (c.d. sospensione legale) (così circ. n. 8/E del 2020, par. 2.19).

[167] Con le circolari n. 6/E del 23 marzo 2020 e n. 8/E del 3 aprile 2020 (par. 2.9, 2.10 e 2.11).

[168] Con la circolare n. 4/E del 20 marzo 2020.

collaborativo), all'articolo 1-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96 (in materia di procedura di **cooperazione e collaborazione rafforzata**)[169] e agli articoli 31–*ter* e 31-*quater* del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (in materia di **accordi preventivi per imprese con attività internazionale**), nonché i termini relativi alle procedure di cui all'articolo 1, commi da 37 a 43, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (in materia di **accordo preventivo connesso all'utilizzo di determinati beni immateriali**)[170].

In relazione alle istanze di interpello di cui al comma 1, il successivo comma 2 stabilisce che, laddove tali istanze siano state presentate durante il periodo di sospensione, i **termini per la risposta**, così come il termine previsto dal succitato articolo 3 del d.lgs. n. 156 del 2016 **per la regolarizzazione** delle medesime istanze, **iniziano a (ri)decorrere dal primo giorno del mese successivo al termine del periodo di sospensione**.

Sempre lo stesso comma 2, in considerazione della situazione emergenziale, stabilisce altresì che, **per il solo periodo di sospensione**, la **presentazione delle predette istanze** di interpello e di consulenza giuridica è consentita **esclusivamente** per via telematica, **attraverso** l'impiego della **posta elettronica certificata** (di cui al d.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68), ovvero, per i soggetti non residenti che non si avvalgono di un domiciliatario nel territorio dello Stato, mediante l'invio alla casella di posta elettronica ordinaria div.contr.interpello@agenziaentrate.it.

Ai sensi del successivo comma 3, sono altresì **sospese**, sempre **dall'8 marzo al 31 maggio 2020**, le attività consistenti nelle **risposte alle istanze**, formulate ai sensi degli articoli 492-*bis* c.p.c, 155-*quater,* 155-*quinquies* e 155-*sexies* delle disposizioni per l'attuazione del codice di procedura civile e disposizioni transitorie, di cui al regio decreto 18 dicembre 1941, n. 1368, **di accesso alla banca dati dell'Anagrafe Tributaria**, compreso l'Archivio dei rapporti finanziari, autorizzate dai Presidenti, oppure dai giudici delegati, nonché nelle risposte alle istanze formulate ai sensi dell'articolo 22 della legge 7 agosto 1990, n. 241, e dell'articolo 5 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (**istanze di accesso civico a documenti, informazioni o dati in possesso delle P.A.**). La sospensione di queste ultime attività non si applica nel caso in cui le stesse avessero carattere di indifferibilità ed urgenza.

Il comma 4 dell'articolo 67 prevede, infine, che con riferimento ai **termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori**, **si applica**, anche in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, **l'articolo 12, commi 1 e 3, del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 159**[171].

---

[169] Con la citata circolare n. 4/E del 2020, l'Agenzia delle entrate ha fornito indicazioni operative anche in merito alla sospensione delle istruttorie per l'ammissione al regime di adempimento collaborativo e delle istanze di collaborazione e cooperazione rafforzata, sospensione che comporta che i giorni dall'8 marzo al 31 maggio sono esclusi dal computo dei termini per la conclusione dell'istruttoria da parte degli uffici. Durante il periodo di sospensione i contribuenti possono comunque presentare istanze di ammissione, ma ai fini della decorrenza dei termini per l'istruttoria, queste ultime si intenderanno presentate il 1 ° giugno 2020.

[170] Con la circolare n. 7/E del 27 marzo 2020, l'Agenzia delle entrate ha fornito istruzioni in merito alla trattazione delle istanze di accordo preventivo per le imprese con attività internazionale e di determinazione del reddito agevolabile ai fini del c.d. *patent box* ed agli effetti della sospensione dei termini dell'attività degli uffici impositori sulle procedure in corso. Come previsto dalla circolare n. 6/E del 2020 per l'accertamento con adesione, anche la circolare n. 7/E segnala che l'interlocuzione tra gli uffici competenti e i contribuenti ai fini della stipula degli accordi preventivi possa essere gestita "a distanza" tramite l'impiego di posta elettronica certificata di cui al d.P.R. n. 68/2005.

[171] L'articolo 12 del d.lgs. n. 159/2015, recante la disciplina generale in materia di sospensione dei termini per eventi

La specificazione nel comma 4 dell'articolo 67 in commento dell'applicabilità dei soli commi 1 e 3 dell'articolo 12 del d.lgs. n. 159/2015 è stata introdotta in sede di conversione in legge del Decreto "Cura Italia"[172] con l'unico obiettivo di escludere l'applicazione del comma 2 del medesimo articolo 12[173], che tante polemiche aveva suscitato, considerata la notevole sproporzione che ne sarebbe derivata tra la proroga biennale dei termini di prescrizione e decadenza dell'attività di riscossione e accertamento in scadenza nel 2020, ivi prevista, e il ben più limitato periodo di sospensione dei termini relativi all'attività degli uffici dall'8 marzo al 31 maggio 2020 (pari, quindi, a soli 85 giorni), stabilito invece dal comma 1 del medesimo articolo 67[174].

Ma se risulta evidente che la modifica apportata in sede di conversione al comma 4 in esame aveva l'obiettivo di eliminare la proroga biennale in favore dell'amministrazione, deve tuttavia farsi notare che l'espresso richiamo ai commi 1 e 3 dell'articolo 12, inserito nel testo del vigente comma 4 dell'articolo 67, risulta, per un verso, improprio e, per altro verso, ripetitivo di previsioni già contenute nel Decreto "Cura Italia".

Ed infatti, per quanto concerne il comma 1 del più volte citato articolo 12, piuttosto che invocare la sua applicazione, sarebbe opportuno invece scongiurare la stessa, in quanto le disposizioni contenute nel Decreto "Cura Italia" rendono notevolmente arduo il compito di rispettare quella simmetria temporale (prevista dal richiamato comma 1) tra i variegati periodi di sospensione dei versamenti accordati ai contribuenti e "*la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza in materia di liquidazione, controllo, accertamento, contenzioso e riscossione a favore degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione*"[175]. Per non dire della circostanza che il

---

eccezionali, al comma 1 prevede che i termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione sono sospesi per un periodo di tempo corrispondente alla sospensione dei termini di versamento dei tributi, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali concessi a favore dei contribuenti interessati da eventi eccezionali. Il successivo comma 3 dispone, invece, che l'agente della riscossione non procede alla notifica delle cartelle durante il periodo di sospensione.

[172] Rispetto al generico riferimento all'intero articolo 12, contenuto nel testo originario del comma 4 dell'articolo 67 del Decreto "Cura Italia".

[173] Il comma 2 dell'articolo 12 del d.lgs. n. 159/2015 prevede che i termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione aventi sede nei territori dei Comuni colpiti dagli eventi eccezionali, ovvero aventi sede nei territori di Comuni diversi ma riguardanti debitori aventi domicilio fiscale o sede operativa nei territori di Comuni colpiti da eventi eccezionali e per i quali è stata disposta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari, che scadono entro il 31 dicembre dell'anno o degli anni durante i quali si verifica la sospensione, sono prorogati, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, fino al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione.

[174] Come chiarito dalla circolare n. 8/E del 2020 (par. 2.1), che richiama la Relazione illustrativa al citato comma 2 dell'articolo 12 del d.lgs. n. 159, la proroga biennale dei termini di prescrizione e decadenza aveva la finalità di distribuire su un più lungo arco temporale l'attività di notifica degli atti degli enti impositori nei confronti dei soggetti colpiti dalle difficoltà conseguenti alla diffusione del COVID-19.

[175] Ci si chiede come debba operare la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza in relazione a un contribuente che abbia potuto fruire della sospensione dei termini di versamento dell'IVA per il mese di marzo 2020 (ad esempio, perché operante in uno dei settori maggiormente colpiti dall'emergenza), ma non per il mese di aprile 2020 (ad esempio, perché tra marzo 2020 e marzo 2019 non abbia verificato il calo percentuale del fatturato previsto dalla legge) e poi ne abbia nuovamente fruito per il mese di maggio 2020 (ad esempio, perché tra aprile 2020 e aprile 2019 si è verificato il previsto calo percentuale del fatturato). Incertezze che sono destinate ad alimentarsi ancor più nell'ipotesi, frequente, in cui l'Ufficio proceda ad accertare contestualmente l'IVA (per la quale va verificato se il contribuente abbia fruito o meno della sospensione dei termini di versamento e, in caso positivo, per quale periodo) e le imposte sui redditi e l'IRAP (per le quali il legislatore non ha invece ancora riconosciuto, ad oggi, alcuna sospensione dei termini di versamento).

richiamato comma 1 non sembra potersi applicare unicamente alla sospensione dei termini di prescrizione e decadenza "*che scadono entro il 31 dicembre dell'anno o degli anni durante i quali si verifica la sospensione*", così come previsto invece dal comma 2 del medesimo articolo 12[176].

Per quanto concerne poi il comma 3 del suddetto articolo 12, il suo espresso richiamo nel comma 4 dell'articolo 67 in esame risulta, invece, superfluo sia perché il precedente comma 1 del medesimo articolo 67 dispone già la sospensione dei termini dell'attività di riscossione dall'8 marzo al 31 maggio 2020, sia perché vi è un'espressa disposizione (il successivo articolo 68) dedicata alla sospensione dei carichi affidati agli agenti della riscossione per lo stesso periodo temporale (articolo che peraltro, nel suo comma 1, richiama, a sua volta, l'intero articolo 12 del d.lgs. n. 159/2015, ivi compreso dunque il suo comma 3).

In tale non certo lineare quadro normativo, un ulteriore elemento di complessità deriva poi da quanto affermato dall'Agenzia delle entrate[177] in merito all'ambito di applicazione della sospensione dei termini delle attività degli enti impositori dall'8 marzo al 31 maggio 2020, prevista dal comma 1 dell'articolo 67 in commento. Ad avviso dell'Agenzia, trattandosi di sospensione dei termini delle attività e non di sospensione delle attività, la stessa "*già determina, in virtù di un principio generale, ribadito più volte nei documenti di prassi, lo spostamento in avanti del decorso dei termini per la stessa durata della sospensione (nel caso di specie di 84 giorni)*[178]*, anche se il termine di prescrizione o decadenza sospeso non scade entro il 2020*".

Con siffatta interpretazione, i termini di prescrizione o decadenza dell'attività degli Uffici potrebbero beneficiare quindi – secondo l'Agenzia – di un differimento di 85 giorni, già per effetto del citato articolo 67, comma 1, anche qualora detti termini spirino fuori dell'intervallo ivi previsto (dall'8 marzo al 31 maggio 2020) e quindi anche se i medesimi termini, oggetto di sospensione, scadano successivamente al 2020.

Ne conseguirebbe uno "spostamento in avanti" di 85 giorni dei termini di accertamento relativi non soltanto ai periodi d'imposta in scadenza nel 2020 (2015, per gli accertamenti in rettifica; 2014, per gli accertamenti d'ufficio), ma anche ai periodi d'imposta successivi.

L'interpretazione dell'Agenzia evita tuttavia di approfondire il tema del coordinamento tra quanto disposto dal citato comma 1 dell'articolo 67 qui in commento e il successivo comma 4 che, come evidenziato, attraverso il richiamo dell'applicabilità dell'articolo 12, comma 1, del d.lgs. 159/2015, dispone un'ulteriore sospensione dei termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori la cui applicazione, nel caso di specie, risulta estremamente complessa, come in

---

[176] La proroga biennale dei termini di prescrizione e decadenza prevista dal testo originario del comma 4 dell'articolo 67 si rendeva applicabile, infatti, ai soli termini in scadenza a fine 2020. Riguardava dunque il solo periodo d'imposta 2016 per quanto concerne le cartelle di pagamento conseguenti ai controlli automatici delle dichiarazioni, il solo periodo d'imposta 2015 per quanto attiene agli accertamenti in rettifica e alle cartelle di pagamento conseguenti ai controlli formali delle dichiarazioni e il solo periodo d'imposta 2014 relativamente agli accertamenti d'ufficio.

[177] Cfr. circolare n. 11/E del 6 maggio 2020, par. 5.9.

[178] *Rectius* di 85 giorni. Il principio contenuto nell'art. 2963 c.c., che prevede che "*Non si computa il giorno nel corso del quale cade il momento iniziale del termine (…)*", è infatti applicabile in ambito processuale, ma non amministrativo, quale quello di specie. In quest'ultimo ambito, ai fini del calcolo dei termini, vanno invece computati sia il giorno iniziale (*dies a quo*) che il giorno finale (*dies ad quem*).

precedenza si è avuto modo di illustrare.

Si segnala infine che, in relazione al testo previgente del comma 4 dell'articolo 67, ma con conclusione da ritenersi valida anche con riferimento all'attuale formulazione della norma, l'Agenzia delle entrate[179] ha precisato che la **proroga dei termini di prescrizione e decadenza** relativi all'attività degli uffici degli enti impositori di cui al citato articolo 12 del d.lgs. n. 159/2015 **non risulta applicabile nei confronti dei soggetti che si siano avvalsi della "Rimessione in termini dei versamenti"** dal 16 al 20 marzo 2020 **prevista dall'articolo 60** del Decreto "Cura Italia" (e differita al 16 aprile 2020 dall'articolo 21 del Decreto "Liquidità")[180].

Articolo 157 (d.l. "Rilancio") – *Proroga dei termini al fine di favorire la graduale ripresa delle attività economiche e sociali*

Con l'articolo in oggetto il legislatore è tornato ad occuparsi dei termini di decadenza dell'attività degli enti impositori con disposizioni che vanno coordinate con quelle commentate in precedenza, determinando un contesto normativo di non certo agevole lettura.

La rubrica della norma in commento riferisce la proroga dei termini in essa disciplinata alla **finalità** di "*favorire la graduale ripresa delle attività economiche e sociali*". Secondo la relazione illustrativa dell'articolo 157, viene affermato che l'intervento vuole "*consentire una distribuzione della notifica degli atti impositivi in un più ampio lasso di tempo rispetto agli ordinari termini dell'azione accertatrice*", "*al fine di evitare la concentrazione di notifiche dei predetti atti nei confronti dei contribuenti nel periodo successivo al termine del periodo di crisi*".

In via di premessa, va osservato che le pur dichiarate buone intenzioni del legislatore risultano tuttavia maggiormente sfumate nell'articolato normativo, sol che si consideri la disposizione secondo cui gli atti impositivi oggetto di proroga possono essere notificati, salvo eccezioni, "*nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021*", e quindi, potenzialmente, anche pochi giorni dopo la scadenza ordinaria di fine 2020.

Più nel dettaglio, il comma 1 dell'articolo 157 dispone che, in deroga a quanto previsto dall'articolo 3 della legge n. 212/2000, gli **atti di accertamento**, di **contestazione**, di **irrogazione delle sanzioni**, di **recupero dei crediti di imposta**, di **liquidazione e** di **rettifica e liquidazione**, **per i quali i termini** di decadenza **scadono tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020**, sono **emessi entro il 31 dicembre 2020 e** sono **notificati** nel periodo compreso **tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021**, successivamente quindi al termine ordinario di decadenza.

La proroga al 2021 della notifica (ma non dell'emissione) degli atti impositivi elencati nel citato comma 1 vale quindi soltanto per quelli in scadenza tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020, ma – si badi bene – con la precisazione che i **termini di decadenza vanno "*calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all'articolo 67, comma 1*"** del Decreto "Cura Italia".

Tale previsione si è resa necessaria al fine di evitare che la disposta proroga al 2021 della notifica degli

[179] Cfr. circolare n. 8/E del 2020, par. 2.2 e circolare n. 9/E del 2020, par. 5.1.

[180] L'articolo 60 del Decreto "Cura Italia" prevede infatti una "rimessione in termini" e non una "sospensione dei termini" dei versamenti.

atti in scadenza tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020 finisse per non ricomprendere quelli relativi ai periodi d'imposta ordinariamente in scadenza nel 2020 (per quanto concerne, ad esempio, gli accertamenti per imposte dirette e IVA: 2015, per gli accertamenti in rettifica; 2014, per gli accertamenti d'ufficio). Ed infatti, in forza della sospensione di 85 giorni (dall'8 marzo al 31 maggio 2020) dei termini relativi alle attività di liquidazione, controllo, accertamento e riscossione da parte degli enti impositori, prevista dal comma 1 del citato articolo 67, la quasi totalità degli atti impositivi in scadenza "naturale" negli ultimi giorni del 2020 avrebbe dovuto essere considerata, ai fini che qui interessano, in scadenza oltre il termine del 31 dicembre 2020, finendo in tal modo per fuoriuscire dal campo di applicazione della norma di proroga in commento e per limitare fortemente la portata applicativa di quest'ultima.

Per ovviare a tale problema, è stata quindi espressamente esclusa dal computo dei termini decadenziali qui rilevante la sospensione di 85 giorni prevista dal comma 1 dell'articolo 67, in modo da lasciare invariato il termine decadenziale di riferimento per individuare gli atti impositivi rientranti nella proroga in esame dei termini di notifica.

Con il comma 2 dell'articolo in oggetto, analogamente a quanto previsto per gli atti impositivi elencati nel precedente comma 1, viene disposto che dal termine iniziale del predetto periodo di sospensione (quindi sempre **dall'8 marzo 2020) non si procede all'invio di una serie di atti, comunicazioni, inviti**, di seguito indicati che, tuttavia, devono essere **elaborati o emessi, anche se non sottoscritti, entro il 31 dicembre 2020**[181]. Tali atti dovranno essere **notificati, inviati o messi a disposizione nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021**.

Gli atti, le comunicazioni, gli inviti da elaborare o emettere, anche in assenza di sottoscrizione, entro il 2020 e da portare a conoscenza dei contribuenti nel corso del 2021 sono i seguenti: a) **comunicazioni** di cui agli **articoli 36-*bis* e 36-*ter*** del d.P.R. n. 600/1973; b) **comunicazioni** di cui all'**articolo 54-*bis*** del d.P.R. n. 633/1972; c) **inviti** all'adempimento di cui all'**articolo 21-*bis*** del d.l. n. 78/2010[182]; d) atti di **accertamento** dell'**addizionale erariale della tassa automobilistica** di cui all'articolo 23, comma 21, del d.l. n. 98/2011; e) atti di **accertamento** delle **tasse automobilistiche** di cui al T.U. n. 39/1953 ed all'articolo 5 del d.l. n. 953/1982, limitatamente alle Regioni Friuli Venezia Giulia e Sardegna ai sensi dell'articolo 17, comma 10, della legge n. 449/1997; f) atti di **accertamento** per **omesso o tardivo versamento** della **tassa sulle concessioni governative** per l'utilizzo di **telefoni cellulari** di cui alla Tariffa articolo 21 del d. P.R. n. 641/1972.

Con riferimento agli atti indicati in entrambi i commi 1 e 2 dell'articolo 157 in commento, viene fatta comunque **salva la possibilità di notificare**, inviare o mettere a disposizione del contribuente **già nel 2020** gli atti, le comunicazioni e gli inviti ivi elencati **nei casi di indifferibilità e urgenza**, quali contestazioni di frodi fiscali, atti che prevedono una comunicazione di notizia di reato ai sensi dell'articolo 331 c.p.p. o quelli conseguenti all'applicazione di provvedimenti cautelari previsti dall'articolo 22 del d.lgs. n 472/1997. La stessa facoltà di anticipazione al 2020 è prevista qualora la

[181] La norma fa inoltre espressamente salve le disposizioni previste dall'articolo 1, comma 640, della legge n. 190/2014 ai fini della determinazione dei termini per la notifica di cartelle di pagamento e di accertamenti nel caso di presentazione di dichiarazione integrativa ai sensi degli articoli 2, comma 8, e 8, comma 6-*bis*, del d.P.R. n. 322/1998 e dell'articolo 13 del d.lgs. n. 472/1997.

[182] Si tratta degli inviti relativi alle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA.

notifica, l'invio o la messa a disposizione del contribuente dei richiamati atti sia necessaria **al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi**, come nel caso della liquidazione d'ufficio dell'imposta da versare per la registrazione degli atti giudiziari.

Per gli atti indicati ai commi 1 e 2 dell'articolo in oggetto notificati nel corso del 2021 **non sono dovuti**, se previsti, gli **interessi per ritardato pagamento** di cui all'articolo 6 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 21 maggio 2009, **e** gli **interessi per ritardata iscrizione a ruolo** di cui all'articolo 20 del d.P.R. n. 602/1973, per il periodo compreso **tra il 1° gennaio 2021 e la data di notifica dell'atto stesso**. Con riferimento poi alle **comunicazioni** di cui al comma 2 oggetto di proroga dei termini, gli **interessi per ritardato pagamento** di cui al citato articolo 6 del d.m. 21 maggio 2009 **non sono dovuti**, invece, **dal mese di elaborazione**, ferma restando la non debenza degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo di cui al citato articolo 20 del d.P.R. n. 602/1973, per il periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e la data di consegna della comunicazione.

Ma dove la norma in commento sembra tradire maggiormente le sue finalità è nel suo comma 3 con il quale sono **prorogati di un anno** i **termini di decadenza per la notificazione delle cartelle di pagamento** previsti dall'articolo 25, comma 1, lettere a) e b), del d.P.R. n. 602/1973, **relativamente**:

a) alle **dichiarazioni presentate nell'anno 2018** (anno d'imposta 2017), per le somme che risultano dovute a seguito dell'**attività di liquidazione** prevista dagli articoli 36-*bis* del d.P.R. n. 600/1973 e 54-*bis* del d.P.R. n. 633/1972;
b) alle **dichiarazioni dei sostituti** d'imposta **presentate nell'anno 2017** (anno d'imposta 2016), per le somme che risultano dovute ai sensi degli articoli 19 e 20 del TUIR[183];
c) alle **dichiarazioni presentate negli anni 2017 e 2018** (anni d'imposta 2016, 2017), per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di **controllo formale** prevista dall'articolo 36-*ter* del d.P.R. n. 600/1973.

A ben guardare, infatti – considerato che le **cartelle di pagamento** nelle richiamate fattispecie devono essere **notificate**, a pena di decadenza, **entro il 31 dicembre** del **terzo anno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione, nel caso dell'**attività di liquidazione** di cui alla precedente lett. a) e del **quarto anno successivo**, nel caso della **riliquidazione del TFR da parte del sostituto e** dell'**attività di controllo formale** di cui alle precedenti lett. b) e c) –, l'effetto finale derivante dal citato comma 3 è quello di aver **prorogato di un anno** la notifica delle cartelle di pagamento relative a **periodi d'imposta in scadenza**, non nel corrente periodo d'imposta 2020, bensì **nel 2021** o, addirittura, anche **nel 2022**, per quelle *ex* art. 36-*ter* del d.P.R. n. 600/1973. Ne consegue che le **cartelle di pagamento** relative alle fattispecie espressamente indicate dalla norma, **in scadenza nel 2021** (e **2022**, per quelle *ex* art. 36-*ter* del d.P.R. n. 600/1973), potranno essere **notificate entro il 31 dicembre 2022** (**2023**, quelle *ex* art. 36-*ter* relative alle dichiarazioni presentate nel 2018).

La proroga qui in commento va, peraltro, coordinata con quanto previsto dall'articolo 68, comma 1, del Decreto "Cura Italia", con riferimento a cartelle di pagamento, avvisi di accertamento esecutivi, avvisi di addebito INPS, accertamenti doganali, ingiunzioni e accertamenti esecutivi degli enti locali. Nell'ultimo periodo del citato comma 1 viene espressamente richiamata, infatti, l'applicabilità delle

[183] Il riferimento è alle cartelle per la riliquidazione del trattamento di fine rapporto (TFR). Si segnala altresì che l'articolo 20 del TUIR è stato abrogato dal d.lgs. 5 dicembre 2005, n. 252.

disposizioni di cui all'intero articolo 12 del d.lgs. n. 159/2015[184], ivi compreso, quindi, il suo comma 2 che dispone una generalizzata **proroga biennale dei termini di decadenza** e prescrizione **in scadenza nel 2020**.

Sembrerebbe infatti che quest'ultima proroga continui a trovare applicazione **per tutti i richiamati atti in scadenza nel 2020** e quindi, tra gli altri, anche alle **cartelle di pagamento** relative alle attività di liquidazione delle dichiarazioni presentate nel 2017, nonché alle attività di controllo formale e di riliquidazione del TFR relative alle dichiarazioni presentate nel 2016, così come alle cartelle relative agli avvisi di accertamento divenuti definitivi nel 2018 – da notificare entro il secondo anno successivo a quello di definitività della pretesa (lett. c), art. 25, comma 1, d.P.R. n. 602/1973) – ovvero a quelle derivanti dagli **inadempimenti nei pagamenti** relativi ai **piani di rateazione nei confronti dell'Agenzia** delle entrate di cui all'articolo 15-*ter* del d.P.R. n. 602/1973, aventi **ultima rata in scadenza nel 2017** – da notificare entro il terzo anno successivo a quello di scadenza dell'ultima rata del piano di rateazione (lett. c-*bis*), cit. art. 25, comma 1).

Tornando all'articolo 157 in commento, la prevista "scissione" tra emissione e notifica degli atti impositivi, delle comunicazioni e degli inviti in esso richiamati, nonostante la disapplicazione degli interessi maturati nel 2021 fino alla data della notifica, suscita molte perplessità, anche operative, sia perché ripropone vecchie problematiche che in passato si sono verificate con riguardo al termine di decadenza per l'iscrizione a ruolo e il (successivo) termine di decadenza per la notifica della cartella di pagamento, sia perché, all'attualità, risultano ancora non chiarite le modalità con cui il contribuente potrà verificare l'avvenuta elaborazione ed emissione dell'atto entro l'anno 2020. E ciò, sebbene il comma 5 dell'articolo in oggetto abbia previsto che l'elaborazione o l'emissione degli atti o delle comunicazioni è provata anche dalla data di elaborazione risultante dai sistemi informativi dell'Agenzia delle entrate, compresi i sistemi di gestione documentale dell'Agenzia medesima[185]. Ed infatti, considerato che la sottoscrizione da parte del "capo dell'ufficio" (o, in sua vece, del soggetto da questi validamente delegato) è uno dei requisiti essenziali dell'avviso di accertamento, previsto a pena di nullità (almeno in materia di imposte dirette e IVA), e che detta sottoscrizione costituisce l'unico segno tangibile della volontà di emettere l'atto da parte del soggetto legittimato a farlo, avrebbe dovuto essere lo stesso legislatore a prevedere, quanto meno, che l'emissione di tali atti entro il termine di decadenza del 31 dicembre 2020 fosse provata, al fine di opporre ai terzi la prova dell'emissione in data certa e garantire l'autenticità del documento con efficacia verso l'esterno, tramite sottoscrizione dell'atto, completo di motivazione, con firma digitale apposta dal soggetto legittimato in data certa.

Quel che è certo, in conclusione, è che il dichiarato intento di consentire la graduale ripresa delle attività economiche avrebbe potuto essere realizzato dal legislatore in modo molto più efficace, mantenendo fermi gli ordinari termini di decadenza anche per la notifica degli atti impositivi da parte degli Uffici e prorogando di un congruo lasso di tempo sia l'efficacia esecutiva dei medesimi atti, sia i termini per il versamento delle somme risultanti dagli stessi, unitamente a quelli per la loro eventuale

[184] A differenza del richiamo ai soli commi 1 e 3 del medesimo articolo 12 contenuto, invece, nel l'articolo 67, comma 4, del Decreto "Cura Italia", commentato in precedenza.

[185] Il successivo comma 6 demanda ad uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate l'individuazione delle modalità di applicazione delle disposizioni recate dall'articolo 157 in oggetto.

impugnazione da parte del contribuente.

Articolo 148 (d.l. "Rilancio") – *Modifiche alla disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)*

La norma in oggetto introduce alcuni correttivi alla disciplina degli ISA che riguardano sia le procedure di elaborazione degli indici sia i criteri di utilizzo del livello di affidabilità fiscale per la definizione di specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale.

In particolare, al fine di tenere conto degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati generata dall'emergenza sanitaria in corso nonché di prevedere ulteriori cause di esclusione dall'applicazione degli ISA, il comma dispone **per i periodi di imposta** in corso al 31 dicembre **2020 e 2021**:

a) la **definizione** da parte della SOSE[186], **di specifiche metodologie** basate su analisi ed elaborazioni utilizzando, anche attraverso l'interconnessione e la pseudonimizzazione, direttamente le banche dati già a disposizione dell'Amministrazione finanziaria e di altre pubbliche amministrazioni ed **evitando l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi**;
b) la possibilità di **individuare ulteriori dati e informazioni** necessari **per** una **migliore valutazione dello stato di crisi individuale**, previa valutazione delle proposte dell'apposita Commissione di esperti;
c) lo **slittamento** dei **termini** per l'**approvazione** degli indici **e** per la loro eventuale **integrazione**, rispettivamente, **al 31 marzo e al 30 aprile** dell'anno successivo a quello di applicazione degli stessi[187].

Inoltre, ai sensi del successivo comma 2, si prevede che, considerate le difficoltà correlate al primo periodo d'imposta di applicazione degli ISA e gli effetti sull'economia e sui mercati conseguenti all'emergenza sanitaria, nella definizione delle **strategie di controllo per il periodo** d'imposta in corso al 31 dicembre **2018**, l'Agenzia delle entrate e la Guardia di finanza dovranno **tener conto anche del livello di affidabilità** fiscale derivante dall'applicazione degli ISA per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre **2019**. Analogamente, **per il periodo** di imposta in corso al 31 dicembre **2020**, **si terrà conto anche del livello di affidabilità** fiscale **più elevato derivante dall'applicazione degli indici per i periodi** d'imposta in corso al 31 dicembre **2018** e al 31 dicembre **2019**.

Al riguardo, la Relazione tecnica al Decreto "Rilancio" si limita a indicare che il punteggio ISA per l'ulteriore annualità mira a "corroborare" quello per l'annualità di riferimento. Si segnala, tuttavia, che per i **controlli** relativi al periodo **2020**, la norma sembra garantire al contribuente un trattamento più favorevole. Viene infatti specificato che il punteggio delle due annualità precedenti che rileverà nei controlli 2020 è soltanto quello "più elevato". Per i **controlli** relativi al periodo **2018**, il punteggio relativo all'annualità successiva che sarà considerato rilevante sembrerebbe invece poter essere anche quello "più basso", con conseguente applicabilità anche "*in peius*" della versione evoluta degli ISA 2019.

Si evidenzia infine che la norma non interviene sui **controlli** relativi al periodo **2019**, che sembrerebbero quindi doversi continuare a basarsi sul singolo punteggio di affidabilità relativo allo stesso periodo.

---

[186] Si tratta della società di cui all'articolo 10, comma 12, della legge 8 maggio 1998, n. 146.

[187] Considerato che il rapporto tra le due imposte è pari a 42,30769 (11%/26%), il regime agevolato risulta conveniente quando la plusvalenza realizzata risulta superiore al 42,30769% del valore della partecipazione risultante dalla perizia.

***Articolo 152* (d.l. "Rilancio") – Sospensione dei pignoramenti dell'Agente della riscossione su stipendi e pensioni**

L'articolo in commento dispone la **sospensione**, nel periodo intercorrente **tra il 19 maggio 2020** (data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio") **e il 31 agosto 2020**, degli **obblighi di accantonamento derivanti da pignoramenti presso terzi** effettuati prima di tale ultima data dall'agente della riscossione e dai soggetti iscritti all'albo previsto dall'articolo 53 del d.lgs. n. 446/1997[188] sulle somme dovute a titolo di **stipendio** e di altre **indennità** relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa **di licenziamento**, nonché a titolo di **pensione** o di assegni di quiescenza.

La disposizione prevede inoltre che, le **somme** che avrebbero dovute essere accantonate nello stesso periodo, non sono sottoposte al vincolo pignoratizio di indisponibilità, e il **terzo pignorato le rende fruibili** al debitore esecutato **anche se**, **anteriormente al 19 maggio 2020**, sia **intervenuta** un'**ordinanza di assegnazione** del giudice dell'esecuzione. Di conseguenza, il terzo pignorato (ad esempio il datore di lavoro, ex datore di lavoro o l'ente pensionistico) dovrà erogare lo stipendio e/o la pensione al debitore esecutato senza alcuna decurtazione, anche in caso di avvenuta assegnazione da parte del giudice[189].
Restano fermi gli accantonamenti effettuati prima del 19 maggio 2020[190] e restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme accreditate, anteriormente alla stessa data, all'agente della riscossione e ai soggetti iscritti all'albo per l'accertamento e la riscossione delle entrate degli enti locali.

La sospensione in oggetto **non opera** invece **in relazione all'ordine di pagamento emesso per il pignoramento di fitti o pigioni** dovute da terzi al debitore iscritto a ruolo o ai coobbligati, nonché **di crediti di altra natura che il debitore vanti verso terzi**, inclusi quelli verso lo Stato, le Regioni, le Province, i Comuni e gli altri enti soggetti al controllo della Corte dei conti.

3. Misure fiscali inerenti la sospensione dei versamenti e degli adempimenti tributari e previdenziali - Tabelle riepilogativa

Di seguito, riportiamo alcune tabelle riepilogative delle misure fiscali inerenti alla sospensione dei versamenti e degli adempimenti tributari e previdenziali.

TAB. 1 - VERSAMENTI IN AUTOLIQUIDAZIONE			
ART.	**SOGGETTI**	**ADEMPIMENTO**	**PROVVEDIMENTO**
60 d.l. Cura Italia	Tutti	Versamenti nei confronti della P.A. in scadenza il 16 marzo 2020	Differiti al 20 marzo 2020 Versamenti tempestivi se eseguiti entro il 16 aprile 2020 (art. 21 del d.l. Liquidità)

[188] Ossia all'albo dei soggetti privati abilitati ad effettuare attività di accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali. La norma è stata da ultimo modificata dall'articolo 1, commi 784 e ss. della legge 27 dicembre 2019, n. 160.
[189] Pertanto, il datore di lavoro o l'ente pensionistico, dal 19 maggio e fino al 31 agosto 2020, non effettueranno le trattenute che riprenderanno, salvo eventuale pagamento del debito, a decorrere dal 1° settembre 2020 (così Agenzia Entrate-Riscossione, FAQ n. 11 Decreto Rilancio).
[190] Si tratta delle somme che il terzo pignorato ha l'obbligo di accantonare dal momento in cui riceve la notifica dell'ordine e fino al momento in cui il giudice dell'esecuzione emette l'ordinanza di assegnazione.

61 d.l. Cura Italia	Soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato, operanti nei settori maggiormente colpiti dall'emergenza, ad eccezione delle federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche	Versamenti IVA in scadenza a marzo 2020. Versamenti in scadenza nei mesi di marzo e aprile 2020 delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati. Versamenti in scadenza nei mesi di marzo e aprile 2020 dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria	Versamento in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)
	Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche	Versamenti IVA e delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza da marzo a giugno 2020	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)
	Lavoratori dipendenti e assimilati i cui sostituti d'imposta hanno sede legale o sede operativa nei comuni della c.d. Zona Rossa	Ritenute alla fonte non effettuate dai sostituti d'imposta nel periodo 21 febbraio 2020-31 marzo 2020	Versamenti in un'unica soluzione, anche mediante il sostituto d'imposta, entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)
62 d.l. Cura Italia	Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e ricavi o compensi, percepiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso, non superiori a 2 milioni di euro	Versamenti da autoliquidazione che scadono nel periodo 8 marzo 2020-31 marzo 2020 relativi a: - ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale; - imposta sul valore aggiunto; - contributi previdenziali e assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)
	Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza	Versamenti da autoliquidazione dell'imposta sul valore aggiunto che scadono nel periodo 8 marzo 2020-31 marzo 2020	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)
	Soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nei seguenti comuni (c.d. Zona Rossa): - Regione Lombardia: a) Bertonico; b) Casalpusterlengo;	Versamenti che scadono nel periodo 21 febbraio 2020-31 marzo 2020	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)

	c) Castelgerundo; d) Castiglione D'Adda; e) Codogno; f) Fombio; g) Maleo; h) San Fiorano; i) Somaglia; l) Terranova dei Passerini. - Regione Veneto: a) Vo'		
18 d.l. Liquidità	- Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e ricavi o compensi, percepiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso, non superiori a 50 milioni di euro, che hanno subito una diminuzione dei ricavi o compensi di almeno il 33% nel mese di marzo e nel mese di aprile 2020 rispetto ai medesimi mesi del precedente periodo d'imposta; - Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e ricavi o compensi, percepiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso, superiori a 50 milioni di euro, che hanno subito una diminuzione dei ricavi o compensi di almeno il 50% nel mese di marzo e nel mese di aprile 2020 rispetto ai medesimi mesi del precedente periodo d'imposta; - Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato, che hanno intrapreso l'attività dopo il 31 marzo 2019	Versamenti da autoliquidazione che scadono nei mesi di aprile e maggio 2020, relativi a: - ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale; - imposta sul valore aggiunto; - contributi previdenziali e assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria	Versamento in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)
	Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle province di Bergamo, Brescia,	Versamenti da autoliquidazione dell'imposta sul valore aggiunto che scadono nei mesi di aprile e maggio 2020	

	Cremona, Lodi e Piacenza, che hanno subito una diminuzione dei ricavi e dei compensi di almeno il 33% nel mese di marzo e nel mese di aprile 2020 rispetto ai medesimi mesi del precedente periodo d'imposta		
	Enti non commerciali, enti del terzo settore e enti religiosi civilmente riconosciuti, che svolgono attività istituzionale di interesse generale non in regime d'impresa	Versamenti da autoliquidazione che scadono nei mesi di aprile e maggio 2020, relativi a: - ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale; - contributi previdenziali e assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria	
19 d.l. Liquidità (già 62 d.l. Cura Italia)	Lavoratori autonomi, agenti di commercio, mediatori, procacciatori, ecc., con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato e ricavi o compensi, percepiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 17 marzo 2020, non superiori a euro 400.000, a condizione che nel mese precedente non abbiano sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilati	Sospensione dell'effettuazione delle ritenute d'acconto su ricavi e compensi percepiti dal 17 marzo 2020 al 31 maggio 2020	Versamento delle ritenute non operate dal sostituto in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)
20 d.l. Liquidità	Tutti i contribuenti	Versamento con il metodo di calcolo "previsionale" di acconti relativi alle imposte sui redditi e all'IRAP, dovuti per il periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2019	Non si applicano sanzioni e interessi qualora l'importo del versamento risulti non inferiore all'80% della somma che risulterebbe dovuta con il metodo di calcolo "storico"
26 d.l. Liquidità	Soggetti passivi dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche	Versamento dell'imposta	Modifica dei termini di scadenza: - ammontare dell'imposta dovuta per il 1° trimestre solare inferiore a 250 euro: versamento nei termini previsti per il versamento dell'imposta relativa al secondo trimestre solare; - ammontare dell'imposta dovuta per il 1° e 2° trimestre

			solare complessivamente inferiore a 250 euro: versamento nei termini previsti per il versamento dell'imposta relativa al 3° trimestre solare
24 d.l. Rilancio	Imprese e lavoratori autonomi con volume di affari e compensi, nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 19 maggio 2020, non superiori a 250 milioni di euro (esclusi banche, altri intermediari finanziari, imprese di assicurazione, amministrazioni ed enti pubblici)	Versamenti saldo IRAP periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2019 e 1° acconto IRAP periodo d'imposta successivo	Non dovuti
126 d.l. Rilancio	Residenti nei comuni della c.d. Zona Rossa	Versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza nel periodo dal 23 febbraio 2020-30 aprile 2020	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)
129 d.l. Rilancio	Soggetti obbligati al pagamento dell'accisa sul gas naturale e l'energia elettrica	Rate mensili dell'acconto d'imposta relative ai mesi da maggio a settembre 2020	Ridotte al 90% del dovuto. Conguaglio di marzo 2021 rateizzabile in 10 rate, compensabili con i versamenti mensili
	Soggetti obbligati al pagamento dell'accisa sull'energia elettrica	Versamento rata mensile acconto d'imposta maggio 2020	Termine differito al 20 maggio 2020
131 d.l. Rilancio	Soggetti obbligati al pagamento dell'accisa	Accisa dovuta sui prodotti energetici immessi in consumo nel mese di marzo 2020	Versamenti tempestivi se eseguiti entro il 25 maggio 2020
132 d.l. Rilancio	Soggetti obbligati al pagamento dell'accisa	Accisa dovuta sui prodotti energetici immessi in consumo nei mesi da aprile ad agosto 2020	Versamento ridotto all'80% del dovuto. Termine dell'accisa dovuta sui prodotti energetici immessi in consumo nel mese di aprile 2020 differito al 25 maggio 2020. Versamento del saldo entro il 16 novembre 2020 senza il pagamento di interessi
161 d.l. Rilancio	Soggetti che gestiscono servizi di trasporto merci titolari di conto di debito, che si trovano in gravi difficoltà di carattere economico o sociale	Pagamenti periodici e differiti di diritti doganali che scadono nel periodo 1° maggio 2020-31 luglio 2020	Prorogati di 60 giorni su istanza di parte
177 d.l. Rilancio	Soggetti operanti nel settore turistico	1° rata IMU anno 2020 su stabilimenti balneari e termali	Non dovuta

		1° rata IMU anno 2020 sui seguenti immobili gestiti dai proprietari: alberghi, pensioni, agriturismi, villaggi, ostelli, rifugi, colonie, case vacanze, affittacamere, B&B, residence e campeggi	
181 d.l. Rilancio	Imprese di pubblico esercizio	Pagamento TOSAP e COSAP	Esonero dal 1° maggio 2020 al 31 ottobre 2020

TAB. 2 - VERSAMENTI SU ATTI DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA			
ART.	**SOGGETTI**	**ADEMPIMENTO**	**PROVVEDIMENTO**
144 d.l. Rilancio	Contribuenti	Versamenti delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni, in scadenza nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 18 maggio 2020	Versamenti tempestivi se effettuati entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)
		Versamenti delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni, in scadenza nel periodo compreso tra il 19 maggio 2020 e il 31 maggio 2020	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)
149 d.l. Rilancio	Tutti i contribuenti	Versamenti dovuti nel periodo 9 marzo 2020-31 maggio 2020, incluse le somme rateali, a seguito di atti di accertamento con adesione, accordi di conciliazione e mediazione, atti di rettifica, di liquidazione e di recupero di crediti di imposta Versamenti relativi a somme dovute in sede di acquiescenza che scadono nel periodo 9 marzo 2020-31 maggio 2020	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili) Proroga al 16 settembre 2020 del termine per la notifica del ricorso di primo grado avverso i medesimi atti
68 d.l. "Cura Italia"	Tutti i contribuenti	Termini dei versamenti derivanti da **cartelle di pagamento** emesse dagli **agenti della riscossione** e dagli **avvisi di accertamento esecutivi** emessi dall'Agenzia delle entrate (art. 29 d.l. n. 78/2010 ai fini delle imposte sui redditi, IVA e IRAP) e dagli **avvisi di**	Sospensione dei termini di versamento in scadenza nel periodo dall'8 marzo 2020 al 31 agosto 2020 (per i soggetti che, alla data del 21 febbraio 2020, risiedevano o avevano la sede legale od operativa nei comuni della c.d. Zona Rossa la sospensione decorre dalla

		addebito emessi dagli enti previdenziali (art. 30 d.l. n. 78/2010) Termini dei versamenti derivanti da atti di **accertamento esecutivo** emessi dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli (art. 9, commi da 3-*bis* a 3-*sexies* d.l. n. 16/2012), dalle **ingiunzioni** di cui al R.D. n. 639/1910 emesse dagli enti territoriali, e dai nuovi **atti esecutivi** che gli enti locali possono emettere per le entrate tributarie e patrimoniali (art. 1, comma 792, l. n. 160/2019)	medesima data del 21 febbraio 2020) Versamento da effettuarsi in un'unica soluzione entro il 30 settembre 2020
		Dilazioni di pagamento dei debiti affidati agli agenti della riscossione Piani di dilazione in essere all'8 marzo 2020 e nuovi piani concessi a seguito delle richieste presentate fino al 31 agosto 2020	La decadenza si determina in caso di mancato pagamento di 10 rate (anziché 5), anche non consecutive
		Rate da corrispondere nell'anno 2020 per le definizioni agevolate relative a: "rottamazione-*ter*", "saldo e stralcio" e "rottamazione risorse proprie UE"	Versamento delle predette rate entro il 10 dicembre 2020
		Debiti per i quali alla data del 31 dicembre 2019 si è determinata l'inefficacia delle definizioni agevolate relative a: "rottamazione-*ter*", "saldo e stralcio" e "rottamazione risorse proprie UE"	Possono essere accordate nuove dilazioni di pagamento
62 d.l. Cura Italia	Soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nei comuni della c.d. Zona Rossa	Versamenti derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione nonché dagli atti di accertamento esecutivo che scadono nel periodo 21 febbraio 2020-31 marzo 2020	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 4 rate mensili)

TAB. 3 – ADEMPIMENTI FISCALI E CONTRIBUTIVI			
ART.	**SOGGETTI**	**ADEMPIMENTO**	**PROVVEDIMENTO**
61 d.l. Cura Italia	Soggetti con domicilio fiscale, sede legale o operativa in Italia, operanti nei settori maggiormente colpiti dall'emergenza, ad eccezione delle federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche	Adempimenti relativi a contributi previdenziali e assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza nei mesi di marzo e aprile 2020	Da effettuarsi entro il 16 settembre 2020
	Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche	Adempimenti relativi a contributi previdenziali e assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza nei mesi da marzo a giugno 2020	Da effettuarsi entro il 16 settembre 2020
62 d.l. Cura Italia	Soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello Stato	Adempimenti tributari che scadono tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 (diversi da versamenti ed effettua-zione di ritenute alla fonte e trattenute relative ad addizionale regionale e comunale)	Da effettuarsi entro il 30 giugno 2020
	Sostituti d'imposta che effettuano ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati	Termini per la consegna al sostituito e per la trasmissione all'Agenzia delle entrate delle CU 2020	Proroga al 31 marzo 2020. Non si applicano le sanzioni per tardiva trasmissione se l'invio all'Agenzia delle entrate è effettuato entro il 30 aprile 2020 (art. 22 d.l. Liquidità)
23 d.l. Liquidità	Imprese appaltatrici, affidatarie o subappaltatrici di una o più opere o servizi di importo complessivo annuo superiore a 200 milioni euro, caratterizzate da prevalente utilizzo di manodopera	Certificato di sussistenza dei requisiti previsto dall'art. 17-*bis*, comma 5, d.lgs. 241/1997, emesso dall'Agenzia delle entrate entro il 29 febbraio 2020	Proroga al 30 giugno 2020 della scadenza del certificato
24 d.l. Liquidità	Soggetti passivi dell'imposta di registro	Trasferimento della residenza entro 18 mesi dall'acquisto dell'immobile, ai fini dell'agevolazione prima casa in materia di imposta di registro. Acquisto della prima casa entro 1 anno dall'alienazione dell'immobile per il quale si è fruito di aliquota agevolata in materia di imposta di registro o IVA, ai	Sospensione della decorrenza dei termini nel periodo dal 23 febbraio 2020 al 31 dicembre 2020

		fini del riconoscimento del credito di imposta	
126 d.l. Rilancio	Residenti nei comuni della c.d. Zona Rossa	Adempimenti relativi a contributi previdenziali e assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza nel periodo dal 23 febbraio 2020-30 aprile 2020	Effettuati entro il 16 settembre 2020
130 d.l. Rilancio	Esercenti piccoli depositi e apparecchi di distribuzione automatica di prodotti energetici per uso privato, agricolo e industriale, assoggettati ad accisa	Tenuta del registro di carico e scarico dei prodotti con modalità semplificate	Rinvio del termine di decorrenza al 1° gennaio 2021
	Soggetti che introducono nel territorio nazionale oli lubrificanti	Obbligo di richiesta telematica del codice amministrativo di riscontro	Rinvio del termine di decorrenza al 1° ottobre 2020
	Esercenti depositi fiscali di prodotti energetici	Adozione del sistema informatizzato per la gestione della benzina e del gasolio usato come carburante (INFOIL)	Rinvio del termine di scadenza al 31 dicembre 2020
	Soggetti che trasportano benzina e gasolio usato come carburante, assoggettati ad accisa	Documento Amministrativo Semplificato telematico di accompagnamento	Rinvio del termine di introduzione al 30 settembre 2020
	Soggetti che effettuano attività di vettoriamento di gas naturale ed energia elettrica	Trasmissione in modalità telematica dei quantitativi trasportati e fatturati	Rinvio al 31 dicembre 2020 del termine di adozione del provvedimento che fissa tempi e modalità di attuazione
133 d.l. Rilancio	- Soggetti obbligati al pagamento dell'imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego (MACSI) - Soggetti obbligati al pagamento dell'imposta sul consumo delle bevande edulcorate	Efficacia delle disposizioni	Differita alla data del 1° gennaio 2021
140 d.l. Rilancio	Commercianti al minuto ed esercenti attività assimilate con volume di affari fino a 400.000 euro	Trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri	Proroga al 1° gennaio 2021 del termine di non applicazione delle sanzioni in caso di trasmissione dei dati entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione
	Soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata	Trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri	Proroga al 1° gennaio 2021 del termine di adeguamento dei registratori telematici

141 d.l. Rilancio	Contribuenti, persone fisiche maggiorenni residenti nel territorio dello Stato, che effettuano acquisti di beni o servizi, fuori dall'esercizio di attività di impresa, arte o professione	Lotteria dei corrispettivi	Rinvio del termine di decorrenza al 1° gennaio 2021
147 d.l. Rilancio	Contribuenti	Limite annuo dei crediti compensabili tramite modello F24 per l'anno 2020	Elevato a 1 milione di euro

TAB. 4 – ATTIVITÀ DEGLI UFFICI FINANZIARI			
ART.	**SOGGETTI**	**ADEMPIMENTO**	**PROVVEDIMENTO**
67 d.l. Cura Italia	Uffici degli enti impositori	**Attività di liquidazione**, **controllo**, **accertamento, riscossione e contenzioso** Risposta dell'Agenzia delle entrate alle **istanze di interpello ordinario/qualificatorio, probatorio, disapplicativo e anti-abuso** (presentate ai sensi dell'art. 11 l. n. 212/2000), alle **istanze di interpello preventivo in materia di adempimento collaborativo** (presentate *ex* art. 6 d.lgs. n. 128/2015) e alle **istanze in materia di nuovi investimenti** (*ex* art. 2 d.lgs. n. 147/2015). Termini di cui agli artt. 7, comma 2, d.lgs. n. 128/2015 (**ammissione all'adempimento collaborativo**), 1-*bis* d.l. n. 50/2017 (in materia di **procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata**) e di cui agli artt. 31-*ter* e 31-*quater* d.P.R. n. 600/1973 (**accordi preventivi per imprese con attività internazionale**), nonché i termini relativi alle procedure di cui all'art. 1, commi da 37 a 43, l. n. 190/2014 (**interpello per attività di ricerca e sviluppo**). Fatta eccezione per i casi di indifferibilità e urgenza, risposte alle istanze,	Sospensione termini per le attività degli uffici dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020

		formulate ai sensi degli artt. 492-*bis* c.p.c, 155-*quater*, 155-*quinquies* e 155-*sexies* delle disposizioni di attuazione, di **accesso alla banca dati dell'Anagrafe Tributaria**, compreso **l'Archivio dei rapporti finanziari**, autorizzate dai Presidenti, oppure dai giudici delegati, nonché le risposte alle istanze formulate *ex* art. 22 l. n. 241/1990 e dell'art. 5 d.lgs. n. 33/2013 (**istanze di accesso a dati e documenti**)	
142 d.l. Rilancio	Soggetti passivi IVA residenti e stabiliti in Italia	Avvio sperimentale della predisposizione da parte dell'Agenzia delle entrate delle bozze precompilate dei documenti IVA	Rinvio del termine di decorrenza al 1° gennaio 2021
143 d.l. Rilancio	Soggetti obbligati all'assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche	Procedura automatizzata di liquidazione dell'imposta da parte dell'Agenzia delle entrate in mancanza dell'annotazione di assolvimento	Rinvio del termine di introduzione al 1° gennaio 2021
145 d.l. Rilancio	Contribuenti con somme iscritte ruolo	Procedura di compensazione volontaria in sede di erogazione di rimborsi d'imposta nell'anno 2020	Sospesa
157 d.l. Rilancio	Uffici degli enti impositori	Atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero di crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione per i quali i termini di decadenza scadono tra l'8 marzo 2020 e il 31 dicembre 2020 (calcolati senza tener conto del periodo di sospensione dell'art. 67 d.l. Cura Italia)	Emessi entro il 31 dicembre 2020 Notificati dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021 (salvo casi di indifferibilità e urgenza)

4. Altre misure fiscali a sostegno della liquidità di famiglie, imprese e lavoratori autonomi

Articolo 63 (d.l. "Cura Italia") – *Premio ai lavoratori dipendenti*

L'articolo in commento prevede l'erogazione di un *bonus* di 100 euro a favore dei lavoratori dipendenti, pubblici e privati (secondo la definizione di cui all'articolo 49, comma 1, TUIR), con un reddito complessivo di lavoro dipendente dell'anno precedente non superiore a 40.000 euro[191], i quali, durante il periodo di emergenza sanitaria COVID-19, abbiano continuato a prestare servizio (con modalità *full time* o *part time*) nella propria sede di lavoro nel mese di marzo 2020.

Il premio non concorre alla formazione della base imponibile, ai fini delle imposte sul reddito, ed è ragguagliato ai giorni in cui il lavoro è stato prestato presso la sede di lavoro ordinaria, in trasferta presso clienti, in missione o anche presso sedi secondarie dell'impresa o del gruppo, mentre ne restano esclusi i dipendenti che abbiano prestato la loro attività in modalità di lavoro agile (c.d. *smart working*)[192].

In assenza di precisazioni risultanti dal testo della norma e/o dalla relazione illustrativa, l'Agenzia delle entrate[193] ha precisato che, ai fini del calcolo dei giorni rilevanti ai fini della determinazione del *bonus*, rilevi il rapporto tra le ore effettive lavorate nel mese e le ore lavorabili come previsto contrattualmente, senza considerare le giornate di ferie, di malattia e di assenza per aspettativa senza la corresponsione di assegni. Tale criterio di calcolo dovrà essere utilizzato anche nel caso in cui la cessazione del rapporto di lavoro dipendente sia avvenuta nel corso del mese di marzo 2020.

L'Agenzia delle entrate è, successivamente, tornata sul tema della determinazione dell'importo del *bonus* spettante[194] e, per esigenze di semplificazione negli interventi di adeguamento *software* dei sistemi gestionali delle imprese, in alternativa al criterio precedente basato sul rapporto tra le ore ordinarie lavorate e le ore ordinarie lavorabili, ha precisato che può essere utilizzato anche il rapporto tra i giorni di presenza in sede (indipendentemente dal numero di ore prestate) effettivamente lavorati nel mese di marzo e quelli lavorabili come previsto dal contratto collettivo ovvero individuale, qualora stipulato in deroga allo stesso (pertanto il *bonus* erogabile al lavoratore è dato dall'importo di 100 euro moltiplicato per il suddetto rapporto).

Anche qualora il lavoratore abbia un contratto *part time*, ai fini del calcolo del *quantum* erogabile, il rapporto deve tener conto dei giorni effettivamente lavorati presso la sede di lavoro e di quelli

---

[191] In conformità con i chiarimenti già forniti dall'Agenzia delle entrate nella circolare n. 28/E del 15 giugno 2016, ai fini della verifica del rispetto del limite dei 40.000 euro previsto dall'articolo in commento, deve considerarsi unicamente il reddito assoggettato a tassazione progressiva IRPEF senza considerare anche quello assoggettato a tassazione separata o ad imposta sostitutiva (in tal senso, cfr. circolare n. 8/E del 3 aprile 2020, par. 4.6) e la successiva circolare n. 11/E del 6 maggio 2020, par. 5.2). La stessa circolare, nei successivi par. 5.3 e 5.4, ha chiarito che, ai fini del rispetto del limite dei 40.000 euro, occorre considerare i redditi percepiti dal lavoratore indipendentemente dalla circostanza che lo stesso fruisca di un'agevolazione fiscale (ad esempio ai sensi dell'art. 44 del d.l. n. 78/2010 o dell'art. 16 del d.lgs. n. 147/2015) che gli consente di far concorrere a tassazione il reddito di lavoro dipendente in misura ridotta.

[192] Cfr. circolare n. 8/E del 2020, par. 4.3 e 4.5.

[193] V. circolare n. 8/E del 2020, par. 4.1, 4.2 e 4.4.

[194] V. risoluzione n. 18/E del 9 aprile 2020 in cui vengono fornite ulteriori delucidazioni anche attraverso esempi numerici di contratti *full time* e *part time*.

lavorabili. Qualora il lavoratore sia titolare di più contratti *part time*, fermo il limite massimo di 100 euro, il premio sarà erogato dal sostituto d'imposta individuato dal lavoratore (e a cui indicherà i giorni di lavoro svolti presso la sede dell'altro/i datore/i e i giorni lavorabili ai fini del calcolo della quota spettante).

Il premio è attribuito, in via automatica, dal datore di lavoro (sostituto d'imposta *ex* articoli 23 e 29 d.P.R. n. 600/1973) che lo eroga a partire dalla retribuzione corrisposta nel mese di aprile 2020 e, comunque, entro il termine previsto per l'effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno[195]. Qualora il datore di lavoro tenuto all'erogazione del premio non sia lo stesso che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per l'anno precedente, sarà cura del dipendente, al fine di ottenere il premio, rilasciare al sostituto d'imposta una autodichiarazione (ai sensi degli articoli 46 e 47 del d.P.R. n. 445/2000), in cui attestare l'importo dei redditi di lavoro dipendente conseguito nell'anno precedente[196].

I sostituti di imposta potranno recuperare il premio anticipato ai dipendenti attraverso l'istituto della compensazione, di cui all'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, mediante l'utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia delle entrate[197], recupero che non è soggetto agli altri limiti e vincoli previsti per l'utilizzo in compensazione dei crediti di imposta[198].

Articolo 25 (d.l. "Rilancio") – *Contributo a fondo perduto*

Al fine di sostenere i soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica da "Covid-19", la disposizione riconosce un **contributo a fondo perduto** a favore dei soggetti **esercenti attività d'impresa**, **di lavoro autonomo** e **di reddito agrario**, **titolari di partita IVA**, con i requisiti di seguito illustrati.

Sotto il profilo **soggettivo**, il contributo a fondo perduto spetta esclusivamente ai **titolari di reddito agrario** di cui all'articolo 32 del Tuir nonché ai soggetti **esercenti attività d'impresa e di lavoro autonomo** con **ricavi** (*ex* articolo 85, comma 1, lett. a) e b), del Tuir) o **compensi** (*ex* articolo 54, comma 1, del Tuir) **non superiori a 5 milioni di euro** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio"[199] (quindi **nel 2019**, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Il contributo a fondo perduto viene riconosciuto a **condizione** che l'ammontare del **fatturato e** dei **corrispettivi** del mese di **aprile 2020** sia **inferiore ai due terzi** dell'ammontare del fatturato e dei

[195] La circ. n. 8/E del 2020 (par. 4.7) ha confermato che il bonus in esame non dovrà essere erogato necessariamente con le competenze stipendiali del mese di aprile 2020.

[196] In termini, par. 4.8, circ. n. 8/E del 2020.

[197] Come chiarito con la Risoluzione n. 110/E del 31 dicembre 2019 (v., altresì, circ. n. 8/E del 2020, par. 4.9). Al fine di consentire ai sostituti d'imposta di recuperare in compensazione il premio erogato ai dipendenti, con la Risoluzione n. 17/E del 31 marzo 2020, sono stati istituti, per il modello F24, il codice tributo "1699", e per il modello F24 "enti pubblici" (F24 EP), il codice "169E", codici denominati "*Recupero da parte dei sostituti d'imposta del premio erogato ai sensi dell'art. 63 del decreto-legge n. 18 del 2020*".

[198] Cfr. par. 4.9 della circ. n. 8/E del 2020.

[199] Si ricorda che il Decreto "Rilancio" è entrato in vigore il giorno stesso della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, avvenuta il 19 maggio 2020.

corrispettivi del mese di **aprile 2019**. Occorre, a tal fine, fare riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi.

I **soggetti che hanno iniziato l'attività** a partire **dal 1° gennaio 2019** beneficiano del contributo **anche in assenza** della verifica della condizione **del calo di fatturato**/corrispettivi. Lo stesso vale per i soggetti che, a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni colpiti dai predetti eventi i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza COVID-19. La relazione illustrativa chiarisce, al riguardo, che si intende salvaguardare la posizione dei **soggetti che già versavano in stato di emergenza a causa di altri eventi calamitosi** alla data dell'insorgere dello stato di emergenza COVID-19 e per i quali, date le pregresse difficoltà economiche, non è necessaria la verifica della predetta condizione del calo di fatturato (come ad esempio nel caso dei comuni colpiti da eventi sismici, alluvionali o di crolli di infrastrutture che hanno comportato le delibere dello stato di emergenza). Sul punto, sarebbe, tuttavia, opportuno specificare nel testo della disposizione a quale "evento calamitoso" si debba far riferimento.

Per espressa previsione normativa, sono in ogni caso **esclusi** dal contributo a fondo perduto:

- i soggetti la cui attività risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza necessaria a richiedere l'erogazione del contributo;
- gli enti pubblici di cui all'articolo 74, comma 2, del Tuir[200];
- gli intermediari finanziari, le società di partecipazione finanziaria, non finanziaria e assimilati, di cui all'articolo 162-*bis* del Tuir;
- i contribuenti che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli articoli 27 (lavoratori autonomi – titolari di partita IVA – e titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa iscritti alla Gestione separata INPS) e 38 (lavoratori dello spettacolo) del Decreto "Cura Italia";
- i lavoratori dipendenti e i professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103.

Deve essere qui denunciata la totale irrazionalità dell'esclusione dal contributo a fondo perduto dei professionisti iscritti alle casse previdenziali autonome di categoria, in quanto discriminatoria rispetto agli artigiani e commercianti iscritti all'AGO, che invece possono fruirne, pur in presenza di condizioni di esercizio dell'attività e di cali di fatturato del tutto similari e sovrapponibili a quelli dei richiamati professionisti.

Per quanto concerne le **modalità di determinazione** del contributo, la norma individua **tre classi di contribuenti** in base ai ricavi/compensi conseguiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19 maggio 2020. Per ciascuna di tali tre classi di soggetti, l'ammontare del contributo è determinato **applicando la corrispondente percentuale**, di seguito indicata, **alla differenza tra** l'ammontare del **fatturato** e dei corrispettivi del mese di **aprile 2020 e** l'ammontare del **fatturato** e dei corrispettivi del

[200] Si tratta, come è noto, dei seguenti soggetti: organi e amministrazioni dello Stato, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, comuni, unioni di comuni, consorzi tra enti locali, associazioni e enti gestori di demanio collettivo, comunità montane, province e regioni.

mese di **aprile 2019** (ossia, al calo del fatturato/corrispettivi tra i due mesi considerati). Le percentuali previste dalla legge sono pari al:

- **20%**, per i soggetti con ricavi o compensi **non superiori a 400.000 euro** nel periodo d'imposta 2019 (*rectius*, periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19 maggio 2020);
- **15%**, per i soggetti con ricavi o compensi **superiori a 400.000 euro** e **fino a 1 milione di euro** nel predetto periodo d'imposta;
- **10%**, per i soggetti con ricavi o compensi **superiori a 1 milione di euro** e **fino a 5 milioni** di euro nel medesimo periodo d'imposta.

Il contributo è riconosciuto, in ogni caso, per un **importo non inferiore a 1.000 euro** per le **persone fisiche e a 2.000 euro per i soggetti diversi** dalle persone fisiche.

Il contributo erogato **non concorre alla formazione** della base **imponibile** delle **imposte sui redditi e** dell'**IRAP** e non rileva ai fini del computo degli interessi passivi e delle altre componenti negative di reddito deducibili dal reddito d'impresa ai sensi degli articoli, rispettivamente, 61 e 109, comma 5, del TUIR.

In merito ai **profili applicativi**, i soggetti interessati ad ottenere il contributo devono presentare, esclusivamente in via telematica, apposita **istanza all'Agenzia delle entrate** con l'indicazione della sussistenza dei requisiti normativamente posti. L'istanza può essere presentata, per conto del soggetto interessato, **anche da un intermediario delegato** al servizio del cassetto fiscale dell'Agenzia delle entrate o ai servizi per la fatturazione elettronica.

L'istanza va presentata **entro 60 giorni dalla data di avvio della procedura telematica** per la presentazione della stessa (come definita con apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate) e deve contenere l'**autocertificazione di regolarità antimafia** dei soggetti da sottoporre a verifica ai sensi dell'articolo 85, commi 1 e 2, del d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159[201], di non trovarsi nelle condizioni ostative di cui all'articolo 67 del medesimo decreto legislativo[202].

Le modalità di effettuazione dell'istanza, il suo contenuto informativo, i termini di presentazione della stessa e ogni altro elemento necessario all'attuazione delle disposizioni in materia sono definiti con **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate**.

Il contributo è corrisposto dall'Agenzia delle entrate mediante **accreditamento diretto in conto corrente bancario o postale** intestato al beneficiario.

Ai fini dei **controlli** circa la veridicità delle predette **autocertificazioni**, per la prevenzione dei tentativi di infiltrazioni criminali, con protocollo d'intesa sottoscritto tra il Ministero dell'interno, il Ministero

---

[201] Recante il Codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione, nonché nuove disposizioni in materia di documentazione antimafia. Si rammenta che l'articolo 85 del predetto Codice elenca tra i soggetti sottoposti a verifica antimafia anche i familiari conviventi di maggiore età dei soggetti "attenzionati". Al riguardo, occorre evidenziare che l'articolo 25 in commento non richiama tra i soggetti sottoposti a verifica antimafia da includere nell'autocertificazione quelli indicati nel comma 2-*bis* del richiamato articolo 85, secondo cui "*per le associazioni e società di qualunque tipo, anche prive di personalità giuridica, la documentazione antimafia è riferita anche ai soggetti membri del collegio sindacale o, nei casi contemplati dall'articolo 2477 del codice civile, al sindaco, nonché ai soggetti che svolgono i compiti di vigilanza di cui all'articolo 6, comma 1, lettera b) del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231*".

[202] Quest'ultimo articolo si riferisce alle persone alle quali sia stata applicata con provvedimento definitivo una delle misure di prevenzione previste dal libro I, titolo I, capo II del Codice delle leggi antimafia.

dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle entrate sono definite le modalità attuative per la realizzazione di **procedure semplificate** utili ai fini dei controlli di cui al libro II del d.lgs. n. 159/2011; ferma restando l'applicabilità dell'articolo 92, commi 3 e seguenti, del medesimo d.lgs., in considerazione dell'urgenza connessa alla situazione emergenziale[203].

Qualora dai riscontri di cui al periodo precedente emerga la **sussistenza di cause ostative**, l'Agenzia delle entrate procede alle attività di recupero del contributo e colui che ha rilasciato l'autocertificazione di regolarità antimafia è punito con la **reclusione da due anni a sei anni**. Inoltre, in caso di avvenuta erogazione del contributo, si applica la **confisca** ai sensi dell'articolo 322-*ter* c.p..

Per lo svolgimento dell'**attività di controllo** dei dati dichiarati operano i poteri istruttori di cui agli articoli 31 e seguenti del d.P.R. n. 600/1973[204]. L'Agenzia delle entrate e il Corpo della Guardia di finanza dovranno stipulare apposito protocollo volto a regolare la trasmissione, con procedure informatizzate, dei dati e delle informazioni contenute nelle istanze presentate, nonché quelle relative ai contributi erogati, per le autonome **attività di polizia economico-finanziaria** di cui al d.lgs. n. 68/2001.

Quanto al **regime sanzionatorio**, il **contributo** in tutto o in parte **non spettante**, anche a seguito del mancato superamento della verifica antimafia, verrà recuperato dall'Agenzia delle entrate, aumentato degli **interessi** del 4% annuo (*ex* articolo 20 del d.P.R. n. 602/1973), e irrogando la **sanzione dal 100 al 200%** della misura del contributo non spettante (*ex* articolo 13, comma 5, del d.lgs. n. 471/1997), mediante apposito **atto di recupero** motivato da notificare con le modalità previste dall'articolo 60 del d.P.R. n. 600/1973.

L'atto di recupero deve essere **notificato**, a pena di decadenza, **entro** il 31 dicembre del**l'ottavo anno successivo** a quello di erogazione (*ex* articolo 27, comma 16, del d.l. 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2) ed è **impugnabile** innanzi alle Commissioni tributarie, ai sensi della disciplina di cui al d.lgs. n. 546/1992.

In caso di **cessazione dell'attività**, successivamente all'erogazione del contributo, il soggetto firmatario dell'istanza inviata in via telematica è tenuto a conservare tutti gli elementi giustificativi del contributo e a esibirli a richiesta agli organi istruttori dell'Amministrazione finanziaria. In questi casi, l'eventuale **atto di recupero** è emanato **nei confronti del soggetto firmatario dell'istanza**.

Viene infine previsto che la **percezione del contributo** in tutto o in parte **non spettante** integra la fattispecie di **reato di indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato** di cui all'articolo 316-*ter* del c.p.[205].

---

[203] Le disposizioni richiamate dispongono, tra l'altro, che, decorso il termine di 30 giorni, ovvero, nei casi di urgenza, immediatamente, le pubbliche amministrazioni e gli enti pubblici, le imprese comunque controllate dallo Stato o da altro ente pubblico nonché i concessionari di lavori o di servizi pubblici procedono anche in assenza dell'informazione antimafia. I contributi, i finanziamenti, le agevolazioni e le altre erogazioni sono corrisposti sotto condizione risolutiva.

[204] Si prevede, altresì, che si applichino, per quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 28 del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, in materia di incrocio tra le basi dati dell'INPS e dell'Agenzia delle entrate per contrastare la microevasione diffusa.

[205] In particolare, tale articolo stabilisce che, salvo che il fatto costituisca il reato previsto dall'articolo 640-*bis*, chiunque mediante l'utilizzo o la presentazione di dichiarazioni o di documenti falsi o attestanti cose non vere, ovvero mediante l'omissione di informazioni dovute, consegue indebitamente, per sé o per altri, contributi, finanziamenti, mutui agevolati o

Articolo 26 (d.l. Rilancio) – *Rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni*

La norma prevede una serie di misure volte a favore la capitalizzazione delle società di capitali[206] aventi sede legale in Italia, che non operano nel settore bancario, finanziario o assicurativo[207], qualora la società regolarmente costituita e iscritta nel Registro delle imprese soddisfi le seguenti condizioni di cui al comma 1:

a) abbia conseguito un ammontare di ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del TUIR relativo al periodo d'imposta 2019, superiore a 5 milioni (10 milioni in caso del Fondo Patrimonio PMI[208]) e fino a 50 milioni; se la società appartiene ad un gruppo, si fa riferimento al valore dei ricavi su base consolidata, al più elevato grado di consolidamento, non tenendo conto dei ricavi infragruppo[209];
b) abbia subito, a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, una riduzione complessiva di ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lett. a) e b) del TUIR non inferiore al 33% nei mesi di marzo e aprile 2020 rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente; se la società appartiene ad un gruppo, si fa riferimento al valore dei ricavi su base consolidata, al più elevato grado di consolidamento, non tenendo conto dei ricavi infragruppo;
c) abbia deliberato ed eseguito un aumento di capitale a pagamento e integralmente versato, dopo il 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio") ed entro il 31 dicembre 2020.

Al fine di poter fruire delle misure di cui ai commi 8 e 12 dell'articolo in esame, la società deve rispettare anche i seguenti requisiti di cui al comma 2:

a) alla data del 31 dicembre 2019 non rientrava nella categoria delle imprese in difficoltà ai sensi della normativa unionale in materia[210];
b) si trova in situazione di regolarità contributiva e fiscale;
c) è in regola con le disposizioni vigenti in materia di normativa edilizia ed urbanistica, del lavoro, della prevenzione degli infortuni e della salvaguardia dell'ambiente;
d) non rientra tra le società che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato gli aiuti ritenuti illegali o incompatibili dalla Commissione europea;

---

altre erogazioni dello stesso tipo, comunque denominate, concessi o erogati dallo Stato, da altri enti pubblici o dalle Comunità europee è punito con la reclusione da sei mesi a tre anni. La pena è della reclusione da uno a quattro anni se il fatto è commesso da un pubblico ufficiale o da un incaricato di un pubblico servizio con abuso della sua qualità o dei suoi poteri. Quando la somma indebitamente percepita è pari o inferiore a euro 3.999,96 si applica soltanto la sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro da euro 5.164 a euro 25.822. Tale sanzione non può comunque superare il triplo del beneficio conseguito.

[206] Società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, anche semplificata, cooperative, società europee e cooperative europee.

[207] In particolare, sono escluse le società di cui all'articolo 162-*bis* del Tuir (intermediari finanziari, società di partecipazione finanziaria, non finanziaria e assimilati, ivi comprese le "vecchie" *holding* industriali) e quelle che esercitano attività assicurative.

[208] V. *infra* nel testo.

[209] Così se una società con ricavi nel 2019 di 10 milioni di euro fosse controllata al 100% da una società con ricavi di 100 milioni, le agevolazioni non spetterebbero. Al contrario, sembrerebbe poterne beneficiare la società con ricavi pari, ad esempio, a 1 milione (esclusa, quindi, se considerata isolatamente) qualora sia controllata al 100% da una società con ricavi pari a 5 milioni, in quanto il gruppo, nella sua totalità, supera la soglia dimensionale minima prevista dalla legge.

[210] Regolamento (UE) n. 651/2014, regolamento (UE) n. 702/2014 e regolamento (UE) n. 1388/2014.

e) non si trova nelle condizioni ostative di cui all'articolo 67 del d.lgs. n. 159/2011;
f) non è intervenuta nei confronti di amministratori, soci e titolare effettivo, condanna definitiva, negli ultimi cinque anni, per reati commessi in violazione delle norme per la repressione dell'evasione in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto nei casi in cui sia stata applicata la pena accessoria di cui all'articolo 12, comma 2, del d.lgs. n. 74/2000.

L'efficacia delle misure previste dall'articolo in esame è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

Credito d'imposta per gli aumenti di capitale (*commi da 4 a 7*)

Una prima agevolazione si sostanzia in un credito d'imposta del 20% in capo ai soggetti che effettuano conferimenti in denaro in una o più società, in esecuzione degli aumenti del capitale sociale di cui alla richiamata lett. c) del comma 1 (aumento di capitale a pagamento integralmente versato, deliberato ed eseguito dopo il 19 maggio 2020 ed entro il 31 dicembre 2020).

L'investimento massimo del conferimento in denaro sul quale è calcolato il credito d'imposta non può eccedere 2 milioni di euro; il credito d'imposta massimo ammonta, quindi, a 400 mila euro.

La partecipazione riveniente dal conferimento deve essere posseduta fino al 31 dicembre 2023. La distribuzione di riserve, di qualsiasi tipo, prima di tale data da parte della società oggetto del conferimento in denaro comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo del contribuente di restituire l'ammontare detratto, unitamente agli interessi legali. L'investitore deve ottenere una certificazione dalla società conferitaria che attesti di non avere superato il limite dell'importo complessivo agevolabile fissato per ciascuna società, salvo eccezioni, in 800 mila euro ovvero, se superato, l'importo del credito spettante.

Non possono beneficiare del credito d'imposta le società che controllano direttamente o indirettamente la società conferitaria in cui è effettuato l'investimento, sono sottoposte a comune controllo o sono collegate con la stessa ovvero sono da questa controllate.

Nel rispetto delle condizioni di cui al comma 1, il credito d'imposta si applica anche agli investimenti effettuati in stabili organizzazioni in Italia di imprese con sede in Stati membri dell'Unione europea o in Paesi appartenenti allo Spazio economico europeo, nonché quando l'investimento avviene attraverso quote o azioni di OICR (organismi di investimento collettivo del risparmio) residenti in Italia o altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo, che investono in misura superiore al 50% nel capitale sociale delle imprese di cui all'articolo in commento.

Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento e in quelle successive fino a quando non se ne conclude l'utilizzo nonché, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della predetta dichiarazione, anche in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241/1997. A tal fine, non si applicano il limite annuo relativo ai crediti compensabili tramite modello F24 di cui all'articolo 34 della legge 23

dicembre 2000, n. 388[211] e quello relativo ai crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244[212].

Il credito d'imposta non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP e non rileva ai fini del computo degli interessi passivi e delle altre componenti negative di reddito deducibili dal reddito d'impresa ai sensi degli articoli, rispettivamente, 61 e 109, comma 5, del Tuir.

Credito d'imposta commisurato alle perdite della società (commi 8 e 9)

Alle società di capitali come in precedenza individuate, che soddisfano le condizioni di cui al comma 2, è riconosciuto, a seguito dell'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020, un credito d'imposta pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale di cui alla richiamata lett. c) del comma 1 (aumento di capitale a pagamento integralmente versato, deliberato ed eseguito dopo il 19 maggio 2020 ed entro il 31 dicembre 2020).
In altri termini, il credito d'imposta è pari al minore importo tra il 30% delle somme apportate (capitale e sovrapprezzo) e il 50% della perdita (del 2020) che eccede il 10% del patrimonio netto al 31 dicembre 2020 (calcolato al lordo della perdita stessa).

Il credito d'imposta non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP e non rileva ai fini del computo degli interessi passivi e delle altre componenti negative di reddito deducibili dal reddito d'impresa ai sensi degli articoli, rispettivamente, 61 e 109, comma 5, del Tuir.

La distribuzione di riserve prima del 1° gennaio 2024 da parte della società ne comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo di restituire l'importo, unitamente agli interessi legali.

Cumulabilità delle agevolazioni

Ai sensi del comma 20, i benefici previsti dalle due agevolazioni sopra richiamate sono cumulabili fra loro e con eventuali altre misure di aiuto di cui la società ha fruito ai sensi del paragrafo 3.1 della Comunicazione della Commissione europea recante un "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19*".

L'importo complessivo lordo delle misure non può eccedere per ciascuna società il limite massimo di 800.000 euro, ovvero l'importo di 120.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura o di 100.000 euro per quelle operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli.

I criteri e le modalità di applicazione e di fruizione dei crediti d'imposta di cui all'articolo in oggetto sono stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro trenta giorni dal 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio"), anche al fine di assicurare il rispetto del limite di spesa di 2 miliardi di euro per l'anno 2021.

[211] Si segnala che, per l'anno 2020, l'articolo 147 del Decreto "Rilancio" ha incrementato tale limite a 1 milione di euro.
[212] Si ricorda che tali crediti possono essere utilizzati in compensazione nel limite annuale di 250.000 euro.

Fondo Patrimonio PMI (comma 12)

Ai fini del sostegno e rilancio del sistema economico-produttivo italiano, il comma 12 istituisce il fondo denominato "**Fondo Patrimonio PMI**"[213], finalizzato a sottoscrivere entro il 31 dicembre 2020, obbligazioni o titoli di debito di nuova emissione emessi dalle società di capitale che:

- abbiano un ammontare di ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del TUIR relativo al periodo d'imposta 2019 superiore a 10 milioni e fino a 50 milioni di euro;
- verifichino le condizioni di cui alle sopra richiamate lett. da a) a f) del comma 2, compresa la condizione del numero di occupati inferiore a 250 unità (di cui alla successiva lett. g));
- abbiano deliberato ed eseguito un aumento di capitale per almeno 250.000 euro.

L'importo massimo da poter sottoscrivere è pari al minore importo tra il triplo del valore dell'aumento di capitale effettuato e il 12,5% dell'ammontare dei ricavi delle vendite e delle prestazioni relativi all'esercizio 2019.

Qualora la società sia beneficiaria di finanziamenti assistiti da garanzia pubblica ovvero di aiuti sotto forma di prestiti a tassi di interesse agevolati in attuazione di un regime di aiuto ai sensi del "*Temporary framework*", la somma degli importi garantiti, dei prestiti agevolati e dell'ammontare degli Strumenti Finanziari sottoscritti non deve superare il maggiore tra:

- il 25% dei ricavi delle vendite e delle prestazioni relativi al periodo d'imposta 2019;
- il doppio dei costi del personale della società relativi al 2019, come risultanti dal bilancio ovvero da dati certificati se l'impresa non ha approvato il bilancio;
- il fabbisogno di liquidità della società per i 18 mesi successivi alla concessione della prima misura di aiuto, come risultante da una autocertificazione del rappresentante legale.

Gli Strumenti Finanziari possono essere emessi in deroga ai limiti di cui all'articolo 2412, comma 1, c.c. e sono rimborsati decorsi sei anni dalla sottoscrizione, atteso che l'emittente potrà comunque riscattare i titoli in via anticipata, in una o più soluzioni, decorsi tre anni dalla sottoscrizione.

Nel caso in cui la società emittente sia assoggettata a fallimento o altra procedura concorsuale, i crediti del Fondo per il rimborso del capitale e il pagamento degli interessi sono soddisfatti dopo i crediti chirografari e prima di quelli previsti dall'articolo 2467 c.c. (finanziamenti dei soci).

La società emittente deve rispettare i seguenti obblighi:

a) non deliberare o effettuare, dalla data dell'istanza e fino all'integrale rimborso degli Strumenti Finanziari, distribuzioni di riserve e acquisti di azioni proprie o quote e di non procedere al rimborso di finanziamenti dei soci;
b) destinare il finanziamento a sostenere costi di personale, investimenti o capitale circolante impiegati in stabilimenti produttivi e attività imprenditoriali localizzati in Italia;
c) fornire al Gestore[214] un rendiconto periodico con i contenuti, la cadenza e le modalità da quest'ultimo indicati, al fine di consentire la verifica degli impegni assunti.

[213] Il Fondo ha una dotazione di 4 miliardi di euro per il 2020.
[214] Invitalia o società da essa partecipata.

Gli interessi maturano con periodicità annuale e sono corrisposti in unica soluzione alla data di rimborso.

Articolo 65 (d.l. "Cura Italia") – *Credito di imposta per botteghe e negozi*

La disposizione in esame, al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica COVID-19, riconosce ai soggetti esercenti attività d'impresa un credito d'imposta nella misura del 60% dell'ammontare del canone di locazione, relativo al mese di marzo 2020, di immobili rientranti nella categoria catastale C/1 (e cioè negozi e botteghe)[215].

Ad avviso dell'Agenzia delle entrate, "*ancorché la disposizione si riferisca, genericamente, al 60 per cento dell'ammontare del canone di locazione, la stessa ha la finalità di ristorare il soggetto dal costo sostenuto costituito dal predetto canone, sicché in coerenza con tale finalità il predetto credito maturerà a seguito dell'avvenuto pagamento del canone medesimo*"[216].

Sul punto, è lecito nutrire più di un dubbio sulla legittimità di tale interpretazione, alla luce del chiaro tenore letterale della norma che non ha subordinato la maturazione del credito d'imposta al pagamento del canone, in conformità con la natura emergenziale dell'agevolazione e tenuto altresì conto, sotto il profilo più operativo, delle notevoli difficoltà che l'Agenzia delle entrate incontrerebbe nel dover controllare l'avvenuto pagamento del canone da parte di tutti coloro che si avvalgono del credito d'imposta.

In conformità con le disposizioni contenute nel DPCM 11 marzo 2020 (recante ulteriori misure in materia di contenimento e gestione dell'emergenza da COVID-19 sull'intero territorio nazionale), la misura non si applica alle attività di commercio al dettaglio e di servizi per la persona che sono state identificate come essenziali (tra cui farmacie, parafarmacie, punti vendita di generi alimentari di prima necessità, servizi di pompe funebri, etc.), di cui agli allegati 1 e 2 del predetto DPCM.

Il credito d'imposta può essere utilizzato, esclusivamente, in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, utilizzando il modello di pagamento F24, da presentare attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate[217].

In sede di conversione del Decreto "Cura Italia", all'articolo in commento è stato aggiunto il comma 2-*bis* a mente del quale il credito d'imposta in oggetto non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'IRAP, né rileva ai fini del rapporto per

[215] Anche le associazioni culturali o di promozione culturale, se dotate di partita IVA e locatarie di un immobile censito in categoria C/1, possono avvalersi del credito di imposta in oggetto. La circolare n. 8/E del 3 aprile 2020, par. 3.2, ha confermato che restano esclusi dal credito d'imposta in oggetto i canoni di locazione relativi ad immobili rientranti nelle altre categorie catastali, anche se aventi destinazione commerciale, come ad esempio la categoria D/8 "Fabbricati costruiti o adattati per le particolari esigenze di una attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni".

[216] In termini, il par. 3.1 della circ n. 8/E del 2020.

[217] Al fine di consentire ai soggetti esercenti attività di impresa di recuperare in compensazione la quota-parte del canone di locazione versato, con la Risoluzione n. 13/E del 20 marzo 2020 è stato istituito il codice tributo "6914", utilizzabile a partire dal 25 marzo 2020, denominato *"Credito d'imposta canoni di locazione botteghe e negozi – articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18*".

il calcolo della deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR.

Il comma 3 individua infine la provvista per il finanziamento degli oneri derivanti dal riconoscimento del credito d'imposta in esame, rinviando alle disposizioni di cui al successivo articolo 126[218].

Articolo 28 (d.l. "Rilancio") – *Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda*

La norma in commento interviene sulle regole del credito di imposta previsto dall'articolo 65 del d.l. "Cura Italia" per la locazione di botteghe e negozi, prolungandone la durata ed ampliandone l'ambito soggettivo e oggettivo di applicazione.

Partendo dal **profilo temporale**, l'articolo 28 riconosce il credito d'imposta con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio 2020, fatte salve le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale per le quali il credito è previsto con riferimento ai mesi di aprile, maggio e giugno 2020. Verificandosi per il mese di marzo 2020 una sovrapposizione con la disciplina di cui all'articolo 65 del Decreto "Cura Italia", il comma 8 dell'articolo in commento, al fine di evitare una duplicazione del beneficio, dispone la non cumulabilità del credito d'imposta in esame con quello di cui al citato articolo 65, in relazione alle medesime spese sostenute.

Rilevanti novità si registrano anche in merito all'ambito soggettivo e oggettivo del credito d'imposta.

Sotto il **profilo soggettivo**, il nuovo bonus riguarda i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto[219]. Per le strutture alberghiere e agrituristiche è invece irrilevante il volume di ricavi dell'anno precedente.

Possono beneficiare del credito d'imposta anche gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione agli immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale.

Per i locatari esercenti attività economica il credito d'imposta è peraltro sottoposto alla condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

Per quanto concerne l'**ambito oggettivo**, sono agevolati tutti gli immobili ad uso non abitativo, per cui viene meno la limitazione agli immobili di categoria catastale C/1 prevista invece in relazione al *bonus* previsto dall'articolo 65 del Decreto "Cura Italia". La nuova disciplina fa infatti riferimento agli immobili

[218] Si segnala che, in sede di conversione in legge del Decreto "Cura Italia", all'articolo 65 in commento sono stati aggiunti i commi 2-*ter* e 2-*quater*, al fine di accelerare le tempistiche per il riparto tra le regioni delle risorse alle stesse attribuite dalla legge n. 160/2019 per la riduzione del disagio abitativo nonché per l'attribuzione ai comuni delle risorse loro assegnate. Al fine di mitigare gli effetti economici derivanti dalla diffusione del contagio da COVID-19, l'articolo 29 del DL "Rilancio" ha incrementato di ulteriori 140 milioni di euro, per l'anno 2020, il Fondo nazionale per il sostegno all'accesso alle abitazioni in locazione di cui all'articolo 11 della legge 9 dicembre 1998, n. 431. L'erogazione di tali risorse viene effettuata nei termini, nonché secondo le modalità e i coefficienti indicati nei citati commi 2-*ter* e 2-*quater* dell'articolo 65 del Decreto "Cura Italia".

[219] Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, il riferimento è all'ammontare dei ricavi o compensi del periodo d'imposta 2019.

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.

Al riguardo, va rilevato che l'individuazione degli immobili agevolati non è più affidata al criterio della categoria catastale degli immobili, ma al criterio della destinazione all'esercizio dell'attività, per cui si potrebbe pervenire alla conclusione, con riferimento agli immobili locati dai professionisti, che il credito d'imposta spetti anche per quelli iscritti in categoria catastale diversa dalla A/10. Il dubbio è tuttavia alimentato dal fatto che nella norma si fa riferimento anche all'"uso non abitativo" degli immobili destinati all'attività[220]. Sarebbe pertanto auspicabile, al fine di eliminare tali incertezze interpretative, che la norma chiarisse che il credito d'imposta spetta indipendentemente dalla categoria catastale dell'immobile destinato all'esercizio dell'attività.

Quanto alla **tipologia di contratti** agevolati, la norma fa riferimento non solo, come precedentemente, ai canoni di locazione, ma anche ai canoni di *leasing* o di concessione. Il credito d'imposta viene altresì esteso ai contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno uno dei predetti immobili a uso non abitativo.

In merito alla **base di calcolo** dell'importo spettante, viene previsto che il credito d'imposta è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 in ciascuna delle predette mensilità agevolate, con ciò codificando l'interpretazione resa dall'Agenzia delle entrate con riferimento al più volte citato articolo 65, pur in assenza di un'analoga previsione normativa[221].

Riguardo alla **misura** del credito d'imposta, viene confermata l'aliquota del 60% dell'ammontare mensile del canone di locazione, di *leasing* o di concessione versato con riferimento a ciascuno dei mesi agevolati.

Per i predetti contratti di servizi a prestazioni complesse o affitto d'azienda il credito d'imposta spetta invece nella misura del 30% dei relativi canoni.

Il credito d'imposta è **utilizzabile** nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni.

A quest'ultimo fine, non si applicano il limite annuo dei crediti compensabili tramite modello F24 di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388[222] e quello relativo ai crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre

---

[220] In merito alla c.d. "cedolare secca" sugli affitti, riservata ai contratti aventi ad oggetto immobili "ad uso abitativo", si ricorda che l'Agenzia delle entrate, con la circolare 1° giugno 2011, n. 26/E, ha ritenuto di escludere dall'imposta sostitutiva gli immobili che, pur avendo i requisiti di fatto per essere destinati ad uso abitativo, sono iscritti in una categoria catastale diversa (ad esempio fabbricati accatastati come uffici o negozi).

[221] Cfr. circ. n. 8/E del 2020 par. 3.1, in cui – come già ricordato – è stato espresso l'avviso, contrariamente al chiaro tenore letterale della norma del Decreto "Cura Italia", che il credito d'imposta matura solo a seguito dell'avvenuto pagamento del canone. Al riguardo, l'Agenzia ha tra l'altro precisato che il credito d'imposta spetta anche in relazione alle spese condominiali, qualora queste ultime siano state pattuite come voce unitaria con il canone di locazione e tale circostanza risulti dal contratto. Allo stesso modo, nel caso in cui il contratto di locazione comprenda sia l'immobile che la pertinenza con un canone unitario, il credito di imposta spetta sull'intero importo del canone, purché la pertinenza sia utilizzata per lo svolgimento dell'attività (così, circ. n. 11/E del 6 maggio 2020, par. 3.1 e 3.2).

[222] Si segnala che l'articolo 147 del Decreto "Rilancio" ha incrementato tale limite, per l'anno 2020, a 1 milione di euro.

2007, n. 244[223].

Al fine di stimolare la monetizzazione del credito d'imposta, il beneficiario, in luogo dell'utilizzo diretto, può optare per la cessione, anche parziale, dello stesso ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, secondo le regole comuni di cui all'articolo 122 del Decreto "Rilancio" relative anche ad altri crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da COVID-19[224].

Anche il credito d'imposta in commento **non concorre alla formazione della base imponibile** relativa alle imposte sui redditi e all'IRAP e non rileva ai fini del calcolo del pro-rata di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR.

È stato infine specificato che tali disposizioni si applicano nel **rispetto dei limiti e delle condizioni** previsti 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***", e successive modifiche.

Articolo 119 (d.l. "Rilancio") – *Incentivi per efficientamento energetico, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici*

Con l'articolo in commento è stata incrementata al 110% (c.d. superbonus) l'aliquota della detrazione spettante a fronte di specifici interventi per l'efficientamento energetico, la riduzione del rischio sismico, l'installazione di impianti fotovoltaici e di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici, con riferimento alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, stabilendo altresì di ripartire tra gli aventi diritto l'agevolazione in cinque rate annuali di pari importo.

Restano invariati, ovviamente, gli attuali incentivi previsti per gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-*bis* del TUIR, che consentono di beneficiare della detrazione IRPEF del 50%, e quelli di riqualificazione energetica (c.d. ecobonus) per i quali, ove non sia possibile fruire della nuova detrazione maggiorata al 110%, permettono di ottenere la detrazione IRPEF/IRES nella misura del 50% o del 65% (a seconda della tipologia di intervento).

Il superbonus si applica agli interventi effettuati dai seguenti **soggetti**: a) condomini; b) persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari, salva l'esclusione per taluni interventi realizzati su edifici unifamiliari diversi da quello adibito ad abitazione principale; c) Istituti autonomi case popolari (IACP) nonché enti aventi le stesse finalità sociali, istituiti nella forma di società "*in house providing*" per interventi realizzati su immobili adibiti ad edilizia residenziale pubblica, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni; d) dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

In particolare, il comma 1 dell'articolo in esame prevede una detrazione pari al 110% delle spese

[223] Si ricorda che tali crediti possono essere utilizzati in compensazione nel limite annuale di 250.000 euro.
[224] Per maggiori dettagli, v. *infra* nel testo.

relative ai seguenti interventi di efficientamento energetico degli edifici[225] sostenute dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2021:

a) interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali e orizzontali che interessano l'involucro dell'edificio (c.d. cappotto termico) con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo, per un ammontare di spesa non superiore a euro 60.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio. I materiali isolanti utilizzati devono rispettare i criteri ambientali minimi di cui al decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare 11 ottobre 2017;

b/c) interventi sulle parti comuni degli edifici[226], sulle unità immobiliari e sugli edifici unifamiliari adibiti ad abitazione principale[227] per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento (centralizzati, sulle parti comuni), il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria (a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A, sulle parti comuni, ovvero a pompa di calore, sugli edifici unifamiliari), ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica e relativi sistemi di accumulo, ovvero per la sostituzione con impianti di microcogenerazione. La detrazione spetta su un ammontare delle spese non superiore a euro 30.000 (moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, per i condomini) ed è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito;

La detrazione del 110% spetta, ai sensi del comma 2, anche per tutti gli altri interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del d.l. n. 63/2013 nei limiti di spesa previsti per ciascun intervento, a condizione che gli stessi siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno di quelli previsti nel comma 1 (intervento "trainante").

Il comma 3 dell'articolo in commento indica, invece, i requisiti tecnici minimi da rispettare (miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio interessato dall'intervento, ovvero, se non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta) per poter fruire della detrazione con riferimento agli interventi di cui ai precedenti commi 1 e 2, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (A.P.E.), di cui all'articolo 6 del d.lgs. n. 192/2005, ante e post intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Con il successivo comma 4, viene incrementata al 110% l'aliquota della detrazione spettante per le spese relative agli interventi antisismici di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'articolo 16 del d.l. n. 63/2013, sostenute sempre dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2021. Nel caso di cessione del credito in parola ad un'impresa di assicurazione con contestuale stipula di una polizza che copra il rischio di eventi calamitosi, la detrazione del 19% sul premio assicurativo (di cui all'art. 15, comma 1,

[225] La norma si riferisce alla detrazione di cui all'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

[226] Per tali interventi, spettando la detrazione ai singoli condòmini, sembra possano essere agevolati anche soggetti diversi dalle persone fisiche assoggettati all'IRES. Sul punto, si auspicano tuttavia chiarimenti ufficiali.

[227] Il superbonus spetta quindi anche se i lavori sono eseguiti sulle "seconde case", ma soltanto se non sono edifici unifamiliari. Sono pertanto escluse le ville/villette unifamiliari, come le case al mare o in montagna, non adibite ad abitazione principale.

lett. f-bis) del TUIR) spetta nella misura del 90%. Da tali disposizioni sono esclusi gli edifici ubicati in zona sismica 4, di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003 (già oggi esclusi dal *sismabonus*).

I commi 5 e 6 dell'articolo in oggetto prevedono lo stesso incremento dell'aliquota della detrazione anche per le spese, sostenute nel predetto arco temporale, relative agli interventi di installazione, su edifici, di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica e di sistemi di accumulo ad essi integrati, a condizione che i predetti interventi siano effettuati congiuntamente a quelli previsti nei commi 1 o 4. La spesa agevolabile non può essere superiore a euro 48.000, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo. La fruizione di tale detrazione è subordinata alla cessione in favore del GSE dell'energia non auto-consumata in sito e non è cumulabile con altri incentivi pubblici o altre forme di agevolazione di qualsiasi natura previste dalla normativa europea, nazionale e regionale, compresi i fondi di garanzia e di rotazione di cui all'articolo 11, comma 4, del d.lgs. n. 28/2011 e gli incentivi per lo scambio sul posto di cui all'articolo 25-*bis* del d.l. 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 116 (comma 7).

Ai sensi del comma 8, l'incremento al 110% della detrazione, sempre da ripartire in cinque quote annuali di pari importo, spetta anche per le spese sostenute, congiuntamente con uno degli interventi di cui al commi 1, per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici[228].

Agli interventi previsti dall'articolo in commento si applicano le disposizioni previste dall'articolo 121 del Decreto "Rilancio" [229] in materia di opzione per la cessione o sconto dell'importo corrispondente alla detrazione, e nei commi da 11 a 17 dell'articolo in commento sono dettate le modalità operative per poter esercitare tale opzione, la quale, per poter essere attivata, necessita che il contribuente richieda il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del d.lgs. n. 241/1997 dagli iscritti negli albi dei commercialisti e dei consulenti del lavoro nonché dagli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria (soggetti indicati alle lett. a) e b) del comma 3 dell'art. 3 del d.P.R. n. 322/1998), e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del d.lgs. n. 241/1997.

I dati relativi all'opzione saranno comunicati esclusivamente in via telematica secondo quanto disposto con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio".

Ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto della detrazione, per gli interventi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo in oggetto, i tecnici abilitati dovranno asseverare il rispetto dei requisiti previsti dai decreti di cui al comma 3-*ter* dell'articolo 14 del d.l. n. 63/2013 e la corrispondente congruità delle spese sostenute. Una copia dell'asseverazione va trasmessa telematicamente all'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA). Con decreto del Ministro dello sviluppo economico da emanare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di

[228] La norma si riferisce alla detrazione di cui all'articolo 16-*ter* del citato d.l. n. 63/2013.
[229] Per maggiori dettagli, v. *infra* nel testo.

conversione del Decreto "Rilancio", sono stabilite le modalità di trasmissione della suddetta asseverazione e le relative modalità attuative. Analogamente, l'efficacia degli interventi di cui al comma 4 finalizzati alla riduzione del rischio sismico è asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di appartenenza. I professionisti incaricati attestano, altresì, la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi oggetto di agevolazione.

Per ciascuna attestazione o asseverazione infedele resa, ferma l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato, sarà applicata anche una sanzione amministrativa da euro 2.000 a euro 15.000. I professionisti dovranno anche stipulare una polizza assicurativa per responsabilità civile, con massimale adeguato al numero delle asseverazioni/attestazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto di queste ultime e, comunque, non inferiore a 500 mila euro, al fine di garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata. La non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporta la decadenza dal beneficio. La verifica è affidata, ai seni dell'articolo 14 della legge n. 689/1981, al Ministero dello sviluppo economico.

Si segnala infine che le spese sostenute per il rilascio delle attestazioni, delle asseverazioni e del visto di conformità previsti dall'articolo in esame rientrano tra le spese detraibili.

Articolo 121 (d.l. "Rilancio") – *Trasformazione delle detrazioni fiscali in sconto sul corrispettivo dovuto e in credito d'imposta cedibile*

La norma in oggetto, anche al fine di supportare la ripresa economica a seguito della crisi causata dall'emergenza epidemiologica da COVID-19, introduce in via sperimentale – per le spese sostenute negli anni 2020 e 2021 relative agli interventi di seguito specificamente indicati – la possibilità per il soggetto avente diritto, di optare, in alternativa all'utilizzo diretto della detrazione, per:

a) un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto e nei limiti di capienza dello stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, ovvero,
b) la trasformazione del corrispondente importo in credito d'imposta.

In entrambi casi, è prevista la facoltà di successiva cessione del credito d'imposta ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

In particolare, la descritta possibilità di trasformazione delle detrazioni fiscali in sconto sul corrispettivo o in credito d'imposta cedibile si applica[230] alle spese relative agli interventi di:

a) recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lett. a) e b) TUIR;
b) efficientamento energetico di cui all'articolo 14 del d.l. n. 63/2013 e di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio";
c) adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, del d.l. n. 63/2013 e di cui al comma 4 dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio";

[230] In deroga alle specifiche disposizioni in materia contenute negli articoli 14 e 16 del d.l. n. 63/2013.

d) recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'articolo 1, comma 219, della legge n. 160/2019;
e) installazione di impianti fotovoltaici di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lett. h) del TUIR, ivi compresi gli interventi di cui ai commi 5 e 6 dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio";
f) installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'articolo 16-*ter* del d.l. n. 63/2013 e di cui al comma 8 dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio".

I crediti d'imposta di cui alla norma in commento possono essere utilizzati anche in compensazione, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite, con la stessa ripartizione in quote annuali in base alla quale sarebbe stata utilizzata la detrazione. La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita in quelli successivi e non può essere richiesta a rimborso. Anche per tali crediti d'imposta non si applicano i limiti annuali previsti, in generale, dall'articolo 34 della legge n. 388/2000[231] e, con riferimento ai crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, dall'articolo 1, comma 53, della legge n. 244/2007[232].

Ai fini del controllo, la cessione del credito non pregiudica i poteri di controllo degli uffici nei confronti dell'avente diritto alla detrazione, mentre i fornitori e i cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto allo sconto praticato o al credito ricevuto.

Qualora sia accertata la mancata integrazione dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero, nei confronti dei beneficiari, dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante (maggiorato degli interessi di cui all'art. 20 del d.P.R. n. 602/1973 e delle sanzioni di cui all'art. 13 del d.lgs. n. 471/1997)[233].

La verifica della sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta è effettuata nei termini di accertamento di cui all'articolo 43 del d.P.R. n. 600/1973 e di notifica dell'atto di recupero dei crediti d'imposta indebitamente utilizzati in compensazione[234] di cui all'articolo 27, commi da 16 a 20, del d.l. n. 185/2008.

Infine, l'ultimo comma dell'articolo in oggetto rinvia a un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio", la definizione delle modalità attuative della disposizione, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica.

<u>Articolo 120</u> (d.l. "Rilancio") – *Credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro*

La norma in oggetto prevede uno specifico credito d'imposta al fine di incentivare l'adozione delle misure necessarie per adeguare i processi produttivi e gli ambienti di lavoro. La platea dei possibili

[231] Si è già ricordato che l'articolo 147 del Decreto "Rilancio" ha incrementato tale limite, per l'anno 2020, a 1 milione di euro.
[232] Tali crediti, come già ricordato, possono essere utilizzati in compensazione nel limite annuale di 250.000 euro.
[233] Fermo restando, in presenza di concorso nella violazione, oltre all'applicazione dell'articolo 9, comma 1, del d.Lgs. n. 472/1997 ("*quando più persone concorrono in una violazione, ciascuna di esse soggiace alla sanzione per questa disposta*"), anche la responsabilità in solido, per il pagamento dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante e dei relativi interessi, del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari che hanno acquistato il credito.
[234] Il riferimento è agli atti di recupero di cui all'articolo 1, comma 421, della legge n. 311/2004.

beneficiari comprende i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione in luoghi aperti al pubblico[235], nonché le associazioni, le fondazioni e gli altri enti privati, compresi gli enti del Terzo settore.

Il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al 60% delle spese sostenute nel corso del 2020, per un massimo di euro 80.000.

Le spese ammesse all'agevolazione sono gli interventi necessari per far rispettare le prescrizioni sanitarie e le misure di contenimento contro la diffusione del virus COVID-19, ivi compresi quelli edilizi necessari per il rifacimento di spogliatoi e mense, per la realizzazione di spazi medici, ingressi e spazi comuni, per l'acquisto di arredi di sicurezza, nonché in relazione agli investimenti in attività innovative, ivi compresi quelli necessari ad investimenti di carattere innovativo quali lo sviluppo o l'acquisto di strumenti e tecnologie necessarie allo svolgimento dell'attività lavorativa e per l'acquisto di apparecchiature per il controllo della temperatura dei dipendenti e degli utenti.

Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni per le medesime spese, comunque nel limite dei costi sostenuti, ed è utilizzabile nell'anno 2021 esclusivamente in compensazione. Anche in tal caso, non si applicano i limiti annui relativi ai crediti compensabili tramite modello F24 di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388[236] e ai crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244[237].

Il credito d'imposta è inoltre cedibile, anche parzialmente, ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, secondo le regole comuni di cui all'articolo 122 del Decreto "Rilancio" relative anche ad altri crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da COVID-19[238].

Le modalità per il monitoraggio degli utilizzi del credito d'imposta[239] saranno stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanarsi entro 30 giorni dalla data di pubblicazione della legge di conversione del Decreto "Rilancio".

Anche per il credito d'imposta in esame è stato inoltre specificato che tali disposizioni si applicano nel **rispetto dei limiti e delle condizioni** previsti 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***", e successive modifiche.

Deve infine segnalarsi che, a differenza degli altri *tax credit* contenuti nei decreti sull'emergenza, per

---

[235] Si tratta, tipicamente, delle attività di ristoranti, alberghi e bar, o di quelle dell'intrattenimento, quali teatri e cinema. Poiché in questa fase non possono essere identificati tutti i soggetti e tutte le categorie di investimenti necessari alla riapertura, il comma 3 prevede che con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con quello dell'economia e delle finanze, possano essere individuati ulteriori soggetti aventi diritto o spese ammissibili all'agevolazione, nel rispetto del limite di spesa di 2 miliardi di euro previsto per tale misura.

[236] Si segnala che l'articolo 147 del Decreto "Rilancio" ha incrementato tale limite, per l'anno 2020, a 1 milione di euro.

[237] Si ricorda che tali crediti possono essere utilizzati in compensazione nel limite annuale di 250.000 euro.

[238] Per maggiori dettagli, v. *infra* nel testo.

[239] Tale monitoraggio è richiesto ai fini di quanto previsto dall'articolo 17, comma 13, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 in materia di copertura finanziaria delle leggi, secondo cui "*Il Ministro dell'economia e delle finanze, allorché riscontri che l'attuazione di leggi rechi pregiudizio al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica, assume tempestivamente le conseguenti iniziative legislative al fine di assicurare il rispetto dell'articolo 81 della Costituzione*".

il credito di imposta in esame non è stata prevista l'esclusione dalla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive. Si auspica che tale lacuna sia frutto soltanto di una dimenticanza del legislatore che possa essere colmata già in sede di conversione in legge del Decreto "Rilancio", analogamente a quanto già avvenuto per l'originario credito di imposta sulle locazioni di botteghe e negozi.

Articolo 125 (d.l. "Rilancio") – *Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione*

Con il Decreto "Rilancio", il credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione viene rafforzato, incrementando la percentuale, il limite e la dotazione del credito d'imposta già previsto dall'articolo 64 del Decreto "Cura Italia" e poi ampliato, quanto alle spese ammissibili, dall'articolo 30 del Decreto "Liquidità".

Si ricorda infatti che l'articolo 64 del Decreto "Cura Italia" aveva introdotto per l'anno 2020 a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione un credito d'imposta pari al 50% delle spese di sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro fino ad un massimo di 20.000 euro con la previsione di uno stanziamento massimo complessivo pari a 50 milioni di euro.

Successivamente, l'articolo 30 del Decreto "Liquidità" aveva esteso il credito d'imposta all'acquisto di attrezzature volte a evitare il contagio nei luoghi di lavoro, quali l'acquisto di dispositivi di protezione individuale (DPI) e altri dispositivi di sicurezza atti a proteggere i lavoratori dall'esposizione accidentale ad agenti biologici e a garantire la distanza di sicurezza interpersonale.

L'articolo in oggetto, nell'abrogare le due norme predette, prevede ora un credito d'imposta in misura pari al 60% delle spese sostenute nel 2020 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti. Oltre all'incremento della misura del credito d'imposta dal 50 al 60%, viene altresì elevato da 20.000 a 60.000 euro il tetto di spesa massima agevolabile per ciascun beneficiario. Di conseguenza, viene adeguato anche lo stanziamento delle risorse a disposizione per il riconoscimento del bonus, che passa da 50 milioni a 200 milioni di euro per l'anno 2020.

Sotto il profilo soggettivo, il nuovo credito d'imposta viene riconosciuto, oltre agli esercenti imprese, arti e professioni, anche agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo del settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Quanto all'ambito oggettivo, il comma 2 dell'articolo in esame, nel codificare le indicazioni già fornite dall'Agenzia delle entrate in via di prassi amministrativa[240], elenca tra le spese ammissibili quelle sostenute per:

a) la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività;
b) l'acquisto di dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza

[240] Cfr. circ. n. 9/E del 2020, par. 13.1.

previsti dalla normativa europea;

c) l'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti;

d) l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui alla lettera b), quali termometri, termoscanner, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione;

e) l'acquisto di dispostivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione[241].

Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ("*nel corso del quale è riconosciuto*", secondo la relazione illustrativa) ovvero in compensazione tramite il modello F24 ("*a decorrere dal giorno successivo a quello di riconoscimento dello stesso*", secondo quanto precisato dalla relazione illustrativa). Anche per il credito d'imposta in esame, non si applicano i limiti annui relativi ai crediti compensabili tramite modello F24 di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388[242] e ai crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244[243].

A differenza della versione originaria del credito d'imposta, l'articolo in commento sancisce anche l'irrilevanza dello stesso nella formazione dell'imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

Per quanto concerne l'individuazione dei criteri e delle modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta, al fine del rispetto del limite di spesa previsto per il 2020, non è più previsto l'originario decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, che avrebbe dovuto essere adottato entro 30 giorni dall'entrata in vigore del Decreto "Cura Italia" (e quindi entro il 16 aprile), ma l'emanazione di un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto "Rilancio".

Infine, anche per il credito d'imposta in oggetto, è stato specificato che le suddette disposizioni si applicano nel **rispetto dei limiti e delle condizioni** previsti 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***", e successive modifiche.

---

[241] Si segnala che, ai fini IVA, gli acquisti connessi alla sanificazione degli ambienti di lavoro non sembrano rientrare in alcuna fattispecie di esenzione, come invece previsto dall'articolo 124 del Decreto "Rilancio" per le cessioni di beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19. Sulle prestazioni di sanificazione resta inoltre dubbia anche la modalità di assolvimento dell'imposta in quanto, mentre i servizi di pulizia riconducibili ai codici ATECO 81.21.00 ("Pulizia generale non specializzata di edifici") e 81.22.02 ("Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali") sono soggetti a *reserve charge* ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lett. a-*ter*) del d.P.R. n. 633/1972, l'attività di sanificazione dovrebbe essere ricompresa tra i servizi di disinfezione degli edifici ed essere pertanto assoggettata all'aliquota ordinaria del 22%. Per quanto concerne, invece, i dispositivi di protezione individuale e gli altri strumenti sanitari, chiarimenti in merito ai soggetti che possono accedere all'esenzione dai dazi doganali e dall'IVA e alle modalità e ai documenti necessari per ottenere la franchigia dai diritti doganali sono stati forniti con la determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane e monopoli del 3 aprile 2020, prot. 107042/RU.

[242] Come già più volte segnalato, l'articolo 147 del Decreto "Rilancio" ha incrementato tale limite, per l'anno 2020, a 1 milione di euro.

[243] Tali crediti, come già ricordato, possono essere utilizzati in compensazione nel limite annuale di 250.000 euro.

Articolo 122 (d.l. "Rilancio") – *Cessione dei crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da COVID-19*

Analogamente all'articolo 121 del Decreto "Rilancio", anche la norma in oggetto introduce in via sperimentale – a decorrere dal 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore del Decreto) e fino al 31 dicembre 2021 – la possibilità per i soggetti beneficiari dei crediti d'imposta di seguito indicati, introdotti per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da COVID-19, di optare, in luogo dell'utilizzo diretto, per la cessione, anche parziale, dei crediti stessi ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

In particolare, tale opzione è esercitabile in relazioni alle seguenti misure: a) credito d'imposta per botteghe e negozi di cui all'articolo 65 del Decreto "Cura Italia"; b) credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'articolo 28 del Decreto "Rilancio"; c) credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro di cui all'articolo 120 del Decreto "Rilancio"; d) credito d'imposta per sanificazione degli ambienti di lavoro e l'acquisto di dispositivi di protezione di cui all'articolo 125 del Decreto "Rilancio".

I cessionari utilizzano il credito ceduto anche in compensazione tramite modello F24 con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente e senza applicare i limiti annuali previsti, in generale, dall'articolo 34 della legge n. 388/2000[244] e, con riferimento ai crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, dall'articolo 1, comma 53, della legge n. 244/2007[245].

La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita in quelli successivi e non può essere richiesta a rimborso.

La cessione del credito non pregiudica i poteri degli uffici relativi al controllo della spettanza del credito d'imposta, nonché all'accertamento e all'irrogazione delle sanzioni nei confronti dei soggetti beneficiari dei crediti stessi. I soggetti cessionari, invece, rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito ricevuto.

Si demanda, infine, ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate la definizione delle modalità attuative delle disposizioni in commento, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica. Si segnala che in quest'ultimo caso la norma non stabilisce un termine per l'adozione del provvedimento direttoriale.

Articolo 176 (d.l. "Rilancio") – *Tax credit vacanze*

L'articolo in oggetto riconosce ai **nuclei familiari con ISEE non superiore a 40.000 euro**, per il **periodo di imposta 2020**, un **credito** utilizzabile dal **1° luglio al 31 dicembre 2020** per il pagamento di **servizi turistici da usufruire sul territorio nazionale**. La norma detta le condizioni per avvalersi di tale credito, la cui misura varia a seconda della composizione del nucleo familiare, ed è fruibile in parte, d'intesa con il fornitore del servizio, sotto forma di **sconto sul corrispettivo dovuto,** e in parte, sotto forma di

[244] Si è già ricordato che l'articolo 147 del Decreto "Rilancio" ha incrementato tale limite, per l'anno 2020, a 1 milione di euro.
[245] Tali crediti, come già ricordato, possono essere utilizzati in compensazione nel limite annuale di 250.000 euro.

detrazione d'imposta in sede di dichiarazione dei redditi.

In particolare, sotto il **profilo soggettivo**, il credito spetta ai **nuclei familiari con ISEE** (Indicatore della Situazione Economica Equivalente di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri n. 159/2013)[246] **non superiore a 40.000 euro**. La norma specifica che, ai fini del riconoscimento del beneficio, è necessario che l'**ISEE** sia **in corso di validità**, **ordinario** ovvero **corrente**. **L'ISEE corrente**, riferito ad un periodo di tempo più ravvicinato al momento della richiesta della prestazione, può essere calcolato qualora vi sia una variazione rilevante dell'Indicatore e al contempo si sia verificata, per almeno uno dei componenti il nucleo familiare, nei 18 mesi precedenti la richiesta della prestazione, una delle variazioni della situazione lavorativa previste nella disposizione[247].

Quanto al **profilo oggettivo**, il **credito** è **utilizzabile** dal **1° luglio al 31 dicembre 2020** per il pagamento di **servizi offerti in ambito nazionale da**lle **imprese turistico ricettive**, dalle **aziende di agriturismo** e dai ***bed & breakfast*** in possesso dei titoli prescritti dalla normativa nazionale e regionale per l'esercizio dell'attività turistico ricettiva.

Le **condizioni** da verificare, **a pena di decadenza**, per il riconoscimento del credito sono le seguenti: a) le **spese** devono essere **sostenute in un'unica soluzione** in relazione ai **servizi resi da un singolo fornitore** (impresa turistico ricettiva, agriturismo o *bed & breakfast*); b) il totale del corrispettivo deve essere documentato da **fattura elettronica** o **documento commerciale** (ai sensi dell'art. 2 del d.lgs. n. 127/2015), nel quale è indicato il **codice fiscale del soggetto che intende fruire del credito**; c) il **pagamento** del servizio deve essere corrisposto **senza l'ausilio**, l'intervento o l'intermediazione **di soggetti che gestiscono piattaforme o portali telematici diversi da agenzie di viaggio e *tour operator***[248].

In merito all'**importo spettante**, il credito decresce con il diminuire dei componenti il nucleo familiare. Esso è infatti attribuito nella misura di: **500 euro**, per i nuclei familiari composti da tre o più soggetti; **300 euro**, per i nuclei composti da due persone; **150 euro**, per quelli composti da una sola persona.

Quanto alle **modalità di fruizione**, il credito è utilizzabile **da un solo componente** per ciascun nucleo familiare ed è fruibile **esclusivamente** nella misura dell'**80%**, d'intesa con il fornitore del servizio, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto, e per il **20%** in forma di **detrazione d'imposta** in sede di dichiarazione dei redditi da parte dell'avente diritto.

Lo sconto applicato è rimborsato al fornitore dei servizi (impresa turistico ricettiva, agriturismo e *bed & breakfast*) sotto forma di **credito di imposta** da utilizzare esclusivamente in compensazione (ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. n. 241/1997, senza applicare i limiti di cui all'art. 34 della legge n. 388/2000 e

[246] Come è noto, l'ISEE (Indicatore della Situazione Economica Equivalente), istituito con il d.lgs. n. 109/1998, è un indicatore utilizzato per verificare la situazione economica del nucleo familiare del soggetto che richiede prestazioni sociali agevolate. È calcolato sulla base di una Dichiarazione Sostitutiva Unica (DSU) e ha una validità annuale per tutti i membri del nucleo familiare e per tutte le prestazioni sociali, anche se richieste ad enti erogatori diversi. I redditi rilevanti ai fini dell'ISEE sono riferiti al secondo anno solare precedente la presentazione della DSU, mentre il patrimonio mobiliare e immobiliare è quello posseduto alla data del 31 dicembre dell'anno precedente a quello di presentazione della DSU.

[247] Cfr. articolo 9 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri n. 159/2013.

[248] Sarebbero quindi esclusi, ad esempio, i pagamenti effettuati tramite *Booking.com* o *Airbnb*.

all'art. 1, comma 53, della legge n. 244/2007[249]), con **facoltà di successive cessioni a terzi**, anche diversi dai propri fornitori di beni e servizi, nonché a istituti di credito o intermediari finanziari. Il credito d'imposta non ulteriormente ceduto è usufruito dal cessionario con le stesse modalità previste per il soggetto cedente.

Qualora si accerti la mancata integrazione, anche parziale, dei requisiti che danno diritto al credito di imposta, il **fornitore** dei servizi e i **cessionari risponderanno solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in misura eccedente lo sconto legittimamente applicato,** ed è affidato all'Agenzia delle entrate il compito di provvedere al recupero dell'importo corrispondente, maggiorato di interessi e sanzioni.

Infine, la disposizione demanda ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da adottare sentito l'INPS e previo parere dell'Autorità garante per la protezione dei dati personali, la definizione delle modalità applicative della norma, da realizzare avvalendosi anche di PagoPA S.p.A.[250].

<u>Articolo 124</u> (d.l. "Rilancio") – *Riduzione aliquota IVA per le cessioni di beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19*

La norma in esame, mediante l'inserimento nella tabella A, parte II-*bis*, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, del numero 1-ter.1, ha previsto che alle cessioni di una serie di strumenti e di altri dispositivi medici e di protezione individuale si applichi l'aliquota IVA del 5%.

Si tratta dei seguenti beni: ventilatori polmonari per terapia intensiva e subintensiva; monitor multiparametrico anche da trasporto; pompe infusionali per farmaci e pompe peristaltiche per nutrizione enterale; tubi endotracheali; caschi per ventilazione a pressione positiva continua; maschere per la ventilazione non invasiva; sistemi di aspirazione; umidificatori; laringoscopi; strumentazione per accesso vascolare; aspiratore elettrico; centrale di monitoraggio per terapia intensiva; ecotomografo portatile; elettrocardiografo; tomografo computerizzato; mascherine chirurgiche; mascherine Ffp2 e Ffp3; articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie quali guanti in lattice, in vinile e in nitrile, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione, calzari e soprascarpe, cuffie copricapo, camici impermeabili, camici chirurgici; termometri; detergenti disinfettanti per mani; dispenser a muro per disinfettanti; soluzione idroalcolica in litri; perossido al 3 per cento in litri; carrelli per emergenza; estrattori RNA; strumentazione per diagnostica per COVID-19; tamponi per analisi cliniche; provette sterili; attrezzature per la realizzazione di ospedali da campo.

In via transitoria, tenuto conto dello stato di emergenza sanitaria in atto e per il contenimento dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, è previsto altresì che le cessioni dei suddetti beni effettuate entro il 31 dicembre 2020 siano esenti da IVA, con diritto alla detrazione dell'imposta ai

[249] Si tratta dei più volte citati limiti annuali di 1 milione di euro per le compensazioni tramite modello F24 (limite così incrementato, per l'anno 2020, dall'articolo 147 del Decreto "Rilancio") e di 250.000 euro per i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

[250] Società partecipata dallo Stato, costituita ai sensi dell'articolo 8 del d.l. n. 135/2018, allo scopo di diffondere i servizi digitali in Italia. Si ricorda che per la gestione del sistema dei pagamenti pubblici è stata creata la piattaforma pagoPA, che consente a privati e aziende di effettuare pagamenti elettronici alla PA.

sensi dell'articolo 19, comma 1, del d.P.R. n. 633/1972[251].

Con l'introduzione di tale previsione, viene, in sostanza, riconosciuta alle cessioni dei materiali e dispositivi sanitari elencati in precedenza l'applicazione di un'aliquota IVA pari a zero, in conformità con quanto comunicato dalla Commissione europea agli Stati membri con nota del 26 marzo 2020, in merito alle misure che possono essere immediatamente adottate per mitigare l'impatto della pandemia. In tale comunicazione, la Commissione – dopo aver ricordato che nel gennaio 2018 è stata presentata una proposta di direttiva, attualmente in discussione in Consiglio, che modifica la disciplina delle aliquote IVA per permettere a tutti gli Stati membri di applicare un'aliquota ridotta anche inferiore al 5% e un'esenzione con diritto a detrazione dell'IVA assolta a monte su tutti i beni e servizi tranne alcuni esplicitamente indicati – ha fatto presente che gli Stati membri, per il periodo dell'emergenza sanitaria, possono ritenersi autorizzati ad applicare aliquote ridotte e/o esenzioni con diritto alla detrazione, alle cessioni dei materiali sanitari e farmaceutici necessari per contrastare il diffondersi dell'epidemia.

<u>Articolo 66</u> (d.l. "Cura Italia") – ***Incentivi fiscali per erogazioni liberali in denaro e in natura a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza epidemiologica da COVID-19***

La norma è finalizzata a promuovere, anche tramite l'incentivo fiscale, le erogazioni liberali devolute per fronteggiare l'evolversi della situazione epidemiologica causata da COVID-19.

Il comma 1 dell'articolo in esame prevede che per le erogazioni liberali in denaro e in natura effettuate nell'anno 2020 da persone fisiche e da enti non commerciali, a favore di Stato, regioni, enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, compresi gli enti religiosi civilmente riconosciuti[252], spetta una detrazione dall'imposta lorda ai fini dell'imposta sul reddito pari al 30 per cento. L'importo complessivo della detrazione non può essere superiore a 30.000 euro.

Per le erogazioni liberali in denaro e in natura a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da COVID-19, effettuate nell'anno 2020 da soggetti titolari di reddito di impresa il successivo comma 2 prevede l'applicazione dell'articolo 27 della legge 13 maggio 1999, n. 133[253] che stabilisce che le erogazioni liberali in denaro e i beni ceduti gratuitamente in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica e da altri eventi straordinari effettuati per il tramite di fondazioni, associazioni, comitati ed enti, sono rispettivamente deducibili dal reddito di impresa e non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa e non determinano quindi ricavi o plusvalenze rilevanti fiscalmente, nonché non sono soggetti all'imposta sulle donazioni[254]. In sede di

[251] Sul punto, la norma non fornisce indicazioni, ma il regime di esenzione introdotto non dovrebbe determinare effetti nemmeno ai fini del pro-rata. Pertanto, nel caso in cui gli operatori determinino l'ammontare dell'imposta detraibile con questo metodo, dovranno considerare le cessioni in esame tra le operazioni imponibili e quelle assimilate, ai fini del calcolo della percentuale di detraibilità.

[252] Tali soggetti sono stati inclusi nel perimetro applicativo della disposizione in esame, in sede di conversione in legge del Decreto "Cura Italia".

[253] Recante disposizioni in favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche.

[254] Si segnala che, ai sensi del comma 4 del citato articolo 27, le fondazioni, le associazioni, i comitati e gli enti per il tramite dei quali le erogazioni liberali in esame possono essere effettuate sono identificati ai sensi del DPCM 20 giugno 2000 nei seguenti soggetti: ONLUS, amministrazioni pubbliche statali, regionali e locali, enti pubblici non economici, organizzazioni

conversione in legge del Decreto "Cura Italia", tali disposizioni sono state estese anche alle erogazioni liberali effettuate per le medesime finalità in favore degli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Lo stesso comma 2 prevede, altresì, che ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive le predette erogazioni liberali siano deducibili nell'esercizio in cui sono effettuate.

L'Agenzia delle entrate ha precisato che la deduzione prevista dalla norma in esame, non essendo parametrata al reddito realizzato, spetta anche nel caso in cui l'impresa abbia realizzato una perdita fiscale nel periodo d'imposta in cui è stata effettuata l'erogazione liberale[255].

Ai fini della determinazione dell'ammontare delle detrazioni e delle deduzioni relative alle erogazioni in natura di cui ai precedenti commi 1 e 2, il successivo comma 3 opera un rinvio al disposto degli articoli 3 e 4 del decreto del Ministro del lavoro del 28 novembre 2019[256] (in materia di erogazioni liberali in natura a favore degli enti del Terzo settore), in cui sono, rispettivamente, determinati i criteri per la valorizzazione dei beni oggetto della liberalità in ragione della loro natura (articolo 3) e individuata la documentazione necessaria per accedere alle agevolazioni previste (articolo 4).

Per quanto concerne il trattamento IVA delle donazioni in natura previste dall'articolo 66 in commento, l'Agenzia delle entrate ha precisato che il regime previsto dall'articolo 6, comma 15, della legge n. 133 del 1999 (che assimila le cessioni gratuite dei beni da esso previste alla loro distruzione) non è applicabile a tutte le predette donazioni, ma esclusivamente in relazione a quelle che rispondono ai requisiti oggettivi e soggettivi ed alle condizioni in esso previste[257].

È stato altresì chiarito che possono farsi rientrare nell'ambito applicativo dell'articolo 66 in commento anche le donazioni, effettuate da persone fisiche, enti non commerciali e da titolari di reddito d'impresa, aventi ad oggetto denaro ed anche misure urgenti di solidarietà alimentare, purché i beneficiari di tali donazioni siano uno dei soggetti indicati nel comma 1 della norma in commento, o le stesse avvengano per il tramite degli enti richiamati dall'articolo 27 della legge n. 133/1999, ovvero vengano effettuate direttamente in favore di strutture ospedaliere presenti sul territorio ovvero di strutture di ricovero, cura, accoglienza e assistenza, pubbliche e private che, sulla base di specifici atti delle competenti autorità pubbliche, siano comunque coinvolte nella gestione dell'emergenza COVID-19[258].

---

internazionali di cui l'Italia è membro e altre fondazioni, associazioni, comitati ed enti che, costituiti con atto costitutivo o statuto redatto nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, tra le proprie finalità prevedono interventi umanitari in favore di popolazioni colpite da calamità pubbliche o altri eventi straordinari.

[255] In tal senso, circolare n. 8/E del 2020, par. 5.2.

[256] Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 24 del 30 gennaio 2020.

[257] Cfr. circolare n. 8/E del 2020, par. 5.3. Va ricordato che il regime di cui al citato comma 15 dell'articolo 6 si rende applicabile ai prodotti alimentari, anche oltre il termine minimo di conservazione, purché siano garantite l'integrità dell'imballaggio primario e le idonee condizioni di conservazione, e ai prodotti farmaceutici nonché altri prodotti, da individuare con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, destinati a fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi similari nonché per prossimità della data di scadenza, ceduti gratuitamente ai soggetti indicati nell'articolo 10, numero 12), del d.P.R. n. 633/1972, agli enti pubblici nonché agli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività d'interesse generale anche mediante la produzione e lo scambio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità.

[258] Cfr. circolare n. 8/E del 2020 par. 5.4 e 5.5, ove è precisato che tale conclusione risulta coerente anche con la previsione extra-fiscale dell'articolo 4 del Decreto "Cura Italia", che al comma 1 stabilisce che le regioni e le province autonome possono

<u>Articolo 27</u> (d.l. "Liquidità") – *Cessione gratuita di farmaci ad uso compassionevole*

La norma in oggetto stabilisce che per le cessioni gratuite di farmaci nell'ambito dei programmi ad uso compassionevole, autorizzate dal competente Comitato Etico, effettuate nei confronti dei soggetti indicati dall'articolo 3 del decreto del Ministro della salute 7 settembre 2017 (medici o gruppi collaborativi per pazienti che hanno partecipato a una sperimentazione clinica)[259] non opera la presunzione di cessione di cui all'articolo 1 del d.P.R. 10 novembre 1997, n. 441 e i farmaci non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

La disposizione mira pertanto a neutralizzare gli effetti fiscali delle cessioni di farmaci nell'ambito dei programmi ad uso compassionevole, equiparando ai fini IVA la cessione di detti farmaci alla loro distruzione ed escludendo la concorrenza del loro valore normale alla formazione dei ricavi ai fini delle imposte sui redditi. Pertanto, come chiarito dall'Agenzia delle entrate[260], alla luce della volontà legislativa esposta nella relazione illustrativa, alle cessioni gratuite dei farmaci in parola va riconosciuto, ai fini IVA, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta relativa all'acquisto di tali beni anche in deroga ai principi generali[261] e, ai fini delle imposte dirette, la deduzione dei costi sostenuti al momento del loro acquisto[262].

<u>Articolo 71-*bis*</u> (d.l. "Cura Italia") – *Donazioni anti spreco per il rilancio della solidarietà sociale*

L'articolo in commento, introdotto in sede di conversione del Decreto "Cura Italia", riproduce l'articolo 31 del d.l. n. 9/2020, contestualmente abrogato. La disposizione, apportando modifiche all'articolo 16 della legge 19 agosto 2016, n. 166 (c.d. "legge antisprechi"), estende alcune agevolazioni ai fini IVA e delle imposte dirette a determinate cessioni gratuite di prodotti non più commercializzati o non più idonei alla commercializzazione (comma 1, lett. d-*bis*). Viene, inoltre, prevista la possibilità, per il donatore e per l'ente donatario, di incaricare per loro conto e ferme restando le rispettive responsabilità, un soggetto terzo per l'adempimento di taluni obblighi di comunicazione e di dichiarazione relativi ai beni ceduti gratuitamente (comma 3-*bis*).

In particolare, l'articolo in commento con l'aggiunta della lett. d-*bis*) al comma 1 dell'articolo 16 della legge n. 166/2016, amplia le categorie di beni per le quali non opera la presunzione di cessione di cui

---

attivare, anche in deroga ai requisiti autorizzativi e di accreditamento, aree sanitarie anche temporanee sia all'interno che all'esterno di strutture di ricovero, cura, accoglienza e assistenza, pubbliche e private, o di altri luoghi idonei, per la gestione dell'emergenza COVID-19, sino al termine dello stato di emergenza deliberato dal Consiglio dei ministri il 31 gennaio 2020.

[259] Si tratta dei programmi individuati dal decreto del Ministro della salute 7 settembre 2017 in base ai quali ai pazienti con COVID-19, in mancanza di farmaci specifici, vengono somministrati farmaci autorizzati per altre indicazioni terapeutiche nell'ambito di studi clinici oppure farmaci ancora in fase di sperimentazione, al fine di individuare terapie efficaci a contrastare la diffusione dell'epidemia.

[260] V. circ. n. 9/E del 2020, par. 11.1.

[261] La relazione illustrativa al Decreto "Liquidità" rileva, infatti, come la normativa vigente impedisce che a tale tipologia di farmaci possa applicarsi la detrazione dell'IVA. Tanto premesso, la circolare n. 9/E del 2020 chiarisce che nella situazione oggetto della norma in commento, le imprese non stanno cedendo (a titolo gratuito) un bene idoneo ad essere commercializzato per le patologie per cui sarà somministrato, ma farmaci autorizzati per altre indicazioni terapeutiche nell'ambito di studi clinici, ovvero farmaci ancora in fase di sperimentazione e che rientrano nei programmi c.d. di uso compassionevole.

[262] Sempre la circolare n. 9/E del 2020, par. 11.1, precisa che, ai fini delle imposte dirette, il valore normale dei farmaci ceduti non concorrerà alla determinazione del reddito di impresa, mentre il costo sostenuto per il loro acquisto concorrerà alla formazione del reddito di impresa nel periodo di imposta in cui si verificherà l'estromissione.

all'art. 1 del d.P.R. 10 novembre 1997, n. 441, beni tra i quali sono ricompresi le eccedenze alimentari, taluni medicinali o altri prodotti a fini di solidarietà sociale[263].

Inoltre, il nuovo comma 3-*bis* dell'articolo 16 della legge n. 166/2016 prevede la possibilità per il donatore o l'ente donatario di incaricare un soggetto terzo di adempire per loro conto, ferma restando la responsabilità dei predetti soggetti, ai seguenti obblighi: -) per il donatore, di provvedere alla trasmissione telematica agli uffici dell'Amministrazione finanziaria o della Guardia di Finanza di una comunicazione riepilogativa delle cessioni agevolate effettuate in ciascun mese solare, anche con riferimento al loro valore calcolato sulla base dell'ultimo prezzo di vendita, entro il giorno 5 del mese successivo a quello in cui sono state effettuate le cessioni[264]; -) per l'ente donatario, di provvedere al rilascio al donatore, entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre, di un'apposita dichiarazione trimestrale relativa alle cessioni ricevute, con l'impegno di utilizzare i beni stessi in conformità alle proprie finalità istituzionali[265].

<u>Articolo 28</u> (d.l. "Liquidità") – *Modifiche all'articolo 32-quater del decreto-legge n. 124 del 2019*

L'articolo 28 del d.l. n. 23/2020 interviene sulla disciplina introdotta con il collegato fiscale alla Manovra di Bilancio 2020 (d.l. n. 124/2019) estendendo quanto previsto dall'articolo 32-*quater* per i dividendi percepiti da società semplici provenienti da partecipazioni italiane a quelli che derivano da partecipazioni estere, con esclusione di quelli provenienti da Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati, cui continuano ad applicarsi le disposizioni previste dal d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito TUIR).
L'obiettivo della modifica è quello di eliminare alcuni aspetti asistematici della disciplina dovuti alla stratificazione nel tempo di diverse disposizioni. Con la legge di bilancio 2018 (L. n. 205/2017), infatti, è stato abrogato il primo periodo del comma 1 dell'articolo 47 del TUIR, con la conseguenza che gli utili percepiti dalle società semplici (su partecipazioni qualificate e non qualificate) concorrevano al reddito imponibile per il loro intero ammontare.

Intervenendo in tale contesto, l'articolo 32-*quater* del d.l. n. 124/2019 ha introdotto un nuovo regime, stabilendo che i dividendi corrisposti alle società semplici si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci, con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale.

---

[263] Si segnala che le fattispecie previste dalla nuova lett. d-*bis*) dell'articolo 16, comma 1, della legge n. 166/2016 sono state ulteriormente modificate dall'articolo 10, comma 2, del DL "Rilancio" (anche se attraverso la impropria sostituzione della citata lett. d-*bis*) con una nuova lett. d-*ter*)) che ora fa riferimento alle cessioni gratuite dei prodotti tessili e di abbigliamento, dei mobili e dei complementi di arredo, dei giocattoli, dei materiali per l'edilizia inclusi i materiali per la pavimentazione, degli elettrodomestici ad uso civile ed industriale, nonché dei televisori, *personal computer*, *tablet*, *e-reader* e altri dispositivi per la lettura in formato elettronico, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che non ne modificano l'idoneità all'utilizzo o per altri motivi similari. Si segnala che nella formulazione originaria della lett. d-*bis*) i beni contemplati erano i seguenti: prodotti tessili, per l'abbigliamento e per l'arredamento, giocattoli, materiali per l'edilizia e elettrodomestici, oltre che *personal computer*, *tablet, e-reader* e altri dispositivi per la lettura in formato elettronico.

[264] Cfr. lett. b) dell'articolo 16, comma 3, della legge n. 166/2016. La norma prevede altresì che l'obbligo di comunicazione è escluso per le cessioni di eccedenze alimentari facilmente deperibili, nonché per le cessioni che, singolarmente considerate, siano di valore non superiore a 15.000 euro.

[265] Cfr. lett. c) dell'articolo 16, comma 3, della legge n. 166/2016.

Anche a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 28 del Decreto "Liquidità" resta fermo il principio secondo il quale i dividendi corrisposti alle società semplici si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci, con la conseguenza che: (i) per la quota imputabile ai soggetti IRES, i dividendi sono esclusi dalla formazione del reddito complessivo per il 95% del loro ammontare; (ii) per la quota imputabile alle imprese individuali ed alle società di persone commerciali, i dividendi sono esclusi dalla formazione del reddito complessivo, nella misura del 41,86% del loro ammontare, nell'esercizio in cui sono percepiti; (iii) per la quota imputabile alle persone fisiche residenti in relazione a partecipazioni, qualificate e non qualificate, non relative all'impresa, i dividendi sono soggetti a tassazione con applicazione della ritenuta a titolo d'imposta del 26%.

Nelle successive lettere c) e d) del comma 1, attraverso modifiche mirate, viene confermata l'integrale imponibilità sia per i dividendi provenienti da Paesi a fiscalità privilegiata (individuati ai sensi dell'articolo 47-*bis*, comma 1, del TUIR) che per la quota imputabile ai soci enti non commerciali (di cui all'articolo 73, comma 1, lett. c), del TUIR), nonché viene prevista l'applicazione della ritenuta del 26% o dell'1,20% (ai sensi dell'articolo 27 del d.P.R. n. 600/1973) per i soci non residenti delle società semplici che percepiscono dividendi.

Le novità normative introdotte dall'articolo in commento si applicano ai dividendi percepiti a partire dal 1° gennaio 2020. Tuttavia, in via transitoria, alle distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni in società ed enti soggetti all'IRES, formatesi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, deliberato entro il 31 dicembre 2022, continua ad applicarsi la disciplina previgente a quella prevista dalla legge finanziaria 2018 (articolo 1, commi da 999 a 1006, della L. n. 205/2017).

Articolo 134 (d.l. "Rilancio") – *Modifiche alla disciplina dell'IVAFE per i soggetti diversi dalle persone fisiche*

Con riferimento alla disciplina dell'imposta sul valore dei prodotti finanziari, dei conti correnti e dei libretti di risparmio detenuti all'estero (IVAFE)[266] da soggetti residenti nel territorio dello Stato, va ricordato che la legge di bilancio 2020[267] ha ampliato la platea dei soggetti passivi a tutti i soggetti tenuti agli obblighi di monitoraggio, indicati all'articolo 4, comma 1, del d.l. 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227. A decorrere dal 2020, sono pertanto soggetti all'IVAFE, oltre alle persone fisiche, anche gli **enti non commerciali e** le **società semplici** ed equiparate residenti nel territorio dello Stato, **che detengono attività finanziarie all'estero**.
L'articolo in esame interviene sulla disciplina in materia, al fine di prevedere, anche per i soggetti in ultimo citati, l'**applicazione dell'IVAFE nelle misure fisse e massime** già **previste in materia di imposta di bollo**. Viene pertanto fissata in **100 euro** su base annua l'imposta sui **conti correnti e** i **libretti di risparmio** e in **14.000 euro** la **misura massima dell'imposta** dovuta dai soggetti diversi dalle persone fisiche.
A quest'ultimo riguardo, si segnala che la predetta misura massima sembrerebbe riferibile al totale delle imposte calcolate sui prodotti finanziari detenuti all'estero (ivi compresi i conti correnti e libretti di risparmio). Se così fosse, l'obiettivo di uniformare la disciplina dell'IVAFE a quella prevista per l'imposta di

[266] Di cui all'articolo 19, commi 18 e seguenti, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.
[267] Cfr. articolo 1, commi 710 e 711, legge 27 dicembre 2019, n. 160.

bollo non risulterebbe pienamente realizzato, se si considera che, a questi ultimi fini, l'imposta sui conti correnti e libretti di risparmio si applica nella misura fissa di 100 euro per "per ogni esemplare" e che il limite massimo di 14.000 euro è riferibile esclusivamente alle comunicazioni relative a prodotti finanziari[268].

Articolo 26 (d.l. "Liquidità") – *Semplificazioni per il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche*

Il Decreto "Liquidità" interviene inoltre per ridisciplinare le **norme di semplificazione per il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche**, introdotte soltanto pochi mesi fa dal comma 1-*bis* dell'articolo 17 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157 (c.d. Decreto "collegato" alla legge di bilancio 2020)[269].

La formulazione originaria del citato comma 1-*bis* era, in effetti, tecnicamente da rivedere in quanto i termini di versamento dell'imposta di bollo ivi previsti ("*16 giugno e 16 dicembre di ciascun anno*") scadevano in epoca antecedente rispetto alla chiusura del periodo annuale di riferimento per la verifica della condizione ("*importi dovuti non superiore al limite di 1.000 euro*") prevista per potersi avvalere della facoltà di versare l'imposta con periodicità semestrale, anziché trimestrale.

L'articolo 26 del Decreto "Liquidità" riscrive pertanto il predetto comma 1-*bis* dell'articolo 17 del d.l. n. 124/2019, con una **norma "a regime"** che non interessa esclusivamente i versamenti in scadenza nell'attuale periodo di emergenza epidemiologica, ma modifica in modo stabile la disciplina in materia.

In base alla nuova formulazione della norma, il **versamento dell'imposta di bollo assolto sulle fatture elettroniche** può essere effettuato, senza applicazione di interessi e sanzioni:

a) per il **primo trimestre**, **entro il 20 luglio**[270] dell'anno di riferimento, **qualora** l'**imposta da versare** per le fatture elettroniche emesse nel primo trimestre solare dell'anno sia **inferiore a 250 euro**;
b) per il **primo e secondo trimestre**, **entro il 20 ottobre**[271] dell'anno di riferimento, **qualora** l'**imposta da versare** per le fatture elettroniche emesse nel primo e secondo trimestre solare dell'anno sia **inferiore complessivamente a 250 euro**.

[268] Peraltro, secondo quanto ricordato dall'Agenzia delle entrate, quest'ultimo limite massimo si applica, ai fini dell'imposta di bollo, con riferimento ai prodotti finanziari detenuti presso ciascun intermediario finanziario (cfr. circolare 4 agosto 2011, n. 40/E), mentre ai fini dell'IVAFE tale precisazione non emerge dalla formulazione letterale della norma introdotta. Si ricorda che, attualmente, l'aliquota dell'IVAFE sui prodotti finanziari (diversi da conti correnti e libretti di risparmio) è pari allo 0,2%.

[269] In base alla formulazione previgente del citato comma 1-bis, era disposto che: "Al fine di semplificare e ridurre gli adempimenti dei contribuenti, nel caso in cui gli importi dovuti non superino il limite annuo di 1.000 euro, l'obbligo di versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche può essere assolto con due versamenti semestrali, da effettuare rispettivamente entro il 16 giugno ed entro il 16 dicembre di ciascun anno". Si rammenta che l'imposta di bollo sulle fatture elettroniche deve essere versata, ordinariamente, con periodicità trimestrale, entro il giorno 20 del mese successivo al trimestre di riferimento.

[270] In base al tenore letterale della norma, "nei termini previsti per il versamento dell'imposta relativa al secondo trimestre solare dell'anno di riferimento".

[271] Secondo il dato testuale della norma, "nei termini previsti per il versamento dell'imposta relativa al terzo trimestre solare dell'anno di riferimento".

Restano **ferme** invece **le ordinarie scadenze** per i **versamenti** dell'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche emesse nel **terzo e quarto trimestre solare dell'anno**[272].

Sul punto, deve essere constatato che le nuove disposizioni, pur risolvendo i problemi tecnici della disciplina previgente, riducono tuttavia l'ambito di applicazione della misura di semplificazione introdotta dal Decreto "collegato" alla legge di bilancio 2020, depotenziandone dunque fortemente la portata[273].

Articolo 143 (d.l. "Rilancio") – *Rinvio della procedura automatizzata di liquidazione dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche*

La norma dispone il rinvio della **procedura automatizzata** di **liquidazione** dell'**imposta di bollo sulle fatture elettroniche** che avrebbe dovuto applicarsi a quelle emesse tramite il Sistema di Interscambio dal 1° gennaio 2020.
Tale procedura consente all'Agenzia delle entrate, già in fase di ricezione delle fatture elettroniche sul Sistema di Interscambio, di verificare con procedure automatizzate la corretta annotazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo, avendo riguardo alla natura e all'importo delle operazioni indicate nelle fatture stesse[274]. In caso di mancata annotazione, l'Agenzia delle entrate può **integrare** le fatture trasmesse con procedure automatizzate, ferme restando le ordinarie procedure di regolarizzazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo e di recupero del tributo, ai sensi del f.P.R. n. 642/1972.
Nel caso di **ritardato, omesso o insufficiente versamento** dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche, l'Agenzia delle entrate comunica con modalità telematiche al contribuente l'ammontare dell'imposta da versare, unitamente agli importi della sanzione, ridotta ad un terzo, e degli interessi calcolati fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione.
Con la norma in oggetto viene disposto che la descritta **procedura automatizzata** di **liquidazione** dell'**imposta di bollo** troverà **applicazione a partire dalle fatture elettroniche emesse dal 1° gennaio 2021**. Si legge nella relazione illustrativa che la proroga si è resa necessaria per evitare di introdurre una nuova procedura, che richiede aggiornamenti dei *software* gestionali e un confronto a distanza con le imprese sui dati elaborati dall'Agenzia delle entrate, in un periodo in cui gli operatori economici già sono chiamati a fronteggiare l'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Articolo 142 (d.l. "Rilancio") – *Rinvio della decorrenza del servizio di elaborazione, da parte dell'Agenzia delle entrate, delle bozze precompilate dei documenti IVA*

La disposizione **rinvia** l'avvio sperimentale del **processo** che prevede la **predisposizione** da parte dell'Agenzia delle entrate delle bozze dei **registri IVA**, delle comunicazioni delle **liquidazioni periodiche** IVA

[272] V. circ. 9/E del 2020, par. 10.1.

[273] Si pensi alla limitazione della semplificazione ai versamenti relativi ai soli primi due trimestri solari dell'anno (con il venir meno, quindi, di qualsiasi semplificazione per il secondo semestre) nonché alla riduzione della soglia quantitativa per avvalersi della stessa da 1.000 euro annui a 250 euro trimestrali.

[274] Cfr. articolo 12-*novies*, comma 1, d.l. 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.

e della **dichiarazione annuale alle operazioni IVA effettuate dal 1° gennaio 2021** (rispetto al previgente 1° luglio 2020)[275].

La proroga si è resa necessaria a causa della proroga alla medesima data dell'obbligo di adottare le nuove specifiche tecniche per la predisposizione delle fatture elettroniche[276] nonché della moratoria delle sanzioni in caso di trasmissione dei corrispettivi giornalieri entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, che comporterà, anche a causa della contingente emergenza epidemiologica, un probabile ritardo, da parte degli esercenti con volume d'affari nel 2018 fino a 400 mila euro, nell'adeguamento all'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi.

Articolo 141 (d.l. "Rilancio") – *Lotteria dei corrispettivi*

La disposizione differisce al 1° gennaio 2021 il termine di decorrenza della c.d. "lotteria dei corrispettivi", precedentemente fissato al 1° luglio 2020[277]. Stando a quanto si legge nella Relazione illustrativa, si è ritenuto opportuno tale differimento in considerazione del fatto che la contingente emergenza epidemiologica, rende difficoltosa la distribuzione e l'attivazione dei registratori telematici, "*mettendo a rischio la possibilità per la totalità degli esercenti con volume d'affari inferiore a 400mila euro di dotarsi di tale strumento. … Conseguentemente, si potrebbe creare confusione nei contribuenti che non comprenderebbero con immediatezza i motivi dell'impossibilità di partecipare alla lotteria per acquisti effettuati da taluni operatori, discriminando questi ultimi non per loro colpa ma per la situazione di emergenziale* [rectius, emergenza] *in corso e creando false aspettative dei cittadini che si ripercuoterebbero sull'efficacia della lotteria stessa*".

Articolo 123 (d.l. "Rilancio") – *Soppressione delle clausole di salvaguardia in materia di IVA e accisa*

La disposizione in esame sopprime in via definitiva le c.d. "clausole di salvaguardia" con cui sono state previste, a decorrere dal 1° gennaio del 2021, automatiche variazioni in aumento delle aliquote dell'imposta sul valore aggiunto e di quelle in materia di accisa su taluni prodotti carburanti.

A tal fine è stata disposta l'abrogazione del comma 718 dell'articolo 1 della legge n. 190/2014, come da ultimo modificato dall'articolo 1, comma 2, della legge n. 160/2019. Tale comma disponeva, alla lett. a), che l'aliquota IVA del 10% fosse incrementata di 1,5 punti percentuali dal 1° gennaio 2019 e di ulteriori 1,5 punti percentuali a decorrere dal 1° gennaio 2020, e, alla lett. b), che l'aliquota IVA del 22% fosse incrementata di 2,2 punti percentuali dal 1° gennaio 2019, di ulteriori 0,7 punti percentuali a decorrere dal 1° gennaio 2020 e di ulteriori 0,1 punti percentuali a decorrere dal 1° gennaio 2021. La successiva lett. c) prevedeva inoltre che, a decorrere dal 1° gennaio 2019, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, fossero aumentate le aliquote delle accise su benzina, benzina con piombo e gasolio usato come carburante, al fine di reperire maggiori entrate nette (non inferiori a determinate soglie) a partire dall'anno 2021.

La norma in commento, attraverso l'abrogazione del citato comma 718 dell'articolo 1 della legge n.

[275] Cfr. il nuovo comma 1 dell'articolo 4 del d.lgs. n. 127/2015.

[276] Le specifiche tecniche sono state approvate con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 28 febbraio 2020, n. 99922 e, successivamente aggiornate, con il provvedimento 20 aprile 2020 n. 166579.

[277] Cfr. articolo 1, comma 540, della legge 11 dicembre 2016, n. 232.

190/2014, elimina definitivamente, a decorrere dall'anno 2021, le predette clausole di salvaguardia in materia di IVA e accisa, clausole che, negli anni scorsi, sono state più volte "sterilizzate" nei loro effetti da parte del legislatore.

Infine, per mantenere inalterate le aliquote IVA del 10% e del 22%, sempre con la norma in commento, viene altresì abrogato il comma 2 dell'articolo 1 della legge n. 145/2018, come modificato dall'articolo 1, comma 3, della legge n. 160/2019, il quale, per sterilizzare le clausole di salvaguardia per gli anni 2019 e 2020, prevede corrispondenti riduzioni dell'aliquota ridotta e dell'aliquota ordinaria dell'IVA per gli stessi anni 2019 e 2020.

Articolo 31 (d.l. "Liquidità") – *Potenziamento dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli*

L'articolo in oggetto, nell'abrogare l'articolo 70 del Decreto "Cura Italia", recante analoghe misure di potenziamento dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, prevede, in estrema sintesi, misure finalizzate a incrementare le risorse per il salario accessorio del personale della predetta Agenzia, in considerazione dell'impegno dagli stessi profuso per il rafforzamento delle attività di controllo presso i porti, gli aeroporti e le dogane interne in relazione all'emergenza sanitaria COVID-19, nonché per l'azione di contrasto dagli stessi svolta alle frodi in materia di accise nel settore dei carburanti e degli idrocarburi e per le ulteriori attività in materia di giochi e in ambito doganale.

La parte prevalente delle risorse variabili destinate a finanziare il salario accessorio del personale è, infatti, da tempo non utilizzabile a causa delle norme sul contenimento dei fondi della contrattazione integrativa succedutesi nel tempo (da ultimo, articolo 23, comma 2, d.lgs. n. 75/2017). In tale contesto, la norma in commento prevede, in deroga a tali limiti, un incremento delle risorse destinate alla remunerazione delle maggiori prestazioni lavorative articolate su turnazioni del personale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli di 8 milioni di euro per l'anno 2020.

5. Altre misure fiscali a sostegno della liquidità di famiglie, imprese e lavoratori autonomi - Tabella riepilogativa

ART.	SOGGETTI	PROVVEDIMENTO
63 d.l. Cura Italia	Titolari di reddito di lavoro dipendente (pubblici e privati) • con reddito di lavoro dipendente 2019 non superiore a 40.000 euro • che hanno lavorato in sede nel mese di marzo 2020	Per il mese di marzo 2020 è riconosciuto un premio pari a 100 euro da rapportare al numero di giorni di lavoro svolti nella propria sede di lavoro in tale mese. I sostituti d'imposta riconoscono il premio in via automatica già nel mese di aprile. Il premio non concorre alla formazione del reddito del beneficiario
25 d.l. Rilancio	Titolari di reddito d'impresa, di lavoro autonomo e di reddito agrario, titolari di partita IVA	Spetta un contributo a condizione che i ricavi/compensi non siano superiori a 5 milioni di euro nel 2019 e l'ammontare del fatturato/corrispettivi ad aprile 2020 sia inferiore ai 2/3 rispetto ad aprile 2019. L'ammontare del contributo è determinato applicando le seguenti percentuali alla differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e del mese di aprile 2019:

		• 20% per ricavi/compensi 2019 non superiori a 400.000 euro; • 15% per ricavi/compensi 2019 superiori a 400.000 e fino a 1.000.000 euro; • 15% per i soggetti con ricavi/compensi 2019 superiori a 1.000.000 e fino a a 5.000.000 euro. Per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019 il contributo spetta anche in assenza dei requisiti del calo di fatturato/corrispettivi. Il contributo è comunque non inferiore a 1.000 euro per le persone fisiche e 2.000 euro per gli altri soggetti.
26 d.l. Rilancio	Società di capitali con sede legale e amministrativa in Italia che non operano nel settore bancario, finanziario o assicurativo: • con ricavi tra 5 e 50 milioni; • che hanno subito una riduzione di ricavi tra marzo/aprile 2020 ≥ 33% rispetto al 2019	In caso di aumento di capitale a pagamento entro il 31 dicembre 2020 spetta un credito d'imposta del 20% dei conferimenti nel capitale sociale di una o più delle società in oggetto, con un investimento massimo su cui effettuare il calcolo pari a 2 milioni. Il credito non è imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP. È utilizzabile nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento e in quelle successive fino a quando non se ne conclude l'utilizzo. Per fruire dell'agevolazione, la partecipazione deve essere mantenute almeno fino al 31 dicembre 2023.
28 d.l. Rilancio	Soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, enti non commerciali con ricavi/compensi 2019 inferiori a 5 milioni	In caso di calo di fatturato/corrispettivi almeno del 50% nel mese di riferimento, è riconosciuto un credito d'imposta sui canoni di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati all'esercizio dell'attività (anche affitto di azienda) nella misura del 60% dell'ammontare mensile dei canoni o del 30% in caso di immobile in affitto d'azienda. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante il mod. F24.
65 d.l. Cura Italia	Soggetti esercenti attività d'impresa	È riconosciuto un credito d'imposta nella misura del 60% dell'ammontare del canone di locazione relativo a marzo 2020 di immobili di categoria C1 (negozi e botteghe). La misura non si applica alle attività di commercio al dettaglio e di servizi per la persona identificate come essenziali di cui agli allegati 1 e 2 del DPCM 11 marzo 2020. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante il mod. F24.
119 d.l. Rilancio	Condomìni, persone fisiche, IACP e cooperative di abitazione a proprietà indivisa	È incrementata al 110% l'aliquota della detrazione spettante per gli interventi di riqualificazione energetica (isolamento termico e sostituzione di impianti di riscaldamento), riduzione del rischio sismico, installazione di impianti fotovoltaici e di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici. Le spese devono essere sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021. L'agevolazione deve essere ripartita in 5 rate annuali di pari importo.
121 d.l.	Soggetti che sostengono nel 2020 e	In luogo dell'utilizzo diretto della detrazione da parte

Rilancio	2021 interventi di recupero del patrimonio edilizio, riqualificazione energetica riduzione del rischio sismico, recupero o restauro di facciate di edifici esistenti, installazione di impianti solari fotovoltaici e installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici	dei beneficiari, è possibile optare per lo sconto in fattura dell'importo corrispondente alla detrazione o per la cessione della detrazione e l'importo corrispondente alla detrazione spettante si trasforma in un credito d'imposta in capo al cessionario. L'opzione deve essere effettuata in via telematica con modalità che saranno stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.
120 d.l. Rilancio	Esercenti attività di impresa, arte o professione in luoghi aperti al pubblico, associazioni, fondazioni ed enti privati compresi gli enti del Terzo settore	È riconosciuto un credito d'imposta in misura pari al 60% delle spese sostenute nel 2020 per interventi necessari a far rispettare le prescrizioni sanitarie e misure di contenimento contro la diffusione del COVID-19, per un massimo di 80.000 euro. Tra gli interventi agevolati rientrano quelli edilizi necessari per il rifacimento di spogliatoi e mense, la realizzazione di spazi medici, ingressi in spazi comuni, l'acquisto di arredi di sicurezza e per gli investimenti di carattere innovativo quali lo sviluppo o l'acquisto di strumenti o tecnologie necessarie allo svolgimento dell'attività lavorativa e per l'acquisto di apparecchiature per il controllo della temperatura di dipendenti e utenti. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante il mod. F24. In alternativa all'utilizzo diretto è cedibile ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari.
125 d.l. Rilancio	Esercenti attività di impresa, arte o professione ed enti non commerciali, inclusi enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti	È riconosciuto un credito d'imposta in misura pari al 60% delle spese sostenute nel 2020 per la sanificazione degli ambienti di lavoro e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, fino a un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante il mod. F24. In alternativa all'utilizzo diretto è cedibile ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari.
122 d.l. Rilancio	Soggetti beneficiari dei crediti d'imposta botteghe e negozi (art. 65 d.l. Cura Italia), locazioni di immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda (art. 28 d.l. Rilancio), per adeguamento degli ambienti di lavoro (art. 120 d.l. Rilancio), per sanificazione degli ambienti di lavoro e acquisto di dispositivi di protezione (art. 125 d.l. Rilancio)	In luogo dell'utilizzo diretto del credito d'imposta, è possibile optare per la cessione, anche parziale, ad altri soggetti (inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari). L'opzione deve essere effettuata in via telematica con modalità che saranno stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.
176 d.l. Rilancio	Nuclei familiari con ISEE fino a 40.000 euro	Dal 1° luglio al 31 dicembre 2020, per il pagamento di servizi turistico-ricettivi, agriturismo e B&B da usufruire sul territorio nazionale

		è riconosciuto un credito massimo pari a 500 euro per nucleo familiare composto da 3 o più soggetti (300 euro per nucleo di due persone e 150 per quelli composti da una sola persona). Il credito è fruibile nella misura dell'80% d'intesa con il fornitore presso il quale i servizi sono fruiti, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, e per il 20% in forma di detrazione di imposta in dichiarazione dei redditi da parte dell'avente diritto.
124 d.l. Rilancio		Per le cessioni di una serie di strumenti e altri dispositivi medici e di protezione individuale per il contenimento e la gestione dell'emergenza da COVID-19, effettuate entro il 31 dicembre 2020, si applica il regime di esenzione IVA, con riconoscimento del diritto alla detrazione "a monte". A decorrere dal 1° gennaio 2021 troverà applicazione l'aliquota IVA del 5%.
66 d.l. Cura Italia	Persone fisiche, enti non commerciali e soggetti titolari di reddito d'impresa	Erogazioni liberali in denaro (effettuate mediante versamento bancario o postale o altri sistemi di pagamento tracciabili) o in natura effettuate nel 2020 a favore di Stato, regioni, enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, compresi gli enti religiosi. Sono detraibili dall'imposta lorda IRPEF o IRES nella misura del 30% (la detrazione non può superare i 30.000 euro) o deducibili dal reddito d'impresa in misura piena.
27 d.l. Liquidità	Imprese farmaceutiche	Le cessioni gratuite di medicinali ad uso compassionevole sono equiparate alla distruzione degli stessi medicinali. Ai fini IVA, va riconosciuto il diritto alla detrazione dell'imposta relativa all'acquisto di tali beni anche in deroga ai principi generali. Ai fini delle imposte dirette i farmaci non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.
28 d.l. Liquidità	Società semplici	I dividendi corrisposti dal 1° gennaio 2020 alle società semplici si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci, con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale. Viene prevista una disciplina per gli utili di fonte estera, con conferma dell'integrale imposizione per i dividendi provenienti da Paesi a fiscalità privilegiata e l'applicazione della ritenuta del 26% o dell'1,20% per i soci non residenti delle società semplici che percepiscono dividendi.

6. Misure a sostegno del lavoro

6.1. Estensione delle misure speciali in tema di ammortizzatori sociali per tutto il territorio nazionale

Il pacchetto di misure a sostegno del lavoro, volte a favorire la conservazione della potenzialità produttiva delle imprese nel periodo dell'emergenza, sono contenute nel Titolo II del Decreto "Cura Italia", suddivise in due Capi normativi.
Il Capo I del Titolo II, rubricato "*Estensione delle misure speciali in tema di ammortizzatori sociali per tutto il territorio nazionale*", offre strumenti utili a fronteggiare la sospensione o la riduzione dell'attività di lavoro del tessuto datoriale e imprenditoriale italiano, alla luce della situazione epidemiologica in atto e delle relative misure adottate dal Governo per il contenimento del contagio da COVID-19.

In proposito, i decreti del Presidente del Consiglio dei ministri, pubblicati l'8, il 9 e l'11 marzo hanno previsto la sospensione, seppure con eccezioni, delle attività commerciali al dettaglio e delle attività dei servizi di ristorazione, oltre a una serie di misure restrittive degli spostamenti dei cittadini, che hanno prodotto consistenti effetti sui rapporti di lavoro in essere.

Le misure di contenimento su tutto il territorio nazionale sono state successivamente rafforzate con il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 22 marzo 2020 che ha disposto la chiusura delle attività produttive non essenziali o strategiche, ad eccezione delle attività di vendita di generi alimentari, beni di prima necessità, servizi essenziali e farmacie, negozi di generi di prima necessità e i servizi essenziali.

L'effetto del provvedimento, inizialmente fissato al 3 aprile 2020, è stato prorogato fino al 14 aprile e poi fino al 3 maggio, in forza del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 10 aprile 2020, che ha però permesso l'apertura delle cartolerie, delle librerie e dei negozi di vestiti per bambini e neonati e vengono inserite tra le attività produttive consentite la silvicoltura e l'industria del legno.

Dal 4 maggio 2020, il Governo ha annunciato l'avvio della cosiddetta "Fase due" caratterizzata da una ripresa graduale del sistema produttivo e delle attività economiche e sociali.

Secondo le scelte di politica legislativa, le misure a sostegno del lavoro e, in particolare, di contrasto all'emergenza occupazionale che ha colpito tutti i settori produttivi con intensità crescente sin dallo scorso mese di febbraio, sono concentrate nel Decreto "Cura Italia", come modificato in sede di conversione e ulteriormente rimaneggiato dal Decreto "Liquidità" e dal Decreto "Rilancio".

L'azione del legislatore in materia di ammortizzatori sociali in costanza di rapporto condensata nel Decreto "Cura Italia" si dispiega in tre direzioni: semplificazione delle procedure di ricorso ai trattamenti (v. articolo 19); coordinamento delle misure speciali con quelle ordinarie già in essere (v. articoli 20 e 21); ampliamento del campo di applicazione dell'integrazione salariale attraverso i c.d. ammortizzatori in "deroga" (v. articolo 22).

Con il Decreto "Rilancio" il Governo è intervenuto a modificare la disciplina originariamente introdotta principalmente in una prospettiva di prolungamento dei periodi di trattamento di integrazione salariale e di estensione del campo di applicazione degli ammortizzatori sociali.

<u>Articolo 19</u> (d.l. "Cura Italia") – *Norme speciali in materia di trattamento ordinario di integrazione salariale e assegno ordinario*

Destinatari

L'articolo 19 del d.l. n. 18/2020 prevede che i datori di lavoro rientranti nel campo di applicazione della cassa integrazione guadagni e quelle rientranti nel campo di applicazione dei Fondi di solidarietà bilaterali, ai sensi del d.lgs. n. 148/2015, possano sospendere o ridurre l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19, presentando, rispettivamente, domanda di concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale o di accesso all'assegno ordinario con causale "emergenza COVID-19".

Durata del trattamento di integrazione salariale

Stando alla formulazione originaria del Decreto "Cura Italia", il trattamento di integrazione salariale speciale COVID-19 poteva essere richiesto per una durata massima di nove settimane per periodi decorrenti dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020, sia nell'ambito dei Fondi di solidarietà sia in quello CIG.

Il protrarsi dello stato di emergenza ha, però, spinto il Governo ad intervenire in vista di un allungamento dei periodi di durata degli ammortizzatori sociali speciali. In forza dell'art. 68 del Decreto "Rilancio", il trattamento ordinario di integrazione salariale e l'assegno ordinario possono essere richiesti dai datori di lavoro beneficiari per una durata massima di diciotto settimane così suddivise:

- quattordici settimane fruibili per periodi decorrenti dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020; l'incremento delle ulteriori cinque settimane è previsto per i soli datori di lavoro che abbiano interamente fruito il periodo precedentemente concesso fino alla durata di nove settimane;
- quattro settimane fruibili per i periodi decorrenti dal 1° settembre 2020 al 31 ottobre 2020, ai sensi dell'art. 22-*ter* del Decreto "Cura Italia", nell'ambito delle misure di rafforzamento della tutela occupazionale.

Fanno eccezione i settori turismo, fiere e congressi e parchi divertimento nei quali è possibile usufruire delle predette quattro settimane anche per periodi precedenti il 1° settembre 2020.

Prestazioni accessorie degli assegni nucleo familiare

Oltre all'estensione dei periodi di durata del trattamento, con il summenzionato articolo 2 il legislatore ha inteso risolvere la problematica insorta in ordine al diritto alla percezione dell'assegno nucleo familiare dei lavoratori beneficiari dell'assegno ordinario. L'INPS, con la circolare n. 47 del 28 marzo 2020, ha ribadito il proprio orientamento secondo il quale "*durante il periodo di percezione dell'assegno ordinario non è erogata la prestazione accessoria degli assegni al nucleo familiare*".

La questione era stata sollevata dall'area lavoro del CNDCEC in sede di Tavolo tecnico INPS già all'indomani della circolare n. 130/2017, con la quale l'Istituto previdenziale ha affermato per la prima volta che il FIS "*non eroga la prestazione accessoria degli assegni al nucleo familiare e del T.F.R., in quanto prestazioni non previste dal D.I. n. 94343/2016*". Nella stessa sede è stata sottoposta a critica la posizione interpretativa per la quale durante il periodo di sospensione o riduzione delle attività di lavoro con contestuale ricorso alle prestazioni del FIS i lavoratori interessati perdessero la prestazione degli assegni al nucleo familiare, sostenendo, diversamente, che la norma avrebbe potuto essere

interpretata in modo che le prestazioni ANF restassero a carico della "Gestione prestazioni temporanee" come per la generalità dei lavoratori dipendenti. Peraltro, il decreto ministeriale n. 94343/2016 sia in merito all'assegno ordinario che all'assegno di solidarietà prevede l'applicazione, per quanto compatibile, della normativa in materia di integrazioni salariali ordinarie.

In via eteronoma, dunque, il Governo ha riconosciuto che ai beneficiari di assegno ordinario di cui al presente articolo spetta, in rapporto al periodo di paga adottato e alle medesime condizioni dei lavoratori ad orario normale, l'assegno per il nucleo familiare di cui all'art. 2 del decreto-legge 13 marzo 1988, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 maggio 1088, n. 153.

La norma introdotta, anche se soltanto con riferimento alle integrazioni salariali speciali causate dall'emergenza COVID, dissolve ogni dubbio rispetto al diritto alla percezione del trattamento ANF, ma non chiarisce quali siano le modalità di erogazione di quest'ultimo rispetto alle domande di Assegno ordinario con richiesta di pagamento diretto ai lavoratori.

Informazione e consultazione sindacale

L'articolo 19, comma 2, del Decreto semplifica la fase di informazione/consultazione sindacale prodromica all'accesso alle prestazioni nonché quella del procedimento amministrativo consistente nella definizione e nell'inoltro della domanda di concessione del trattamento di integrazione salariale all'INPS.

In particolare, la disciplina normativa – modificata in sede di conversione del decreto – ha dispensato i datori di lavoro che presentano domanda di trattamento salariale speciale COVID-19 dall'osservanza dell'articolo 14 del d.lgs. n. 148/2015, esonerandoli integralmente dagli obblighi di informazione e consultazione sindacale, nonché da quello di esame congiunto.

Nella sua versione originaria, il decreto "Cura Italia" lasciava impregiudicati "*l'informazione, la consultazione e l'esame congiunto*" che potevano, però, essere svolti in via telematica. Seppure non di immediata comprensione, la portata della deroga all'articolo 14 del d.lgs. n. 148/2015 doveva riferirsi alle tempistiche previste dal suddetto articolo in materia di obbligo di informazione preventiva alle prescritte rappresentanze sindacali aziendali e territoriali, nonché ai termini temporali di esaurimento della procedura di consultazione sindacale (tre giorni).

La versione risultante dalla modifica operata in sede di conversione in legge costringe all'analisi della efficacia intertemporale delle norme inizialmente contenute nel decreto-legge e successivamente soppresse dalla legge di conversione. L'atto deve essere ascritto alla categoria degli emendamenti soppressivi e sostitutivi che, in conformità a quanto sostenuto dalla giurisprudenza maggioritaria, travolgerebbero le disposizioni del decreto-legge con effetto *ex tunc* (v. Cass. n. 9386 del 10 maggio 2016). Secondo la tesi che qui si sostiene, dunque, la soppressione degli obblighi di informazione e consultazione sindacale dispiegherebbe effetto sin dalla entrata in vigore del Decreto "Cura Italia". Tali circostanze assicurerebbero la legittimità delle istanze di ricorso ai trattamenti di integrazione salariale che i datori di lavoro avessero presentato *medio tempore* in assenza degli obblighi informativi originariamente prescritti (e adesso soppressi).

Il Decreto "Rilancio", con l'art. 68, comma 1, lett. b), segna un *revirement* normativo con la reintroduzione degli obblighi di informazione e consultazione sindacale, seppure con le predette modalità semplificate. Il ritorno all'originaria impostazione regolativa in materia implica che, con

riferimento alle domande di CIGO e di Assegno ordinario presentate a far data dalla pubblicazione del decreto, è nuovamente necessario che i datori di lavoro espletino la fase di informazione sindacale e, qualora richieste, quelle di consultazione ed esame congiunto, che devono essere svolti anche in via telematica entro i tre giorni successivi a quello della comunicazione preventiva.

Procedimento amministrativo

La semplificazione dei termini temporali ha operato anche per quanto concerne il procedimento amministrativo di cui agli articoli 15 e 30 del d.lgs. n. 148/2015. Infatti, fino alla data di entrate in vigore delle modifiche apportate dal Decreto "Rilancio", ai datori di lavoro era stata concessa la possibilità di presentare la domanda di concessione del trattamento di integrazione salariale ordinaria o dell'assegno ordinario speciale con causale "Emergenza COVID-19" entro la fine del quarto mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa.

Con riguardo, invece, ai termini temporali del procedimento amministrativo di cui agli articoli 15 e 30 del d.lgs. n. 148/2015, il Governo tradisce l'impostazione originaria del Decreto "Cura Italia" e, con il Decreto "Rilancio" pone il peso della "semplificazione" sugli intermediari abilitati e i professionisti incaricati di assistere i datori di lavoro che fanno ricorso agli ammortizzatori sociali.

Secondo la norma di ultima emanazione, infatti, i datori di lavoro potranno presentare la domanda di concessione del trattamento di integrazione salariale ordinaria o dell'assegno ordinario speciale con causale "Emergenza COVID-19" non più "*entro la fine del quarto mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa*", bensì nei termini decisamente più brevi differenziati in base ai periodi di sospensione interessati.

Infatti, per quanto riguarda le domande riferite a periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa che hanno avuto inizio nel periodo ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 30 aprile 2020, il termine di presentazione delle domande è fissato al 31 maggio 2020.

Per le domande riferite a periodi di sospensione successivi al 30 aprile 2020, invece, il termine di presentazione, ancora più stringente, è prescritto entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio la sospensione.

Evidentemente, la *ratio* della norma si rintraccia nella volontà politica di velocizzare il procedimento di concessione del trattamento e, parallelamente, abbreviare i tempi di pagamento e incasso dei trattamenti di integrazione al reddito di lavoro dipendente. La finalità è di certo apprezzabile, però la disposizione pare non tenere in debito conto dell'enorme carico di lavoro che, dall'inizio dell'emergenza, i commercialisti del lavoro e gli intermediari abilitati stanno affrontando non senza difficoltà per il bene comune. L'abbreviazione dei tempi di procedura non dovrebbe passare soltanto dalla semplicistica prescrizione di termini perentori che metteranno in maggiore difficoltà gli operatori.

Qualora le domande per causale "Emergenza COVID-19" siano presentate dopo i termini sopra indicati, l'eventuale trattamento di integrazione salariale non potrà aver luogo per periodi anteriori di una settimana rispetto alla data di presentazione.

Anche il nuovo art. 22-*quinquies*, aggiunto nel Decreto "Cura Italia" ad opera dell'art. 71 del Decreto "Rilancio", si inserisce nel solco dei provvedimenti di "velocizzazione", prevedendo che i datori di lavoro che non anticipano i relativi trattamenti possono fare richiesta di pagamento diretto della

prestazione, trasmettendo la relativa domanda entro il quindicesimo giorno dall'inizio del periodo di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa unitamente ai dati essenziali per il calcolo e l'erogazione di una anticipazione della prestazione ai lavoratori, con le modalità indicate dall'INPS. La normativa prescrive termini stringenti anche nei confronti delle Amministrazioni competenti che devono autorizzare le domande di integrazione salariale entro quindici giorni dal ricevimento delle domande stesse.

Da ultimo, un'importante semplificazione riguarda la verifica dei presupposti causali previsti dall'articolo 11 del d.lgs. n. 148/2015. Sul punto è dato comprendere che in sede di valutazione delle domande gli Uffici tengono conto del carattere eccezionale della nuova causale "emergenza COVID-19" e delle esigenze di velocizzazione delle procedure. Si ritiene, infatti, che le sedi INPS competenti non devono verificare la sussistenza dei requisiti della transitorietà e della non imputabilità dell'evento, poiché tali requisiti sono insiti nella crisi emergenziale contingente che, di per sé, è qualificabile come "*oggettivamente non evitabile*". Così ragionando, si ritiene che anche la valutazione in ordine alla ripresa della normale attività lavorativa non sia necessaria ai fini dell'integrabilità della causale.

L'impostazione è stata confermata dall'INPS, per il quale "*le aziende non dovranno fornire alcuna prova in ordine alla transitorietà dell'evento e alla ripresa dell'attività lavorativa né, tantomeno, dimostrare la sussistenza del requisito di non imputabilità dell'evento stesso all'imprenditore o ai lavoratori. Conseguentemente, l'azienda non deve allegare alla domanda la relazione tecnica di cui all'articolo 2 del D.M. n. 95442/2016, ma solo l'elenco dei lavoratori destinatari*" (v. circ. INPS n. 47/2020). Inoltre, ai fini dell'accoglimento delle domande, la circostanza che uno o più lavoratori abbiano ferie pregresse maturate e non ancora godute non è considerata ostativa, cosicché la procedura telematica non richiede i dati sulle ferie ancora da fruire dai lavoratori interessati dalla richiesta di integrazione salariale (v. mess. INPS n. 3777/2019).

Neutralizzazione periodi di integrazione salariale

Ai sensi del comma 3 dell'articolo 19 del Decreto, il legislatore concede ai datori di lavoro che ricorrono al trattamento speciale di integrazione salariale il beneficio della neutralizzazione, ai fini delle successive richieste, dei periodi di CIGO o di assegno ordinario rispetto al computo dei limiti di durata previsti dall'articolo 4, commi 1 e 2, e dagli articoli 12, 29, comma 3, 30, comma 1, e 39 del d.lgs. n. 148/2015.

La decretazione di urgenza, inoltre, si occupa dei costi di ricorso al trattamento speciale COVID-19, precisando che in relazione ai periodi di trattamento ordinario di integrazione salariale e assegno ordinario concessi a fronte dell'emergenza epidemiologica non è dovuto il pagamento del contributo addizionale previsto dagli articoli 5, 29, comma 8, secondo periodo, e 33, comma 2, del d.lgs. n. 148/2015 (v. articolo 19, comma 4). Con tale precisazione, il legislatore chiarisce che l'emergenza epidemiologica rientra nel novero degli eventi oggettivamente non evitabili (c.d. EONE) per i quali, per l'appunto, non vi è aggravio contributivo in capo ai datori di lavoro che ricorrano ad ammortizzatori sociali in costanza di rapporto.

Cassa integrazione speciale operai agricoli

La neutralizzazione dei periodi di integrazione salariale è anche il beneficio riconosciuto dal Decreto

"Rilancio" per i trattamenti previsti in favore degli operai agricoli (CISOA), richiesti per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19. Questi, inoltre, sono concessi in deroga ai limiti di fruizione riferiti al singolo lavoratore e di anzianità di impiego (di cui all'articolo 8 della legge 8 agosto 1972, n. 457), per un periodo massimo di 90 giorni, dal 23 febbraio 2020 al 31 ottobre 2020 e comunque con termine del periodo entro il 31 dicembre 2020.

In via eccezionale, per assicurare la celerità delle autorizzazioni, le integrazioni salariali CISOA con causale COVID-19 sono concesse dalla Sede dell'INPS territorialmente competente, in deroga a quanto previsto dall'articolo 14 della legge 8 agosto 1972, n. 457. La domanda di CISOA deve essere presentata entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione dell'attività lavorativa.

In analogia con i nuovi termini di presentazione delle domande di integrazione salariale COVID-19, il termine di presentazione delle domande CISOA riferite a periodi di sospensione dell'attività lavorativa che hanno avuto inizio nel periodo ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 30 aprile 2020 è fissato al 31 maggio 2020.

Sul punto sono, evidentemente, da ritenersi superate le indicazioni fornite dall'INPS con il messaggio n. 1541/2020 relativamente alle modalità di concessione dei relativi trattamenti. Il legislatore, inoltre, chiarisce la posizione dei lavoratori dipendenti di aziende del settore agricolo, ai quali non si applica il trattamento di cassa integrazione salariale operai agricoli, per i quali può essere presentata domanda di concessione del trattamento di concessione del trattamento salariale in deroga, ai sensi dell'articolo 22 del Decreto "Cura Italia".

Armonizzazione trattamenti FIS

Il comma 5 dell'articolo 19 del Decreto armonizza i trattamenti del Fondo di integrazione salariale previsti per i lavoratori dipendenti presso datori di lavoro iscritti che occupano meno di 15 dipendenti.

Il disposto normativo in esame istituisce l'Assegno ordinario anche per le imprese con più di 5 dipendenti, verso le quali il Fondo di integrazione salariale era tenuto a garantire il solo Assegno di solidarietà. L'ampliamento dei destinatari dell'Assegno ordinario erogato dal Fondo di integrazione salariale, però, non viene prescritto in via definitiva, ma resta collegato alle richieste di trattamento riconducibile all'emergenza epidemiologica da COVID-19, nell'arco temporale che va dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020, per la durata massima di nove settimane. Su istanza del datore di lavoro il predetto trattamento può essere concesso con la modalità di pagamento diretto della prestazione da parte dell'INPS.

Pagamento diretto e SR41 semplificato

La norma concede la facoltà "*in via di eccezione*" di richiedere il pagamento diretto all'INPS, ferma restando la possibilità dell'azienda di anticipare le prestazioni e di conguagliare gli importi successivamente, come ordinariamente previsto dalla disciplina in materie di integrazioni salariali. La situazione emergenziale ha spinto l'INPS[278] ad offrire una interpretazione estensiva della norma in materia di "pagamento diretto" delle prestazioni, consentendo tale modalità di erogazione della

[278] Cfr. Circolare INPS n. 47/2020, sub. paragrafo A.

prestazione non soltanto ai datori di lavoro rientranti nel campo di applicazione "FIS" con un organico da 5 a 15 dipendenti, come il dato letterale sembrerebbe suggerire, ma a tutte le aziende beneficiarie di integrazione salariale con causale COVID-19, a cui è consentito farlo senza obbligo di produzione della documentazione comprovante le difficoltà finanziarie dell'impresa.

Com'è noto, perché possa concretizzarsi il pagamento diretto delle integrazioni salariali ai lavoratori, i datori di lavoro sono tenuti alla redazione del modello "IG Str Aut" (cod. "SR41"). Tale modello si sostanzia in un invio telematico di dati utili alla liquidazione della prestazione e all'accredito della contribuzione figurativa e in un documento stampabile che il datore di lavoro deve far sottoscrivere al lavorare beneficiario. L'INPS, con messaggio n. 1508/2020, ha reso note alcune semplificazioni nelle modalità di gestione e compilazione del modello "SR41" introdotte alla luce della fase emergenziale e delle restrizioni alla mobilità dei cittadini. In particolare, per i moduli "SR41" relativi agli eventi di integrazione salariale connessi all'emergenza COVID-19 è stato abolito l'obbligo di firma da parte del lavoratore. L'INPS, conseguentemente, provvederà a controllare d'ufficio e in modo automatico le condizioni soggettive contenute nel quadro G del modello "SR41" che, dunque, non saranno più oggetto di autocertificazione. La certificazione delle coordinate IBAN, invece, avverrà con le modalità comunicate dall'INPS con la circolare n. 48 del 29 marzo 2020.

Con il messaggio n. 1508/2020, inoltre, l'INPS ha colto l'occasione per preannunciare la prossima, attesissima, soppressione del modello "SR41", in un'ottica generale di revisione del sistema di gestione dei pagamenti dei trattamenti di integrazione salariale. Con grande ritardo rispetto alle potenzialità telematiche implementate attraverso il sistema di denuncia dei flussi UniEmens, i dati potranno, finalmente, essere acquisiti direttamente dall'INPS.

Compatibilità trattamenti di integrazione salariale FIS

Con messaggio n. 1478/2020, di integrazione alla circolare n. 47/2020, l'INPS ha precisato che l'Assegno ordinario erogato dal FIS in favore delle aziende comprese tra 5 e 15 dipendenti è compatibile con il trattamento di cassa integrazione guadagni in deroga istituito dalle Regioni Lombardia, Veneto ed Emilia Romagna, ai sensi dell'articolo 17 del d.l. n. 9/2020, a condizione che le prestazioni garantite dal FIS, ai sensi dell'articolo 19 del d.l. n. 18/2020, non riguardino periodi già coperti dalla prestazione autorizzata dalla Regione (della durata massima di un mese decorrente dal 23 febbraio 2020).

Nella stessa prospettiva di armonizzazione delle prestazioni, i commi 6 e 7 dell'articolo 19 del Decreto stabilisce che i Fondi di solidarietà "Alternativi" di cui all'articolo 27 del d.lgs. n. 148/2015, nonché i fondi di solidarietà bilaterali del Trentino e dell'Alto Adige, garantiscano l'erogazione dell'assegno ordinario "emergenza COVID-19" con le medesime modalità di introdotte in via speciale dal Decreto. I fondi di solidarietà alternativi interessati sono quelli dell'artigianato e della somministrazione di lavoro. Gli oneri finanziari relativi alla predetta prestazione sono posti a carico del bilancio dello Stato nel limite di 250 milioni di euro per l'anno 2020 e sono trasferiti ai rispettivi Fondi con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.

Requisito di anzianità professionale

In considerazione del carattere emergenziale della causale di ricorso ai trattamenti, il comma 8

dell'articolo 19 agevola l'ammissione al trattamento di integrazione salariale dei lavoratori a prescindere dal possesso del requisito di anzianità di effettivo lavoro di almeno 90 giorni di cui all'articolo 1, comma 2, del d.lgs. n. 148/2015, purché i destinatari risultino alle dipendenze dei datori di lavoro richiedenti la prestazione alla data del 25 marzo 2020.

La platea dei lavoratori beneficiari era stata inizialmente limitata a quelli in forza al 23 febbraio 2020, solo successivamente il perimetro applicativo è stato esteso in due tempi, prima ai sensi dell'articolo 41 del Decreto "Liquidità" n. 23/2020, poi con l'art. 68, comma 1, lett. h), del Decreto "Rilancio".

Con messaggio INPS n. 1607/2020, si è chiarito che qualora le aziende interessate abbiano già trasmesso domanda di accesso alle prestazioni con causale "COVID-19 nazionale" nel rispetto degli originari termini di anzianità del lavoratore (23 febbraio 2020), le stesse possono "*inviare una domanda integrativa, con la medesima causale e per il medesimo periodo originariamente richiesto, con riferimento ai lavoratori che non rientravano nel novero dei possibili beneficiari della prestazione, in virtù di quanto previsto dagli artt. 19 e 22 del decreto-legge n. 18/2020 prima della novella introdotta dall'art. 41 del decreto-legge n. 23/2020. La domanda integrativa, inoltre, deve riguardare lavoratori in forza presso la stessa unità produttiva oggetto della originaria istanza*". Con riferimento alle domande integrative di assegno ordinario, si precisa che, per consentirne la corretta gestione, nel campo note dovrà essere indicato il protocollo della domanda integrata.

La determinazione dell'anzianità lavorativa utile all'accesso delle prestazioni è stata oggetto di chiarimenti da parte dell'INPS che, con la circolare n. 47/2020, ha precisato che, ai fini della sussistenza di tale ultimo requisito, "*nelle ipotesi di trasferimento d'azienda ai sensi dell'articolo 2112 c.c. e nei casi di lavoratore che passa alle dipendenze dell'impresa subentrante nell'appalto, si computa anche il periodo durante il quale il lavoratore stesso è stato impiegato presso il precedente datore di lavoro*".

Chiarimenti operativi INPS

L'INPS, considerato il sopravvenire della decretazione in materia di ammortizzatori sociali ad emergenza già conclamata, ha offerto una serie di chiarimenti operativi per i datori di lavoro che avessero presentato domanda o avessero già in corso un'autorizzazione di CIGO o di assegno ordinario, con qualsiasi causale. Ciascun datore di lavoro interessato "*potrà richiedere comunque la CIGO o l'assegno ordinario con causale 'COVID-19 nazionale', anche per periodi già autorizzati o per periodi oggetto di domande già presentate e non ancora definite*" (v. circ. INPS n. 47/2020). "*In caso di concessione, l'Istituto provvederà ad annullare d'ufficio le precedenti autorizzazioni o le precedenti domande relativamente ai periodi sovrapposti. Resta fermo che le nuove autorizzazioni con causale "COVID-19 nazionale" possono essere concesse solo per periodi a decorrere dal 23 febbraio 2020 o da data successiva al 23 febbraio 2020, per massimo 9 settimane e non oltre il 31 agosto 2020*".

Il trattamento speciale di integrazione salariale ordinaria e di assegno ordinario COVID-19, di cui ai commi da 1 a 5 dell'articolo 19 e di cui all'articolo 21, sono riconosciuti nel limite massimo di spesa pari a 11.599,1 milioni di euro per l'anno 2020[279]. L'INPS provvede al monitoraggio del limite di spesa e qualora dal predetto monitoraggio emerga che è stato raggiunto anche in via prospettica il limite di spesa, l'INPS non prende in considerazione ulteriori domande.

[279] Importo così modificato dall'art. 68 del Decreto "Rilancio".

In sede di tavolo tecnico, ai fini della compilazione dell'istanza CIG, l'INPS ha fornito chiarimenti in ordine alla compilazione del quadro "E" del modulo di domanda nell'ipotesi in cui vi sia una pluralità di lavoratori beneficiari con contratto di lavoro *part time* con diverse percentuali di riduzione oraria. In tale evenienza, nella colonna "orario contrattuale" è possibile indicare il numero medio delle ore contrattuali, rendicontando le ora di integrazione salariale ed evitando la moltiplicazione delle domande CIG.

Denunce Uniemens

Con il messaggio n. 1775 del 27 aprile 2020 (§ 2), sono state fornite le istruzioni per la corretta compilazione delle denunce Uniemens ai fini del conguaglio dei trattamenti di integrazione salariale anticipati dai datori di lavoro ai propri dipendenti.

Come indicato nel citato messaggio, per le autorizzazioni che rientrano nei limiti previsti per le integrazioni salariali (sia per la CIGO che per il Fondo di integrazione salariale (FIS) che per i Fondi di solidarietà bilaterali) dal regime ordinario (D.lgs. n. 148/2015) e per le quali la copertura degli oneri, compresi quelli derivanti dalla connessa contribuzione figurativa/correlata, rimane a carico delle rispettive gestioni di afferenza (come individuate ai Titoli I e II del D.lgs n. 148/2015), devono essere riportati i codici di conguaglio già in uso ("L038" - "Integr. Salar. Ord. per autorizzazioni POST D.lgs. 148/2015"; "L001" - "Conguaglio assegno ordinario").

Il termine di decadenza per il conguaglio delle prestazioni di cassa integrazione straordinaria autorizzata, di cui al predetto decreto ministeriale, decorre dalla fine del periodo di paga in corso alla scadenza del termine di durata del trattamento di integrazione salariale straordinaria, come prorogato dal decreto medesimo.

L'INPS, con messaggio n. 1997/2020, al fine di agevolare le aziende nell'individuazione dei codici da esporre, ha disposto l'invio di comunicazioni PEC alle aziende, tramite Comunicazione Bidirezionale, con oggetto "Comunicazione sulle autorizzazioni-conguagli CIG", e notifiche via e-mail ai rispettivi intermediari, contenenti i codici di conguaglio associati alle autorizzazioni, da esporre all'interno della sezione della denuncia Uniemens. Il codice di conguaglio è, altresì, visualizzabile, nel sito Internet dell'Istituto, all'interno del "Cassetto previdenziale Aziende" > "Dati complementari" accedendo all'applicazione "Cruscotto Cig e Fondi di Solidarietà", nell'ambito dei Servizi per le Aziende e consulenti.

In considerazione dei prolungati tempi di rilascio del messaggio INPS, al fine di evitare le modifiche delle denunce eventualmente già trasmesse dagli intermediari, in sede di tavolo tecnico, l'Istituto ha comunicato che le denunce trasmesse fino al 13 maggio 2020 con codici conguagli relativi a COVID-19 difformi da quelli previsti ed esposti nel cassetto previdenziale saranno comunque prese in considerazione. Da tale data, però, i datori di lavoro interessati, anche per il tramite dei propri intermediari abilitati, dovranno adeguarsi alle istruzioni fornite con messaggio INPS n. 1997/2020.

Diversamente, "*per le imprese interessate agli adempimenti afferenti i periodi di integrazione salariale a pagamento diretto è necessario inviare il modello 'SR41', semplificato, finalizzato al calcolo e alla liquidazione della prestazione. Il flusso Uniemens, per i lavoratori che godono della prestazione a pagamento diretto per l'intero mese, deve essere valorizzato esclusivamente con il codice 'LAVSTAT*

NR00' senza l'indicazione delle settimane e dell'evento figurativo. Diversamente, ove i periodi di integrazione salariale a pagamento diretto interessino una frazione di mese, il flusso dovrà essere compilato con le consuete modalità, con riferimento esclusivamente al periodo non interessato dall'integrazione salariale a pagamento diretto, mentre per i periodi coperti da integrazione salariale a pagamento diretto i dati retributivi dei lavoratori saranno trasmessi tramite il modello 'SR41'".

Periodi aggiuntivi di integrazione salariale per le aree "ex zona rossa"

La legge di conversione, infine, ha aggiunto all'articolo 19 il comma 10-*bis* che prevede la possibilità di fruire di un periodo aggiuntivo di integrazione salariale o assegno ordinario pari a tre mesi per i datori di lavoro con sede legale nelle zone maggiormente colpite dall'emergenza COVID-19. I soggetti beneficiari sono i datori di lavoro con unità produttive site nei comuni individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 1° marzo 2020, nonché i datori di lavoro che non hanno sede legale o unità produttiva od operativa nei comuni suddetti, limitatamente ai lavoratori in forza residenti o domiciliati nei predetti comuni. In tali ipotesi, l'assegno ordinario è concesso anche ai lavoratori dipendenti presso datori di lavoro iscritti al Fondo di integrazione salariale (FIS) che occupano mediamente più di 5 dipendenti e, per lo stesso, non si applica il tetto aziendale di cui all'articolo 29, comma 4, secondo periodo, del d.lgs. n. 148 del 2015.

Articolo 19-*bis* (d.l. "Cura Italia") – *Norma di interpretazione autentica in materia di accesso agli ammortizzatori sociali e rinnovo dei contratti a termine*

L'articolo 19-*bis*, introdotto dalla legge di conversione, consente ai datori di lavoro che accedono agli ammortizzatori sociali con causale COVID-19, di cui agli articoli da 19 a 22 del Decreto "Cura Italia", la possibilità di procedere, nel medesimo periodo, al rinnovo o alla proroga dei contratti a tempo determinato, anche a scopo di somministrazione, in deroga ai divieti previsti dagli articoli 20, comma 1, lett. c), e 32, comma 1, lett. c), del d.lgs. 15 giugno 2015, n. 81, nonché alle limitazioni in materia di pause temporali tra rinnovi di contratti a termine previsto dall'articolo 21, comma 2, del suddetto decreto.

La norma, non ottimamente formulata, appare molto "scivolosa" in considerazione dei rischi connessi all'abuso di rinnovi e proroghe di contratti a termine sotto il profilo causale. La disposizione, infatti, non deroga al regime della causalità dei contratti a termine di rinnovo né alla causalità delle proroghe oltre i dodici mesi di durata. Il datore di lavoro che manchi di rispettare la disciplina citata, nonostante il generale contesto emergenziale, incorrerebbe nella conversione a tempo indeterminato del rapporto di lavoro e nel corrispettivo risarcimento del danno al lavoratore.

Con l'intento di risolvere tali problematiche, il legislatore dell'emergenza è tornato ad intervenire in materia di contratti a tempo determinato con l'emanazione del Decreto "Rilancio" (v. art. 93) che prevede la possibilità di rinnovare o prorogare fino al 30 agosto 2020 i contratti di lavoro subordinato a tempo determinato in essere alla data del 23 febbraio 2020, derogando al rispetto delle condizioni per l'apposizione del termine, previste dall'art. 19, comma 1, del d.lgs. n. 81/2015.

Articolo 20 (d.l. "Cura Italia") – *Trattamento ordinario di integrazione salariale per le aziende che si trovano già in Cassa integrazione straordinaria*

Dopo aver istituito i trattamenti di integrazione salariale COVID-19, il legislatore si preoccupa di

coordinare le misure speciali con quelle già eventualmente in essere.

Alla luce di questo, il comma 1 dell'articolo 20 del Decreto, come modificato dall'art. 69 del Decreto "Rilancio", prevede che le aziende che alla data di entrata in vigore del d.l. 23 febbraio 2020, n. 6, hanno in corso un trattamento di integrazione salariale straordinario, possono presentare domanda di concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale per una durata massima di nove settimane per periodi decorrenti dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020, incrementate di ulteriori cinque settimane nel medesimo periodo per i soli datori di lavoro che abbiamo interamente fruito il periodo precedentemente concesso. È altresì riconosciuto un eventuale ulteriore periodo di durata massima di quattro settimane di trattamento di cui al presente comma per periodi decorrenti dal 1° settembre 2020 al 31 ottobre 2020 fruibili ai sensi dell'articolo 22-*ter* inserito dal Decreto "Rilancio".

La concessione del trattamento ordinario sospende e sostituisce il trattamento di integrazione straordinario già in corso. La concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale può riguardare anche i medesimi lavoratori beneficiari delle integrazioni salariali straordinarie a totale copertura dell'orario di lavoro.

In proposito, la disposizione normativa chiarisce senza eccezioni che la concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale è subordinata alla sospensione degli effetti della concessione della cassa integrazione straordinaria precedentemente autorizzata, non essendo necessaria l'interruzione della stessa. L'integrazione salariale straordinaria, dunque, potrà essere riattivata al termine del periodo utile di CIGO COVID-19.

Il relativo periodo di trattamento ordinario di integrazione salariale concesso con causale "emergenza COVID-19" non è conteggiato né ai fini dei limiti di durata complessiva dei trattamenti CIG né ai fini del limite massimo di durata CIGO, previsti dall'articolo 4, commi 1 e 2, e dall'articolo 12 del d.lgs. n. 148/2015 (cfr. articolo 20, comma 2).

In termini di costi contributivi, anche nell'ipotesi di sospensione e sostituzione della cassa integrazione guadagni straordinaria, il trattamento CIGO COVID-19 non prevede pagamento del contributo addizionale di cui all'articolo 5 del d.lgs. n. 148/2015 (v. articolo 20, comma 3).

Il comma 4 dell'articolo 20 introduce una semplificazione limitatamente ai termini procedimentali, statuendo la disapplicazione degli articoli 24 e 25 del d.lgs. n. 148/2015, in via transitoria, per l'espletamento dell'esame congiunto e alla presentazione delle relative istanze per l'accesso ai trattamenti straordinari di integrazione salariale.

Anche i trattamenti speciali di integrazione salariale, disciplinati dall'articolo 20, sono riconosciuti nel limite massimo di un tetto di spesa fissato (*ex* comma 5) a 828,6 milioni di euro per l'anno 2020[280]. L'INPS provvede al monitoraggio del limite di spesa di cui al primo periodo del presente comma. Qualora dal predetto monitoraggio emerga che è stato raggiunto anche in via prospettica il limite di spesa, l'INPS non prende in considerazione ulteriori domande.

In sede di conversione in legge è stato aggiunto all'articolo 20 il comma 7-*bis*, che prevede la possibilità di fruire di un periodo aggiuntivo di integrazione salariale o assegno ordinario pari a tre mesi per i

[280] Importo così aumentato dall'art. 69, comma 1, lett. b) del Decreto "Rilancio".

datori di lavoro con unità produttive site nelle zone maggiormente colpite dall'emergenza COVID-19 che alla data del 23 febbraio 2020 avevano in corso un trattamento di integrazione salariale straordinario. I soggetti beneficiari sono i datori di lavoro con unità produttive site nei comuni individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 1° marzo 2020.

Il limite massimo di spesa per tali prestazioni è fissato in 0,9 milioni di euro per l'anno 2020. L'INPS provvede al monitoraggio del limite di spesa di cui al primo periodo del presente comma. Qualora dal predetto monitoraggio emerga che è stato raggiunto anche in via prospettica il limite di spesa, l'INPS non prende in considerazione ulteriori domande.

Articolo 21 (d.l. "Cura Italia") – *Trattamento di assegno ordinario per i datori di lavoro che hanno trattamenti di assegni di solidarietà in corso*

In modo analogo, l'articolo 21 del Decreto opera un coordinamento tra l'assegno di solidarietà a cui siano ricorsi i datori di lavoro, iscritti al Fondo di integrazione salariale, alla data di entrata in vigore del d.l. 23 febbraio 2020, n. 6, e l'assegno ordinario COVID-19.

I predetti datori di lavoro possono presentare domanda di concessione dell'assegno ordinario ai sensi dell'art. 19 del Decreto "Cura Italia". Anche in questo caso, la concessione del trattamento ordinario sospende e sostituisce l'assegno di solidarietà già in corso. La concessione dell'assegno ordinario può riguardare anche i medesimi lavoratori beneficiari dell'assegno di solidarietà a totale copertura dell'orario di lavoro.

I periodi in cui vi è coesistenza tra assegno di solidarietà e assegno ordinario "COVID-19" non sono conteggiati ai fini dei limiti dei limiti di durata previsti dall'articolo 4, commi 1 e 2, e dall'articolo 29, comma 3, del d.lgs. n 148/2015.

Le prestazioni di sostegno al reddito disciplinate dall'articolo 21 del Decreto sono riconosciute nel limite massimo di spesa previsto dall'articolo 19, comma 9.

Ai sensi del comma 4, limitatamente ai periodi di assegno ordinario concessi ai sensi del comma 1 e in considerazione della relativa fattispecie non si applica quanto previsto in materia di contribuzione addizionale dall'articolo 29, comma 8, secondo periodo, del d.lgs. n. 148/2015.

Articolo 22 (d.l. "Cura Italia") – *Nuove disposizioni per la Cassa integrazione in deroga*

Destinatari

L'articolo 22 del d.l. n. 18/2020 disciplina la possibilità di ricorso ad ammortizzatori sociali in deroga per quei datori di lavoro del settore privato, ivi inclusi quelli agricoli, della pesca e del terzo settore compresi gli enti religiosi civilmente riconosciuti, per i quali non trovino applicazione le tutele previste dalle vigenti disposizioni in materia di sospensione o riduzione di orario, in costanza di rapporto di lavoro.

In buona sostanza, l'integrazione salariale "in deroga" è prevista per quanti non abbiano accesso alle prestazioni ordinarie (CIGO e assegno ordinario garantito dal FIS o dai Fondi di cui agli articoli 26, 27 e 40 del d.lgs n. 148/2015). Sul punto è intervenuto l'INPS, fugando ogni dubbio circa la possibilità di

ricorso alla deroga anche per le aziende che, avendo diritto solo alla CIGS, non possono accedere ad un ammortizzatore ordinario con causale "COVID-19 nazionale", come ad esempio per le aziende del commercio e le agenzie di viaggio e turismo sopra i 50 dipendenti (cfr. circ. INPS n. 47/2020).

Durata CIGD e lavoratori beneficiari

Il sistema degli ammortizzatori sociali in deroga sembra ricalcare quello già conosciuto nella fase di crisi economica originatasi tra l'anno 2008 e il 2009.

A seguito delle modifiche alla disciplina apportate dal Decreto "Rilancio" (articoli 70 e seguenti), le Regioni e le Province autonome possono riconoscere, in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, trattamenti di cassa integrazione salariale in deroga, per la durata della sospensione del rapporto di lavoro e comunque per un periodo non superiore a diciotto settimane, di cui quattordici settimane fruibili per periodi decorrenti dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020 e quattro settimane fruibili per i periodi decorrenti dal 1° settembre 2020 al 31 ottobre 2020, ai sensi dell'articolo 22-*ter* del Decreto "Cura Italia"[281].

Le predette ulteriori cinque settimane sono riconosciute ai datori di lavoro ai quali sia stato interamente già autorizzato un periodo di nove settimane, secondo le modalità di cui al richiamato articolo 22-*ter*, e tenuto conto di quanto disciplinato dal successivo articolo 22-*quater*[282].

I datori di lavoro dei settori turismo, fiere e congressi e parchi divertimento possono usufruire delle predette quattro settimane anche per periodi precedenti il 1° settembre 2020, a condizione che i medesimi abbiamo interamente fruito il periodo precedentemente concesso fino alla durata massima di quattordici settimane.

Le disposizioni in materia di prolungamento dei periodi di cassa integrazione in deroga vanno ad aggiungersi a quelle delle leggi di conversione previste per alcuni casi speciali, ai sensi dell'articolo 22, commi 8-*bis*, 8-*ter* e 8-*quater*[283]. Si tratta di norme rivolte ai datori di lavoro con unità produttive site nei comuni individuati nell'Allegato 1 di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020, nonché ai datori di lavoro che non hanno sede legale o unità produttiva od operativa nei comuni suddetti, limitatamente ai lavoratori in forza residenti o domiciliati nei predetti comuni. Tali datori di lavoro possono presentare domanda di cassa integrazione salariale in deroga, per un periodo aggiuntivo non superiore a tre mesi a decorrere dalla data del 23 febbraio 2020.

Al di fuori dei casi summenzionati, un periodo aggiuntivo non superiore a quattro settimane può essere riconosciuto dalle regioni Lombardia, Veneto ed Emilia-Romagna, con riferimento ai datori di lavoro con unità produttive ivi situate, nonché ai datori di lavoro che non hanno sede legale o unità produttiva od operativa nelle predette regioni, limitatamente ai lavoratori in forza residenti o domiciliati nelle medesime regioni. Per esigenze di semplificazione la norma dispone che tale periodo sia autorizzabile con il medesimo provvedimento di concessione.

[281] Articolo aggiunto dall'art. 71 del Decreto "Rilancio".
[282] Articolo aggiunto dall'art. 71 del Decreto "Rilancio".
[283] Commi inserito, in sede di conversione, dall'art. 1, comma 1, della legge 24 aprile 2020, n. 27.

Per quanto concerne, invece, la platea dei lavoratori beneficiari, questa era stata inizialmente limitata ai lavoratori in forza al 23 febbraio 2020; solo successivamente il perimetro applicativo è stato esteso in due tempi, prima ai sensi dell'articolo 41 del d.l. n. 23/2020, poi con l'art. 70, comma 1, del Decreto "Rilancio" che ammette al trattamento i dipendenti già in forza alla data del 25 marzo 2020. Per i lavoratori ammessi al trattamento, inoltre, è riconosciuta la contribuzione figurativa e i relativi oneri accessori.

Il messaggio INPS n. 1607/2020, come parimenti previsto per le istanze di cassa integrazione ordinaria, offre indicazioni ai datori di lavoro interessati che abbiano già trasmesso domanda di accesso alle prestazioni in deroga con causale "COVID-19 nazionale" nel rispetto degli originari termini di anzianità del lavoratore (23 febbraio 2020), e che abbiano escluso alcuni lavoratori, ad oggi, ammissibili. Anche questi "*possono inviare una domanda integrativa, con la medesima causale e per il medesimo periodo originariamente richiesto, con riferimento ai lavoratori che non rientravano nel novero dei possibili beneficiari della prestazione, in virtù di quanto previsto dagli articoli 19 e 22 del decreto-legge n. 18/2020 prima della novella introdotta dall'articolo 41 del decreto-legge n. 23/2020. La domanda integrativa, inoltre, deve riguardare lavoratori in forza presso la stessa unità produttiva oggetto della originaria istanza*".

Informazione e accordo sindacale

Ad eccezione delle imprese che occupano fino a cinque dipendenti, il trattamento di cassa integrazione guadagni in deroga (cd. CIGD) può essere richiesto previo accordo con le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale per i datori di lavoro, concluso anche con modalità telematica. Al fine di soddisfare le esigenze di velocizzazione delle procedure, dunque, le imprese che non occupano oltre cinque dipendenti possono accedere al trattamento CIGD anche in mancanza di accordo sindacale, ricorrendone gli ulteriori presupposti.

L'ulteriore dispensa dall'accordo sindacale concessa per effetto della legge di conversione del Decreto "Cura Italia" anche ai datori di lavoro che avessero chiuso l'attività in ottemperanza ai provvedimenti di urgenza emanati per far fronte all'emergenza epidemiologica da COVID-19, è stata ora abrogata dall'art. 70, comma 1, lett. a) del Decreto "Rilancio".

Neutralizzazione costi contributivi CIGD

Secondo l'INPS, "*poiché l'emergenza epidemiologica da COVID-19 rientra nel novero degli eventi oggettivamente non evitabili (c.d. E.O.N.E), per il trattamento di cui al comma 1 dell'articolo 22 in commento, non si applicano le disposizioni relative al requisito dell'anzianità di effettivo lavoro, previsto dall'articolo 1, comma 2, primo periodo, del D.lgs n. 148/2015, né è dovuto il contributo addizionale, di cui all'articolo 5 del medesimo decreto legislativo. Non si applica altresì la riduzione in percentuale della relativa misura di cui all'articolo 2, comma 66, della legge 28 giugno 2012, n. 92, in caso di proroghe dei trattamenti di cassa integrazione in deroga*" (v. circ. n. 47/2020). Inoltre, l'Istituto conferma anche per la CIGD l'ininfluenza della presenza di saldi ferie maturati e non goduti da lavoratori dipendenti delle aziende richiedenti l'integrazione salariale.

Il trattamento CIGD, limitatamente ai lavoratori del settore agricolo, per le ore di riduzione o sospensione delle attività, nei limiti ivi previsti, è equiparato a lavoro ai fini del calcolo delle prestazioni di disoccupazione agricola.

Sono, invece, esclusi dal campo di applicazione dell'ammortizzatore sociale i datori di lavoro domestico.

Ai sensi del comma 3 dell'articolo 22 del Decreto, il trattamento in deroga è riconosciuto nel limite massimo di 4.936,1 milioni di euro per l'anno 2020, a decorrere dal 23 febbraio 2020 e limitatamente ai dipendenti già in forza alla data del 25 marzo 2020[284]. Le predette risorse sono ripartite tra le regioni e province autonome con uno o più decreti del Ministro del lavoro e delle politiche sociali di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.

L'INPS comunica settimanalmente al Ministero del lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'economia e delle finanze le risultanze, anche in via prospettica, delle autorizzazioni e delle erogazioni in relazione alle risorse ripartite tra le singole regioni e province autonome. Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze da adottare entro il 30 giugno 2020 si provvede ad individuare le somme ripartite e non corrispondenti ad autorizzazioni riconosciute e le somme non ripartite al fine di renderle disponibili all'INPS per le finalità di ampliamento della tutela occupazionale di cui al nuovo articolo 22-*ter* del Decreto "Cura Italia".

Procedimento amministrativo CIGD

I trattamenti di integrazione salariale in deroga sono concessi con decreto delle regioni e delle province autonome interessate, da trasmettere all'INPS in modalità telematica entro quarantotto ore dall'adozione, la cui efficacia è in ogni caso subordinata alla verifica del rispetto dei prescritti limiti di spesa. Le regioni e le province autonome, unitamente al decreto di concessione, inviano la lista dei beneficiari all'INPS, che provvede all'erogazione delle predette prestazioni.

Le domande di CIGD dovranno essere presentate alla regione e alle province autonome, che le istruiranno secondo l'ordine cronologico di presentazione delle stesse. Le domande di CIGD, secondo quanto stabilito dall'articolo 41 del d.l. n. 23/2020, sono esenti dall'imposta di bollo.

La legge di conversione del Decreto "Cura Italia", al fine di snellire le procedure ed evitare una ingiustificata moltiplicazione di domande di accesso al trattamento, ha previsto per i datori di lavoro con unità produttive site in più regioni o province autonome che il trattamento di integrazione salariale in deroga possa essere riconosciuto dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

In considerazione dell'operatività dei Fondi di solidarietà bilaterali del Trentino e dell'Alto Adige, sono a questi trasferite le risorse finanziarie relative ai trattamenti di integrazione salariale in deroga, previsti dall'articolo 22, comma 1, destinate alle Province autonome di Trento e di Bolzano. Ai sensi del nuovo comma 5-*quater* dell'art. 22 del Decreto "Cura Italia", inserito dall'art. 70 del Decreto "Rilancio", le risorse finanziarie destinate alle Province autonome di Trento e di Bolzano, trasferite ai rispettivi Fondi di solidarietà bilaterali del Trentino e dell'Alto Adige, costituiti ai sensi dell'articolo 40

[284] Art. 22, comma 3, del Decreto "Cura Italia", come modificato dall'art. 70, comma 1, lett. b) del Decreto "Rilancio".

del d.l.gs. 14 settembre 2015, n. 148, possono essere utilizzate a condizione di copertura del relativo fabbisogno finanziario con fondi provinciali, anche per la finalità di assicurare ai lavoratori una tutela integrativa rispetto a prestazioni connesse a trattamenti di integrazione salariale ordinaria, straordinaria e in deroga previsti dalla normativa vigente.

Con la circolare n. 58 del 7 maggio 2020, l'INPS ha diramato indicazioni operative per la gestione dei trattamenti di cassa integrazione in deroga per le aziende con unità produttive site in 5 o più Regioni o Province autonome in ipotesi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Il successivo decreto interministeriale del 24 marzo 2020, relativo all'assegnazione delle risorse per il finanziamento dei trattamenti di cassa integrazione in deroga, all'articolo 2 ha previsto che, nel caso di crisi in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 che coinvolga unità produttive del medesimo datore di lavoro site in 5 o più Regioni o Province autonome (c.d. aziende "plurilocalizzate"), il trattamento di cassa integrazione in deroga è riconosciuto con decreto del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, per conto delle Regioni o Province autonome interessate.

In proposito, si segnala che con la circolare n. 8 del 4 aprile 2020 il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha fornito ulteriori precisazioni e istruzioni operative, con particolare riguardo al concetto di unità produttiva in contrasto con la consolidata prassi INPS. Secondo il Ministero, infatti, si configurerebbero come unità produttive ciascun punto vendita di una stessa azienda, anche se privo di autonomia finanziaria e di *business*. Difatti, l'ente previdenziale ha sempre fornito una qualificazione di "unità produttiva" in linea con quella ricavabile, seppure ad altri fini, dallo Statuto dei lavoratori, chiarendo che questa è definita da tre requisiti, tra cui l'autonomia finanziaria e di *business* (cfr. circolari INPS n. 197/2015, circ. n. 9/2017 e il messaggio INPS n. 56/2017).

Alla luce della posizione interpretativa assunta dal Ministero del Lavoro, dunque, le imprese plurilocalizzate, organizzate in punti vendita, come nella grande distribuzione, non possono siglare un solo accordo sindacale aziendale, nell'unica unità produttiva che si configuri come sede principale, e chiedere la CIGD alla Regione in cui essa era ubicata, configurando i negozi come unità operative.

Pertanto, le aziende che prima del 4 aprile 2020 (data di emanazione della Circolare del Ministero del Lavoro n. 8) abbiano già chiesto la CIGD alla Regione in cui vi era l'unica unità produttiva secondo la prassi dell'Istituto, dovranno riproporre la domanda al Ministero.

La Circolare INPS n. 58/2020 ha, inoltre, riepilogato il procedimento per la presentazione della domanda di CIGD in caso di impresa plurilocalizzata. L'azienda invia la richiesta d'intervento al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali sulla base della domanda disponibile sul sito del Ministero. Ai sensi della Circolare Ministero del Lavoro n. 8 del 4 aprile 2020 (§ 4), *"L'istanza deve essere inoltrata in modalità telematica tramite la* ***piattaforma CIGSonline*** *con la causale 'COVID - 19 Deroga'. La modalità telematica CIGSonline prevede due tipi di invio: 'invio cartaceo' e/o 'invio digitale', nel caso di 'invio cartaceo' deve essere allegata la scansione della prima pagina del modulo dell'istanza contenente marca da bollo e firma autografa unitamente ad un documento di riconoscimento in corso di validità. Non si terrà conto di domande inoltrate in modalità diversa. Eventuali istanze già inviate in modalità diversa, dovranno essere comunque trasmesse in modalità telematica"*.

Le domande devono essere corredate:

- dall'accordo sindacale, qualora previsto (ai sensi dell'art. 22, comma 1, del Decreto "Cura Italia");
- dall'elenco nominativo dei lavoratori interessati dalle sospensioni o riduzioni di orario dal quale emerga la quantificazione totale delle ore di sospensione (con suddivisione a seconda della tipologia di orario prescelto, ad esempio *full-time*, *part-time*) con il relativo importo;
- i dati relativi all'azienda;
- i dati relativi alle unità aziendali che fruiscono del trattamento;
- la causale di intervento per l'accesso al trattamento;
- il nominativo del referente della domanda con l'indicazione di un recapito telefonico e di un indirizzo *e-mail*.

Il Ministero effettua l'istruttoria e, nel caso in cui accerti la sussistenza dei presupposti, quantifica l'onere previsto e lo trasmette all'INPS. Il provvedimento di concessione è emanato con decreto del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, nel rispetto del limite di spesa programmato.

A seguito dell'avvenuta emanazione del decreto ministeriale, l'azienda invia la domanda di integrazione salariale tramite "modello IG_15_deroga" (cod. "SR100") all'INPS sulla piattaforma "CIGWEB" con il sistema del "*ticket*" indicando, tra gli altri dati, il numero del decreto di concessione ministeriale.

Le domande dovranno essere trasmesse in relazione alle singole "unità produttive" censite dall'INPS, anche qualora il decreto abbia autorizzato "unità operative".

L'Istituto effettuata l'istruttoria, emette l'autorizzazione inviandola all'azienda a mezzo PEC.

Pagamento diretto CIGD

Il trattamento CIGD può essere concesso esclusivamente con la modalità di pagamento diretto della prestazione da parte dell'INPS, applicando la disciplina di cui all'articolo 44, comma 6-*ter*, del d.lgs. n. 148 del 2015.

In una prospettiva di velocizzazione delle procedure, il Decreto "Rilancio" introduce l'obbligo per il datore di lavoro di inviare all'Istituto tutti i dati necessari per il pagamento dell'integrazione salariale, secondo le modalità stabilite dall'Istituto, entro il giorno 20 di ogni mensilità successiva a quella in cui è collocato il periodo di integrazione salariale.

Articolo 22-*bis* (d.l. "Cura Italia") – *Iniziative di solidarietà in favore dei famigliari di medici, personale infermieristico e operatori socio-sanitari*

L'articolo 22-*bis* – aggiunto dall'art. 1, comma 1, della legge 24 aprile 2020, n. 27, di conversione del Decreto "Cura Italia" – istituisce presso la Presidenza del Consiglio dei ministri un fondo con una dotazione di 10 milioni di euro per l'anno 2020 destinato all'adozione di iniziative di solidarietà a favore dei famigliari di medici, personale infermieristico e operatori socio-sanitari, impegnati nelle azioni di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 che, durante lo stato di

emergenza deliberato dal Consiglio dei ministri il 31 gennaio 2020, in conseguenza dell'attività di servizio prestata, abbiano contratto una patologia alla quale sia conseguita la morte per effetto diretto o "come concausa" del contagio da COVID-19.

Le modalità di attuazione sono individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri.

Articolo 22-*ter* (d.l. "Cura Italia") – *Ulteriore finanziamento delle integrazioni salariali*

L'articolo 22-*ter* – aggiunto dall'art. 71 del Decreto "Rilancio" – istituisce nell'ambito dello stato di previsione del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali apposito capitolo di bilancio con dotazione per l'anno 2020 pari a 2.740,8 milioni di euro, per il finanziamento di possibili ulteriori misure di tutela delle posizioni lavorative rispetto a quella assicurata dai rifinanziamenti delle misure degli ammortizzatori sociali di cui agli articoli da 19 a 22 del Decreto "Cura Italia". Le risorse, nel caso di possibile prolungarsi degli effetti sul piano occupazionale dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, possono essere trasferite all'INPS e ai Fondi di cui agli articoli 26 e 27 del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 148.

La dotazione costituisce, in ogni caso, limite massimo di spesa, per il rifinanziamento delle specifiche misure di integrazione salariale che saranno operate con uno o più decreti del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze, nel rispetto dei saldi di finanza pubblica da adottare entro il 31 agosto 2020.

La decretazione potrà prevedere anche l'estensione del periodo massimo di durata dei trattamenti di integrazione salariale di cui all'articolo 22, comma 1, secondo periodo, nonché per un massimo di quattro settimane fruibili per i periodi decorrenti dal 1° settembre al 31 ottobre 2020 limitatamente ai datori di lavoro che abbiano interamente fruito il periodo massimo di quattordici settimane, come disciplinato dagli articoli da 19 a 21 e, per i trattamenti di cui all'articolo 22, dal presente comma.

Le eventuali economie relative ai trattamenti di integrazione salariale concessi ai sensi degli articoli da 19 a 22, possono essere utilizzate per il predetto rafforzamento delle misure di tutela dell'occupazione.

Articolo 22-*quater* (d.l. "Cura Italia") – *Trattamento di integrazione salariale in deroga "Emergenza Covid-19" all'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale*

La disposizione, aggiunta dall'art. 71 del Decreto "Rilancio", introduce una specifica disciplina per i trattamenti di integrazione salariale in deroga di cui all'articolo 22, richiesti per periodi successivi alle prime nove settimane riconosciuti dalle Regioni.

La competenza in materia di concessione dei predetti trattamenti passa all'INPS, al quale i datori di lavoro devono inviare telematicamente la domanda con la lista dei beneficiari, indicando le ore di sospensione per ciascun lavoratore per tutto il periodo autorizzato. L'INPS provvede all'erogazione delle predette prestazioni, previa verifica del rispetto, anche in via prospettica, dei limiti di spesa previsti dalla legge. I risultati dell'attività di monitoraggio sono forniti al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'Economia e delle finanze. Qualora dal predetto monitoraggio emerga che è stato raggiunto il limite di spesa, anche in via prospettica, l'INPS non potrà in ogni caso emettere altri provvedimenti concessori.

Per i datori di lavoro con unità produttive site in più regioni o province autonome il trattamento di cui al presente articolo potrà essere riconosciuto dal Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, secondo quanto definito nel decreto ministeriale di prossima emanazione. Nello stesso è stabilito il numero di regioni o province autonome in cui sono localizzate le unità produttive del medesimo datore di lavoro, al di sopra del quale il trattamento è riconosciuto dal predetto Ministero.

Per le Province autonome di Trento e Bolzano rimane ferma la possibilità di trasferimento delle risorse ai rispettivi Fondi di solidarietà geografici che provvederanno all'autorizzazione dei trattamenti, secondo quanto disposto dall'articolo 22, commi 1 e 5, del Decreto "Cura Italia".

La disciplina legale, inoltre, detta nuovi tempi per la trasmissione della domanda di concessione del trattamento CIGD alla sede INPS territorialmente competente. Queste andranno trasmesse decorsi trenta giorni dall'entrata in vigore della presente disposizione. Decorsi i predetti trenta giorni, la medesima domanda deve essere trasmessa entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa.

Il trattamento di CIGD per i periodi di sospensione successivi alle nove settimane possono essere anticipati dal datore di lavoro e successivamente conguagliati o, in alternativa, pagati direttamente dall'INPS.

Al fine di ridurre drasticamente i tempi di istruttoria e di pagamento dei trattamenti di integrazione salariale ai lavoratori sospesi, viene istituito un inedito sistema di anticipazione da parte dell'INPS. La disciplina legale prevede che il datore di lavoro che si avvale del pagamento diretto da parte dell'INPS è tenuto a trasmettere la domanda di CIGD, entro il quindicesimo giorno dall'inizio del periodo di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa, unitamente ai dati essenziali per il calcolo e l'erogazione di una anticipazione della prestazione ai lavoratori, con le modalità indicate dall'INPS. A sua volta, l'INPS è tenuto ad autorizzare le domande entro 15 giorni dal loro ricevimento e a disporre un'anticipazione di pagamento del trattamento.

La misura dell'anticipazione prevista per il pagamento diretto è calcolata sul 40 per cento delle ore autorizzate nell'intero periodo. A seguito della successiva trasmissione completa dei dati da parte dei datori di lavoro, l'INPS provvede al pagamento del trattamento residuo o al recupero nei confronti dei datori di lavoro degli eventuali importi indebitamente anticipati. L'INPS provvede a regolamentare le modalità operative del procedimento della presente disposizione.

Il datore di lavoro invia, in ogni caso, all'Istituto tutti i dati necessari per il saldo dell'integrazione salariale, secondo le modalità stabilite dall'Istituto, entro 30 giorni dell'erogazione dell'anticipazione.

In forza del rinvio operato dal nuovo art. 22-*quater*, comma 3, alla disciplina dell'articolo 44, comma 6-*ter*, del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 148, il datore di lavoro è obbligato ad inviare all'Istituto tutti i dati necessari per il pagamento dell'integrazione salariale, secondo le modalità stabilite dall'Istituto. Trascorsi inutilmente i termini previsti, il pagamento della prestazione e gli oneri ad essa connessi rimangono a carico del datore di lavoro inadempiente.

Per le domande dei datori di lavoro con richiesta di pagamento diretto della presentazione riferita a periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa che hanno avuto inizio nel periodo ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 30 aprile 2020, già autorizzate dalle amministrazioni competenti,

i datori di lavoro, ove non abbiano già provveduto, comunicano all'INPS i dati necessari per il pagamento delle prestazioni con le modalità indicate dall'Istituto entro 20 giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

I trattamenti CIGD richiesti per le settimane successive alla nona sono riconosciuti nel limite massimo di cui all'articolo 22, comma 3, al netto delle risorse già destinate dalle Regioni a valere sul medesimo limite di spesa, limitatamente ai dipendenti già in forza alla data del 25 marzo 2020.

Articolo 22-*quinquies* (d.l. "Cura Italia") – *Modifiche al pagamento diretto del trattamento di cassa integrazione ordinaria e di assegno ordinario*

Il nuovo sistema di pagamento diretto con anticipazione INPS istituito per la CIGD viene esteso, in forza del nuovo art. 22-*quinquies* aggiunto dall'art. 71 del Decreto "Rilancio", anche alle richieste di integrazione salariale a pagamento diretto di CIGO e Assegno ordinario, previste agli articoli da 19 a 21 del Decreto "Cura Italia", presentate a decorrere dal trentesimo giorno successivo alla data di entrata in vigore della presente disposizione.

Agli oneri derivanti dal presente articolo, pari a 2.740,8 milioni di euro per l'anno 2020, si provvede ai sensi dell'articolo 265 del Decreto "Rilancio".

6.2. Norme speciali in materia di riduzione dell'orario di lavoro e di sostegno ai lavoratori

Articolo 23 (d.l. "Cura Italia") – *Congedo e indennità per i lavoratori dipendenti del settore privato, i lavoratori iscritti alla Gestione separata di cui all'art. 2, comma 26 della legge 8 agosto 1995, n. 335, e i lavoratori autonomi, per emergenza COVID-19*

Le disposizioni del Capo II disciplinano *in primis* la fruizione di congedi parentali e permessi speciali per i genitori lavoratori dipendenti che abbiano particolari bisogni di cura familiare dettati dal contesto emergenziale, anche in conseguenza dei provvedimenti di sospensione dei servizi educativi per l'infanzia e delle attività didattiche nelle scuole di ogni ordine e grado.

In proposito, l'articolo 23, comma 1, introduce il diritto alla fruizione di un congedo parentale speciale per l'anno 2020 a decorrere dal 5 marzo, per un periodo continuativo o frazionato comunque non superiore a trenta giorni, per i genitori lavoratori dipendenti del settore privato per i figli di età non superiore ai 12 anni o con figli con disabilità in situazione di gravità accertata ai sensi dell'articolo 4, comma 1**,** della legge 5 febbraio 1992, n. 104, iscritti a scuole di ogni ordine e grado o ospitati in centri diurni a carattere assistenziale. Il periodo di congedo, che aveva originariamente una durata di quindici giorni e, secondo quanto chiarito dall'INPS con messaggio n. 1648/2020, poteva essere fruito entro il 3 maggio 2020, è stato prolungato ad opera dell'art. 72 del Decreto "Rilancio" che ha anche provveduto a differire i termini per la sua fruizione al 31 luglio 2020, così scollegandolo da eventuali ulteriori periodi di sospensione dei servizi educativi per l'infanzia e delle attività didattiche nelle scuole di ogni ordine e grado.

Il congedo "*può essere fruito da uno solo dei genitori oppure da entrambi, ma non negli stessi giorni e sempre nel limite complessivo (sia individuale che di coppia) di 30 giorni per nucleo familiare (e non per*

ogni figlio)" e "*la fruizione è subordinata alla condizione che nel nucleo familiare non vi sia altro genitore beneficiario di strumenti di sostegno al reddito in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa o altro genitore disoccupato o non lavoratore*" (cfr. messaggio Inps n. 1621/2020). Per il rispetto del regime condizionale, occorre fare riferimento alla famiglia anagrafica del genitore richiedente il congedo COVID-19, ovvero ai componenti iscritti nello stesso stato di famiglia. Sul punto, anche alla luce della novella, restano validi i chiarimenti INPS con i quali ha precisato che "*i coniugi separati o divorziati fanno parte dello stesso nucleo familiare qualora continuino a risiedere nella stessa abitazione*" (v. messaggio INPS n. 1621/2020). In caso di affido esclusivo dei figli, il congedo potrà essere fruito dal solo genitore con l'affido esclusivo a prescindere dalla causale di assenza dell'altro genitore.

I periodi di congedo sono accompagnati da una indennità pari al 50 per cento della retribuzione, calcolata secondo quanto previsto dall'articolo 23 del d.lgs. 26 marzo 2001, n. 151, e sono coperti da contribuzione figurativa.

Qualora i genitori lavoratori, nelle more della emanazione del decreto e durante il periodo di sospensione previsto a decorrere dal 5 marzo, abbiano già fatto ricorso ad eventuali periodi di congedo parentale di cui agli articoli 32 e 33 del d.lgs. n. 151/2001, questi ultimi saranno convertiti nel congedo speciale di cui al comma 1 dell'articolo 23, con diritto alla specifica indennità.

Una misura analoga è prevista anche per i genitori lavoratori iscritti in via esclusiva alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335.

Questi hanno diritto a fruire, alle medesime condizioni dei lavoratori subordinati, di un congedo parentale speciale di pari durata per il quale, però, in considerazione della peculiarità del rapporto di collaborazione, è riconosciuta una indennità, per ciascuna giornata indennizzabile, pari al 50 per cento di 1/365 del reddito individuato secondo la base di calcolo utilizzata ai fini della determinazione dell'indennità di maternità.

La medesima indennità è estesa ai genitori lavoratori autonomi iscritti all'INPS ed è commisurata, per ciascuna giornata indennizzabile, al 50 per cento della retribuzione convenzionale giornaliera stabilita annualmente dalla legge, a seconda della tipologia di lavoro autonomo svolto.

Ai sensi del comma 4 dell'articolo 23, la fruizione del congedo di cui al presente articolo è riconosciuta alternativamente ad entrambi i genitori, per un totale complessivo di quindici giorni, ed è subordinata alla condizione che nel nucleo familiare non vi sia altro genitore beneficiario di strumenti di sostegno al reddito in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa o altro genitore disoccupato o non lavoratore.

La normativa speciale, accanto al congedo indennizzato, prevede un'ulteriore possibilità di astensione dal rapporto di lavoro con diritto alla conservazione del posto e contestuale divieto di licenziamento in favore dei genitori lavoratori dipendenti del settore privato con figli minori di 16 anni. Ai sensi del comma 6 dell'articolo 23, come novellato dall'art. 72 del Decreto "Rilancio", i genitori lavoratori dipendenti del settore privato con figli minori di 16 anni hanno diritto di astenersi dal lavoro per il periodo di sospensione dei servizi educativi per l'infanzia e delle attività didattiche nelle scuole di ogni ordine e grado, a condizione che nel nucleo familiare non vi sia altro genitore beneficiario di strumenti

di sostegno al reddito in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa o che non vi sia genitore non lavoratore. Per il congedo in esame, il decreto esclude sia la corresponsione di indennità sia il riconoscimento di contribuzione figurativa.

L'INPS, con il messaggio n. 1621/2020, ha fornito chiarimenti in ordine alla compatibilità e alla incompatibilità della fruizione del congedo COVID-19 con altri permessi e trattamenti. In particolare, il congedo non è compatibile con:

- la contemporanea (negli stessi giorni) fruizione da parte dell'altro genitore appartenente al nucleo di riposi giornalieri di cui agli articoli 39 e 40 del d.lgs n. 151/2001 (c.d. riposi per allattamento) fruiti per lo stesso figlio;
- la cessazione del rapporto di lavoro o dell'attività lavorativa;
- lo stato di disoccupazione del genitore o comunque l'assenza di alcun rapporto di lavoro, sia di tipo subordinato che di tipo autonomo;
- la contemporanea (negli stessi giorni) percezione da parte dell'altro genitore appartenente al nucleo familiare di strumenti a sostegno del reddito quali, ad esempio, CIGO, CIGS, CIG in deroga, assegno ordinario, CISOA, NASpI e DIS-COLL. In questa ipotesi, l'incompatibilità opera solo nei casi e limitatamente ai giorni di sospensione dell'attività lavorativa per l'intera giornata.

Il congedo speciale COVID-19 è, invece, compatibile con:

- lo stato di malattia di uno dei genitori appartenente allo stesso nucleo familiare. In tal caso l'altro genitore può fruire del congedo COVID-19 oppure del congedo parentale, in quanto la presenza di un evento morboso potrebbe presupporre un'incapacità di prendersi cura del figlio;
- il congedo di maternità/paternità dei lavoratori dipendenti e autonomi (anche iscritti alla Gestione separata), qualora ci siano più figli nel nucleo familiare oltre al figlio per cui si fruisce del congedo di maternità/paternità. Per chiarezza, l'altro genitore non può fruire del congedo COVID-19 per lo stesso figlio;
- la prestazione di lavoro in modalità *smart working* dell'altro genitore, in quanto il genitore che svolge l'attività lavorativa da casa non può comunque occuparsi della cura dei figli;
- la contemporanea (negli stessi giorni) fruizione di ferie dell'altro genitore appartenente al nucleo familiare;
- la contemporanea (negli stessi giorni) fruizione di aspettativa non retribuita da parte dell'altro genitore appartenente al nucleo familiare;
- l'assenza per periodi di pausa contrattuale dell'altro genitore che ha in essere un rapporto di lavoro in forza di un contratto *part-time* o intermittente;
- la percezione delle indennità di cui agli articoli 27, 28, 29, 30 e 38 del d.l. n. 18/2020;
- la sospensione obbligatoria dell'attività da lavoro autonomo disposta durante il periodo di emergenza per COVID-19, trattandosi di una ipotesi di sospensione dell'attività lavorativa e non di una cessazione dell'attività.

In alternativa ai congedi parentali retribuiti, di cui ai commi 1 e 3 dell'articolo 23, i medesimi lavoratori beneficiari, possono scegliere la corresponsione di uno o più bonus per l'acquisto di servizi di *baby-*

sitting nel limite massimo complessivo di 1.200 euro, da utilizzare per prestazioni effettuate a decorrere dal 5 marzo 2020, nel periodo di cui al comma 1 dell'articolo 23.

Il bonus viene erogato mediante il libretto famiglia di cui all'articolo 54-*bis* della legge 24 aprile 2017, n. 50, secondo le istruzioni diramate dall'INPS con circolare n. 44/2020. Per poter fruire del bonus il genitore beneficiario (utilizzatore) e il prestatore devono preliminarmente registrarsi sulla piattaforma delle prestazioni occasionali, accessibile sul sito www.inps.it.

L'utilizzatore e il prestatore possono accedere alla procedura:

- direttamente con l'utilizzo delle proprie credenziali;
- avvalendosi dei servizi di *contact center* INPS, che gestiranno, per conto dell'utente (utilizzatore/prestatore), lo svolgimento delle attività di registrazione e/o degli adempimenti di comunicazione della prestazione lavorativa. Anche in tal caso è necessario il possesso delle credenziali personali;
- tramite intermediari di cui alla legge 11 gennaio 1979, n. 12, o enti di patronato di cui alla legge 30 marzo 2001, n. 152 e ss.mm.ii.

L'Istituto precisa che "*il genitore beneficiario dovrà procedere alla c.d. appropriazione telematica del bonus per l'acquisto dei servizi di baby-sitting, entro e non oltre 15 giorni solari dalla ricevuta comunicazione di accoglimento della domanda tramite i canali telematici indicati nella domanda stessa (sms, indirizzo mail o PEC).*

La mancata appropriazione telematica del bonus baby-sitting, entro e non oltre gli indicati 15 giorni solari dalla ricevuta comunicazione di accoglimento della domanda tramite canali telematici, equivale alla rinuncia tacita al beneficio stesso".

Il bonus *baby-sitting* è altresì riconosciuto, *ex* comma 8-*bis* dell'articolo 23, ai lavoratori autonomi non iscritti all'INPS, subordinatamente alla comunicazione da parte delle rispettive casse previdenziali del numero dei beneficiari.

L'articolo 23 del Decreto, infine, rimanda all'INPS la definizione delle modalità operative per accedere ai congedi parentali straordinari retribuiti, di cui ai commi 1 e 2, ovvero al bonus *baby sitting*, di cui al comma 8. Sulla base delle domande pervenute, l'INPS provvede al monitoraggio comunicandone le risultanze al Ministero del lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'economia e delle finanze. Qualora dal monitoraggio emerga il superamento del limite di spesa complessivo di 1.569 milioni di euro annui per l'anno 2020, l'INPS procede al rigetto delle domande presentate.

<u>Articolo 24</u> (d.l. "Cura Italia") – *Estensione durata permessi retribuiti ex art. 33, legge 5 febbraio 1992, n. 104*

L'articolo 24 del d.l. n. 18/2020 incrementa il numero di giorni di permesso mensile retribuito coperto da contribuzione figurativa di cui all'articolo 33, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104, di ulteriori complessive dodici giornate condizionandone, però, la fruizione nei mesi di **marzo e aprile 2020** e di ulteriori complessive dodici giornate usufruibili nei mesi di maggio e giugno 2020 (*ex* art. 73 del Decreto "Rilancio").

Le procedure telematiche di inoltro delle domande di congedo previsti dal Decreto "Cura Italia" per emergenza COVID-19 sono state attivate a partire dal 30 marzo 2020, così come comunicato dall'INPS con messaggio n. 1416/2020. Attraverso il portale dell'Istituto di previdenza sociale è possibile presentare le domande per periodi precedenti la data di presentazione della domanda on line, purché non anteriori alla data del 5 marzo 2020.

L'INPS ha chiarito che i lavoratori dipendenti che abbiano già presentato precedente domanda di congedo parentale ordinario non dovranno presentare una nuova domanda di congedo speciale poiché verrà automaticamente convertito in congedo per emergenza COVID-19. L'accesso alla piattaforma telematica INPS, in tal caso, dovrà avvenire secondo gli ordinari sistemi di identificazione del cittadino (PIN ordinario oppure SPID, CIE, CNS) in quanto non è ammessa la modalità di accesso semplificata di cui al messaggio n. 1381/2020.

La legge di conversione, con l'aggiunta del comma 2-*bis*, ha disposto che per il personale delle Forze di polizia, delle Forze armate, della Polizia penitenziaria e del Corpo nazionale dei Vigili del fuoco, l'estensione dei permessi può essere riconosciuta compatibilmente con le esigenze organizzative dell'ente cui appartiene e con le preminenti esigenze di interesse pubblico da tutelare. Il beneficio non può essere cumulato con quanto previsto all'articolo 87, comma 6.

La previsione di cui al primo periodo del presente comma si intende riferita anche al personale della polizia locale dei comuni, delle province e delle città metropolitane.

Articolo 25 (d.l. "Cura Italia") – *Congedo e indennità per i lavoratori dipendenti del settore pubblico, nonché bonus per l'acquisto di servizi di baby-sitting per i dipendenti del settore sanitario pubblico e privato accreditato, per emergenza COVID -19*

L'articolo 25 del d.l. 18/2020 estende le misure già previste all'articolo 23, commi 1, 2, 4, 5, 6 e 7, per i genitori lavoratori del settore privato anche a quelli del settore pubblico, che hanno diritto alla fruizione di un congedo parentale speciale per l'anno 2020 a decorrere dal 5 marzo e fino al 31 luglio 2020, per un periodo continuativo o frazionato comunque non superiore a trenta giorni, qualora questi siano genitori di figli di età non superiore ai 12 anni o con figli con disabilità in situazione di gravità accertata ai sensi dell'articolo 4, comma 1, della legge 5 febbraio 1992, n. 104, iscritti a scuole di ogni ordine e grado o ospitati in centri diurni a carattere assistenziale.

L'erogazione dell'indennità, nonché l'indicazione delle modalità di fruizione del congedo sono a cura dell'amministrazione pubblica con la quale intercorre il rapporto di lavoro.

Ai sensi del comma 3 dell'articolo 25 del Decreto, per i lavoratori dipendenti del settore sanitario, pubblico e privato accreditato, appartenenti alla categoria dei medici, degli infermieri, dei tecnici di laboratorio biomedico, dei tecnici di radiologia medica e degli operatori sociosanitari, nonché dipendenti dalla Polizia di Stato, il bonus per l'acquisto di servizi di *baby-sitting* per l'assistenza e la sorveglianza dei figli minori fino a 12 anni di età, previsto dall'articolo 23, comma 8, in alternativa ai congedi parentali straordinari retribuiti, di cui al comma 1, è riconosciuto nel limite massimo complessivo di 2.000,00 euro.

Ai fini dell'accesso al bonus di cui al comma 3, il lavoratore presenta domanda tramite i canali telematici dell'Inps e secondo le modalità tecnico-operative stabilite in tempo utile dal medesimo Istituto indicando, al momento della domanda stessa, la prestazione di cui intende usufruire, contestualmente indicando il numero di giorni di indennità ovvero l'importo del bonus che si intende utilizzare. Sulla base delle domande pervenute, l'INPS provvede al monitoraggio comunicandone le risultanze al Ministero del lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'economia e delle finanze. Qualora dal monitoraggio emerga il superamento, anche in via prospettica, del limite di spesa di cui al comma 5, l'INPS procede al rigetto delle domande presentate.

I congedi parentali straordinari indennizzati e il bonus *baby sitting* per i genitori lavoratori nel settore pubblico sono riconosciuti nel limite complessivo di 67,6 milioni di euro annui per l'anno 2020.

Articolo 26 (d.l. "Cura Italia") – *Misure urgenti per la tutela del periodo di sorveglianza attiva dei lavoratori del settore privato*

Con il comma 1 dell'articolo 26 del d.l. 18/2020, il legislatore chiarisce quale debba essere il trattamento dei periodi trascorsi dal lavoratore in quarantena con sorveglianza attiva o in permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva di cui all'articolo 1, comma 2, lettere h) e i) del d.l. 23 febbraio 2020, n. 6.

Una simile condizione dei lavoratori del settore privato è equiparata alla malattia ai fini del trattamento economico previsto dalla normativa di riferimento e non è computabile ai fini del periodo di comporto.

Diversamente, con il comma 1-*ter* dell'articolo 26, il Governo stabilisce che i lavoratori dipendenti pubblici e privati in possesso del riconoscimento di disabilità con connotazione di gravità ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104, nonché i lavoratori in possesso di certificazione rilasciata dai competenti organi medico legali, attestante una condizione di rischio derivante da immunodepressione o da esiti da patologie oncologiche o dallo svolgimento di relative terapie salvavita, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, della medesima legge n. 104 del 1992, abbiano diritto a un periodo di assenza dal servizio, fino al 31 luglio 2020[285], equiparato al ricovero ospedaliero di cui all'articolo 87, comma 1, primo periodo, del Decreto "Cura Italia". Il periodo di assenza è prescritto dalle competenti autorità sanitarie, nonché dal medico di assistenza primaria che ha in carico il paziente, sulla base documentata del riconoscimento di disabilità o delle certificazioni dei competenti organi medico-legali di cui sopra, i cui riferimenti sono riportati, per le verifiche di competenza, nel medesimo certificato. Nessuna responsabilità, neppure contabile, è imputabile al medico di assistenza primaria nell'ipotesi in cui il riconoscimento dello stato invalidante dipenda da fatto illecito di terzi.

Il trattamento di malattia per i periodi trascorsi dal lavoratore in quarantena deve essere supportato dalla certificazione del medico curante con gli estremi del provvedimento che ha dato origine alla quarantena con sorveglianza attiva o alla permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva di cui all'articolo 1, comma 2, lettere h) e i) del d.l. 23 febbraio 2020, n. 6. Sono considerati validi i certificati di malattia trasmessi prima dell'entrata in vigore del decreto anche in assenza del provvedimento dell'autorità sanitaria.

[285] Modifica operata dall'art. 74 del Decreto "Rilancio".

Al fine alleviare i costi di gestione della "malattia" dei lavoratori in quarantena e del "ricovero" degli immunodepressi, il comma 4 dell'articolo 26 del Decreto prevede che gli oneri a carico del datore di lavoro, che presentano domanda all'ente previdenziale, e degli Istituti previdenziali connessi con le tutele di cui al presente articolo sono posti a carico dello Stato nel limite massimo di spesa di 380 milioni di euro per l'anno 2020. Gli enti previdenziali provvedono al monitoraggio del limite di spesa di cui al primo periodo del presente comma. Qualora dal predetto monitoraggio emerga che è stato raggiunto anche in via prospettica il limite di spesa, gli stessi enti previdenziali in considerazione ulteriori domande.

Articoli 27, 28, 29, 30, 31, 38 (d.l. "Cura Italia") – *Indennità e Articolo 98 (d.l. "Rilancio") – Disposizioni in materia di lavoratori sportivi*

L'**articolo 27**, comma 1, del d.l. n. 18/2020 prevede un'indennità pari a 600 euro a favore di due categorie di soggetti destinatari:

- i liberi professionisti titolari di partita IVA attiva alla data del 23 febbraio 2020;
- i lavoratori titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa attivi alla medesima data.

In entrambi i casi, i beneficiari devono essere iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, non devono essere titolari di pensione e non devono essere iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie.

L'indennità è prevista per il solo mese di marzo 2020 e non concorre alla formazione del reddito ai sensi del TUIR. Per il periodo di fruizione dell'indennità in questione non è riconosciuto l'accredito di contribuzione figurativa, né il diritto all'assegno per il nucleo familiare.

La formulazione della norma non pone problemi circa l'esatta individuazione dei soggetti destinatari della prima categoria di beneficiari che, in buona sostanza, sono identificabili nei cosiddetti "professionisti senza cassa". L'INPS, con la circolare n. 49/2020, ha precisato che la disposizione comprende anche i partecipanti agli studi associati o società semplici con attività di lavoro autonomo di cui all'articolo 53, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), iscritti alla Gestione separata.

La seconda categoria di beneficiari, diversamente, non risulta del tutto chiara, in considerazione dell'espresso richiamo ai "lavoratori" titolari di rapporti di collaborazione iscritti alla gestione separata INPS. L'incertezza, in particolar modo, riguarda l'inclusione tra i beneficiari degli amministratori di società percettori di compensi assoggettati a contribuzione a Gestione separata.

La norma previdenziale che istituisce l'obbligo di iscrizione alla Gestione separata INPS, infatti, rinvia all'articolo 50, comma 1, lett. c-*bis*), TUIR, in materia di redditi assimilati a quello di lavoro dipendente. Secondo quest'ultima disposizione sono assimilabili tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni, nonché quelli percepiti in relazione ad altri rapporti di collaborazione aventi per oggetto

la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita, sempreché gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente di cui all'articolo 46, comma 1, concernente redditi di lavoro dipendente, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 49, comma 1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente.

Con la formula adottata con l'articolo 27, comma 1, del d.l. n. 17/2020, però, il legislatore dell'emergenza pare abbia inteso limitare la platea dei soggetti destinatari ai soli "lavoratori" iscritti alla gestione separata titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, così escludendo amministratori e sindaci.

Questa lettura, peraltro, è confortata dalla quanto chiarito dall'INPS nella summenzionata circolare esplicativa. L'Istituto, infatti, seppure non escluda espressamente gli amministratori e i sindaci dalla platea dei soggetti beneficiari, precisa che "*I collaboratori coordinati e continuativi destinatari della disposizione in argomento devono, quindi, essere iscritti in via esclusiva alla Gestione separata con il versamento dell'aliquota contributiva in misura pari, per l'anno 2020, al 34,23%*". I collaboratori assoggettati all'aliquota del 34,23% sono i soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie per i quali è prevista la contribuzione aggiuntiva Dis-Coll. La Dis-Coll è un trattamento di disoccupazione estraneo agli amministratori e ai sindaci.

Con tale precisazione, dunque, l'INPS ha implicitamente escluso la possibilità che l'indennità di 600 euro possa essere fruibile anche da tali soggetti.

Il comma 2 del citato articolo 27 prevede che l'indennità in questione è erogata dall'INPS, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 203,4 milioni di euro per l'anno 2020. L'INPS provvede al monitoraggio e garantisce il rispetto del limite di spesa nelle modalità ivi previste, comunicando i risultati di tale attività al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'Economia e delle finanze.

Il decreto-legge non fornisce indicazioni e criteri per la formazione di possibili graduatorie di ammissione al trattamento. Anche la circolare INPS tace sul punto.

Ai sensi dell'**articolo 98**, l'indennità di 600 euro di cui all'art. 27 è riconosciuta da Sport e Salute S.p.A., anche in relazione ai rapporti di collaborazione presso federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, società e associazioni sportive dilettantistiche, di cui all'art. 67, comma 1, lettera m), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. Il predetto emolumento non concorre alla formazione del reddito ai sensi del TUIR.

Il limite di spesa è stato a tal fine innalzato di 200 milioni di euro.

Le domande degli interessati, unitamente all'autocertificazione della preesistenza del rapporto di collaborazione e della mancata percezione di altro reddito da lavoro, sono presentate alla società Sport e Salute s.p.a., che le istruisce secondo l'ordine cronologico di presentazione.

Le modalità di presentazione delle domande sono definite con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con l'Autorità delegata in materia di sport, da adottare entro 7 giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio", vale a dire dal 19 maggio 2020; lo stesso decreto

definisce, inoltre, i criteri di gestione delle risorse, nonché le forme di monitoraggio della spesa e del relativo controllo.

L'**articolo 28** del d.l. n. 18/2020 riconosce un'indennità analoga a quella di cui al precedente articolo 27, che non concorre alla formazione del reddito, a favore dei "*lavoratori autonomi iscritti alle gestioni speciali dell'Ago, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, ad esclusione della Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335*". Si tratta dei lavoratori iscritti alle Gestioni speciali dei lavoratori autonomi artigiani, commercianti, coltivatori diretti, mezzadri e coloni.

Nell'ambito di applicazione sono ricomprese le figure degli imprenditori agricoli professionali iscritti alla gestione autonoma agricola, nonché i coadiuvanti e coadiutori artigiani, commercianti e lavoratori agricoli iscritti nelle rispettive gestioni autonome.

Con il messaggio n. 49/2020, l'INPS ha chiarito che la prestazione è riconosciuta alle categorie di lavoratori di cui sopra, a condizione che non siano titolari di trattamento pensionistico diretto e che non siano iscritti, al momento della presentazione della domanda, ad altre forme previdenziali obbligatorie, ad esclusione della Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge n. 335/1995. Tra i beneficiari sono compresi anche i soggetti obbligatoriamente iscritti alla gestione autonomi commercianti oltre che alla previdenza integrativa obbligatoria presso l'Enasarco.

Per i lavoratori individuati è prevista la corresponsione di una indennità per il mese di marzo 2020 pari a 600 euro. Detta prestazione non concorre alla formazione del reddito ai sensi del TUIR. Per il periodo di fruizione dell'indennità in questione non è riconosciuto l'accredito di contribuzione figurativa, né il diritto all'assegno per il nucleo familiare. L'indennità è erogata dall'INPS, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 1.999,2 milioni di euro per l'anno 2020. L'INPS provvede al monitoraggio e garantisce il rispetto del limite di spesa nelle modalità ivi previste, comunicando i risultati di tale attività al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'Economia e delle finanze.

Come per l'indennità di cui all'articolo 27 del d.l. n. 18/2020, anche in questo caso non si rintracciano nella legge e nella prassi amministrativa indicazioni circa criteri di concessione ai soggetti beneficiari.

L'**articolo 29** del d.l n. 18/2020 riconosce un'indennità di 600 euro per il mese di marzo ai lavoratori stagionali del turismo e degli stabilimenti termali. L'INPS ha chiarito che la misura è rivolta ai lavoratori dipendenti con qualifica di stagionali dei settori produttivi del turismo e degli stabilimenti termali che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 17 marzo 2020, data di entrata in vigore del predetto decreto-legge, che non siano titolari di trattamento pensionistico diretto e che alla data del 17 marzo 2020 non abbiano in essere alcun rapporto di lavoro dipendente. La prestazione non concorre alla formazione del reddito ai sensi del TUIR e per il periodo di fruizione dell'indennità non è riconosciuto l'accredito di contribuzione figurativa, né il diritto all'assegno per il nucleo familiare.

L'indennità è erogata dall'INPS che, nella circolare n. 49/2020, ha individuato in via preliminare le attività economiche di interesse e la categoria di lavoratori destinatari della predetta indennità tramite elencazione dei codici statistici contributivi relativi alle attività economiche interessate.

Tra le misure adottate per il sostegno ai lavoratori a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, l'**articolo 30** del d.l. n. 18/2020 prevede poi il riconoscimento di una indennità per il mese di marzo 2020, pari a 600 euro, in favore degli operai agricoli a tempo determinato. Nell'ambito di applicazione rientrano anche le figure equiparate di cui all'articolo 8 della legge 12 marzo 1968, n. 334 (piccoli coloni e compartecipanti familiari). L'indennità, che non concorre alla formazione del reddito ai sensi del TUIR, può essere riconosciuta, previa domanda, ai menzionati lavoratori agricoli, purché abbiano svolto nell'anno 2019 almeno 50 giornate di effettivo lavoro agricolo e purché non siano titolari di trattamento pensionistico diretto. Per il periodo di fruizione dell'indennità non è riconosciuto l'accredito di contribuzione figurativa, né il diritto all'assegno per il nucleo familiare.

L'indennità in parola è erogata, nel limite di spesa di 396 milioni di euro per l'anno 2020, dall'INPS, che provvede al monitoraggio e garantisce il rispetto del limite di spesa nelle modalità ivi previste, comunicando i risultati al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali.

L'**articolo 38**, comma 1, del d.l. n. 18/2020 prevede una indennità a favore dei lavoratori iscritti al Fondo pensioni Lavoratori dello spettacolo. Possono accedere alla prestazione i lavoratori iscritti al predetto Fondo, non titolari di trattamento pensionistico diretto, con almeno 30 contributi giornalieri versati nell'anno 2019 allo stesso Fondo pensioni Lavoratori dello spettacolo, da cui deriva nel medesimo anno 2019 un reddito non superiore a 50.000 euro. I lavoratori beneficiari, inoltre, ai fini dell'accesso all'indennità, non devono essere titolari di rapporto di lavoro dipendente alla data del 17 marzo 2020, di entrata in vigore del d.l. n. 18/2020.

Per i lavoratori come sopra individuati è prevista la corresponsione di una indennità per il mese di marzo 2020 pari a 600 euro. Detta prestazione non concorre alla formazione del reddito ai sensi del TUIR. Per il periodo di fruizione dell'indennità in questione non è riconosciuto l'accredito di contribuzione figurativa, né il diritto all'assegno per il nucleo familiare.

Il comma 2 del citato articolo 38 prevede che l'indennità in questione è erogata dall'INPS, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 48,6 milioni di euro per l'anno 2020. L'INPS provvede al monitoraggio e garantisce il rispetto del limite di spesa nelle modalità ivi previste, comunicando i risultati di tali attività al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'Economia e delle finanze.

A norma dell'art. 31, le indennità di cui agli articoli 27, 28, 29, 30 e 38 non sono tra esse cumulabili e non sono riconosciute ai percettori di reddito di cittadinanza. Il nuovo comma 1-*bis* dell'art. 31 aggiunto dall'art. 75 del Decreto "Rilancio" ammette, però, la cumulabilità delle indennità di cui agli articoli 27, 28, 29, 30, 38 e 44 con l'assegno ordinario di invalidità di cui alla legge 12 giugno 1984, n. 222.

Le indennità sono erogate dall'INPS, previa domanda, nel limite di spesa complessivo prevista per ciascuna categoria di destinatari:

- 170 milioni di euro per l'anno 2020, per le indennità professionisti e lavoratori con rapporto di collaborazione coordinata e continuativa.
- 1.800 milioni di euro per l'anno 2020 per le indennità lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni speciali dell'Ago).
- 86,5 milioni di euro per l'anno 2020 per le indennità lavoratori stagionali del turismo e degli stabilimenti termali).
- 330milioni di euro per l'anno 2020 per le indennità lavoratori del settore agricolo.
- 40,5 milioni di euro per l'anno 2020 per le indennità lavoratori dello spettacolo.

L'INPS provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa e comunica i risultati di tale attività al Ministero del lavoro e delle politiche sociali e al ministero dell'economia e delle finanze. Qualora dal predetto monitoraggio emerga il verificarsi di scostamenti, anche in via prospettica, rispetto al predetto limite di spesa, non sono adottati altri provvedimenti concessori.

La procedura per le domande di indennità di 600 euro è stata attivata dall'INPS che ha collocato direttamente nella home page del sito www.inps.it i collegamenti diretti ai moduli telematici di richiesta (v. messaggio INPS n. 1464/2020). Per far fronte alla situazione emergenziale l'istituto ha reso disponibili ai cittadini modalità di identificazione più ampie e facilitate rispetto al regime ordinario, anche attraverso il rilascio di un codice PIN di identificazione cosiddetto "semplificato" (v. messaggio INPS n. 1381/2020).

Quest'ultima modalità consente, a chi non possiede PIN ordinario o dispositivo, SPID, CIE o CNS di accedere alle cinque tipologie di domanda di indennità "facendo richiesta di un nuovo PIN e utilizzando fin da subito gli otto caratteri che si ricevono via SMS o e-mail, senza necessità di attendere la ricezione per posta della seconda parte del PIN".

Modalità di pagamento delle indennità di cui agli articoli 26, 27, 28, 29, 30 e 38

L'INPS ha comunicato con propria circolare n. 48/2020 di avere accelerato l'adozione di strumenti informatici per la validazione degli strumenti di pagamento anche per le prestazioni non pensionistiche, secondo modalità telematiche basate su processi sistematici e continuativi di interrogazione degli archivi ("c.d. Data Base Condiviso"), sulla scorta di quanto fatto per il pagamento dei trattamenti pensionistici.

In particolare, "*attraverso l'utilizzo del Data Base Condiviso – previsto dai vigenti contratti di servizio – vengono svolte le attività di controllo della congruenza fra i dati in possesso dell'Istituto (dati identificativi del titolare della pensione e codice IBAN del conto/libretto/carta indicato per la sua riscossione) e quelli conosciuti da Poste Italiane e dagli Istituti di credito incaricati dei pagamenti (dati identificativi dell'intestatario/cointestatario del conto/libretto/carta), favorendo così lo svolgimento del servizio di titolarità dell'IBAN, in caso di prima liquidazione, e del servizio di allineamento dell'IBAN, nel corso del pagamento delle rate successive alla prima liquidazione*".

A partire dal 10 aprile 2020, l'utilizzo del Data Base Condiviso viene esteso agli accertamenti IBAN riferiti alla liquidazione delle prestazioni non pensionistiche erogate dall'INPS.

"Prima dell'accredito delle somme erogate per conto dell'INPS, Poste Italiane e gli Istituti di credito ai quali è contrattualmente affidato il servizio di pagamento delle pensioni e delle prestazioni non pensionistiche effettueranno, anche per conto delle banche per cui svolgono il servizio di 'istituto collettore', le verifiche preordinate ad accertare la coincidenza fra i dati identificativi del titolare della prestazione e quelli dell'intestatario/cointestatario dello strumento di riscossione (conto corrente, libretto di risparmio dotato di IBAN, carta prepagata ricaricabile dotata di IBAN) attraverso l'utilizzo del sistema denominato 'Data Base Condiviso', in modo da consentire la piena operatività del servizio di titolarità dell'IBAN e del servizio di allineamento dell'IBAN".

Alla luce dei nuovi sviluppi operativi, per le prestazioni pensionistiche e non pensionistiche erogate dall'Istituto mediante l'accredito su conto corrente bancario o postale, su libretto di deposito a risparmio bancario nominativo dotato di codice IBAN, su libretto di risparmio postale nominativo dotato di codice IBAN o su carta prepagata ricaricabile dotata di codice IBAN, non è più prevista la compilazione e trasmissione dei modelli "AP03" (riscossione pensione a mezzo istituti di credito), "AP04" (riscossione pensione attraverso Poste Italiane), nonché "SR163" e "SR185" (riscossione prestazioni non pensionistiche), né Poste Italiane e gli Istituti di credito sono più tenuti alla loro validazione.

Anche i beneficiari delle indennità speciali previste dalla decretazione di emergenza, pertanto, potranno avvalersi delle predette semplificazioni. Tali modalità restano escluse per i titolari di un IBAN che richiedono il pagamento di prestazioni a carico dell'Istituto con accredito su un IBAN Area SEPA (extra Italia). Tali soggetti, secondo quanto chiarito con messaggio INPS n. 1981/2020, devono trasmettere all'Istituto la documentazione di identificazione personale e di titolarità dello strumento di riscossione.

In sede di presentazione dell'istanza per l'accesso alle indennità, i lavoratori titolari di conti/carte dell'Area SEPA (extra Italia) possono presentare, attraverso l'utilizzo della procedura "Indennità 600€", dovranno selezionare come modalità di pagamento: "Accredito su IBAN Area SEPA (extra Italia)". Come chiarito dal messaggio INPS n. 1981 del 14 maggio 2020, "*Una volta presentata la domanda, il titolare di un IBAN che richiede il pagamento dell'indennità a carico dell'Istituto con accredito su un IBAN Area SEPA (extra Italia) è tenuto a trasmettere, alla casella di posta certificata dc.bilancicontabilitaservizifiscali@postacert.inps.gov.it, i documenti di seguito indicati:*

- *copia del documento di identità del beneficiario della prestazione;*
- *modulo di identificazione finanziaria (financial identification) predisposto dagli Organi della Comunità europea debitamente compilato e sottoscritto. Detto modulo deve essere timbrato e firmato da un rappresentante della banca estera ovvero, come previsto, deve essere corredato di un estratto conto (nel quale siano oscurati i dati contabili) o una dichiarazione della banca emittente dai quali risultino con evidenza il codice IBAN e i dati identificativi del titolare del conto corrente o della carta ricaricabile dotata di IBAN"*.

<u>Articolo 39</u> (d.l. "Cura Italia") – *Diritto di precedenza lavoro agile*

Fino alla cessazione dello stato di emergenza epidemiologica da COVID-19, ai lavoratori dipendenti disabili *ex* legge n. 104/1992 o che abbiano nel proprio nucleo familiare una persona disabile ai sensi

della medesima legge hanno diritto allo svolgimento della prestazione in modalità di lavoro agile, salvo le ipotesi in cui tale modalità sia incompatibile con le caratteristiche della prestazione.

Ai lavoratori del settore privato affetti da gravi e comprovate patologie, per i quali residui una ridotta capacità lavorativa, è riconosciuta la priorità nell'accoglimento delle istanze di svolgimento delle prestazioni lavorative in modalità di lavoro agile.

Articolo 40 (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione delle misure di condizionalità per l'attribuzione di alcune prestazioni*

Sono sospesi per quattro mesi[286] dall'entrata in vigore del d.l. n. 18/2020:

a) gli obblighi connessi alla fruizione del reddito di cittadinanza di cui al d.l. 28 gennaio 2019, n. 4, e i relativi termini ivi previsti, le misure di condizionalità e i relativi termini comunque previsti per i percettori di NASPI e di DISCOLL dal d.lgs. 4 marzo 2015, n. 22, per i beneficiari di integrazioni salariali dagli articoli 8 e 24-*bis* del d.lgs. n. 148/2015;
b) gli adempimenti relativi agli obblighi di cui all'articolo 7 della legge 12 marzo 1999, n. 68, le procedure di avviamento a selezione di cui all'articolo 16 della legge 28 febbraio 1987, n. 56;
c) i termini per le convocazioni da parte dei centri per l'impiego per la partecipazione ad iniziative di orientamento di cui all'articolo 20, comma 3, lettera a), del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 15.

La legge 24 aprile 2020, n. 27, di conversione del d.l. n. 18/2020, con l'aggiunta dei commi 1-*bis* e 1-*ter*, ha mitigato gli effetti sospensivi introducendo la possibilità che le attività di formazione professionale e orientamento al lavoro, nonché le altre attività connesse ai patti per il lavoro e ai patti per l'inclusione sociale siano rese con modalità a distanza, ove possibile.

Inoltre, per i disoccupati e percettori delle prestazioni succitate, non è oggetto di sospensione l'offerta di lavoro congrua che sia nell'ambito del comune di loro appartenenza.

Infine, ai comuni e gli ambiti territoriali delle regioni è data la possibilità di destinare gli interventi e i servizi sociali per il contrasto alla povertà, di cui all'articolo 7 del d.lgs. n. 147/2017, ai bisogni di assistenza che emergessero nell'attuale situazione emergenziale da COVID-19, a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e per un periodo di due mesi.

Articolo 41 (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione dell'attività dei Comitati centrali e periferici dell'Inps e dei decreti di loro costituzione*

È sospesa l'attività dei Comitati centrali e periferici dell'Inps. I Presidenti dei Comitati amministratori dei Fondi di solidarietà bilaterali già costituiti sono nominati Commissari dei rispettivi Fondi e, esercitando i poteri riservati al Comitato amministratore, provvedono all'erogazione delle prestazioni.

Articolo 42 (d.l. "Cura Italia") – *Disposizioni INAIL*

Con decorrenza dal 23 febbraio 2020 e sino al 1° giugno 2020 sono sospesi i termini di decadenza e di prescrizione relativi alle richieste da produrre all'INAIL per l'accesso alle prestazioni erogate

[286] Modifica apportata dalla legge di conversione del d.l. n. 18/2020.

dall'Istituto, nonché dei termini di scadenza relativi alla revisione delle rendite.

Il secondo comma regola alcuni aspetti concernenti la tutela assicurativa antinfortunistica nei casi accertati di infezione da coronavirus (SARS- CoV-2), avvenuti in occasione di lavoro (che, al pari della contrazione di altre malattie infettive e parassitarie, è a carico dell'INAIL). Le prestazioni INAIL si applicano anche durante il periodo di quarantena o di permanenza domiciliare fiduciaria dell'infortunato con conseguente astensione dal lavoro, a tutti i casi accertati di infezione dipendente da causa di lavoro. I predetti eventi infortunistici gravano sulla gestione assicurativa e non sono computati ai fini della determinazione dell'oscillazione del tasso medio per andamento infortunistico.

L'INAIL, attraverso la circolare n. 13/2020, ha fornito chiarimenti circa gli ambiti della tutela assicurativa e le modalità di denuncia dell'evento infortunistico.

Con comunicato del 15 maggio 2020, l'INAIL è intervenuto a margine delle preoccupazioni dei datori di lavoro rispetto ai profili di responsabilità civile e penale per le infezioni da COVID-19 dei lavoratori per motivi professionali. L'Istituto ha precisato che dal riconoscimento dell'infezione come infortunio sul lavoro non discende automaticamente l'accertamento della responsabilità civile o penale in capo al datore di lavoro. *"Sono diversi i presupposti per l'erogazione di un indennizzo Inail per la tutela relativa agli infortuni sul lavoro e quelli per il riconoscimento della responsabilità civile e penale del datore di lavoro che non abbia rispettato le norme a tutela della salute e sicurezza sul lavoro. Queste responsabilità devono essere rigorosamente accertate, attraverso la prova del dolo o della colpa del datore di lavoro, con criteri totalmente diversi da quelli previsti per il riconoscimento del diritto alle prestazioni assicurative Inail. Pertanto, il riconoscimento dell'infortunio da parte dell'Istituto non assume alcun rilievo per sostenere l'accusa in sede penale* (…)".

<u>Articolo 43</u> (d.l. "Cura Italia") – *Contributi alle imprese e agli enti del terzo settore per la sicurezza e potenziamento dei presidi sanitari*

L'INAIL provvede entro il 30 aprile 2020 a trasferire ad Invitalia l'importo di 50 milioni di euro da erogare alle imprese e agli enti del terzo settore di cui all'art. 4, comma 1, del d.lgs. n. 117/2017 per l'acquisto di dispositivi e altri strumenti di protezione individuale[287].

L'INAIL è inoltre autorizzato a bandire concorsi per l'assunzione di 100 lavoratori a tempo indeterminato con qualifica di medico ed è autorizzato ad acquisire un contingente di 200 medici specialisti e di 100 infermieri in regime di lavoro autonomo.

<u>Articolo 44</u> (d.l. "Cura Italia") – *Istituzione del Fondo per il reddito di ultima istanza a favore dei lavoratori danneggiati dal virus COVID-19*

Nella consapevolezza che l'emergenza epidemiologica espone i lavoratori dipendenti e autonomi, ivi inclusi i professionisti, al rischio di cessazione, riduzione o sospensione della loro attività o del loro rapporto di lavoro, il Governo ha istituito un Fondo denominato "Fondo per il reddito di ultima istanza", volto a garantire il riconoscimento di una indennità (nel limite di spesa 1.150 milioni di euro

[287] L'estensione dei contributi agli enti del terzo settore è stata operata dall'art. 77 del Decreto "Rilancio", allo scopo di sostenere la continuità, in sicurezza, delle attività di interesse generale degli stessi enti.

per l'anno 2020[288]) per i lavoratori dipendenti e autonomi che hanno "*cessato, ridotto o sospeso la loro attività o il loro rapporto di lavoro*", in conseguenza dell'emergenza epidemiologica.

Ai fini del riconoscimento dell'indennità, l'art. 78, comma 2, del Decreto "Rilancio" precisa che i soggetti titolari della prestazione, alla data di presentazione della domanda, non devono essere titolari di contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato né titolari di pensione.

Con specifico riferimento ai professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria (di cui ai d.lgs. 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103), l'art. 46, comma 2, del Decreto "Cura Italia" demanda l'attuazione della disposizione ad apposito decreto ministeriale.
I cennati provvedimenti attuativi sono stati adottati con il decreto 28 marzo 2020 del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, pubblicato sul sito del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali il 1° aprile 2020. L'articolo 1 del decreto individua in 280 milioni di euro la quota parte del limite di spesa del Fondo per il reddito di ultima istanza, destinato al sostegno del reddito dei lavoratori autonomi e professionisti iscritti ad enti di diritto privato di previdenza obbligatoria.

Il sostegno al reddito viene realizzato mediante l'erogazione di un'indennità di 600 euro per il mese di marzo, riconosciuta ai seguenti soggetti (a condizione che abbiano adempiuto gli obblighi contributivi per l'anno 2019):

a) lavoratori che nel 2018 hanno percepito un reddito complessivo non superiore a 35.000 euro e la cui attività sia stata "*limitata dai provvedimenti restrittivi*" adottati per fare fronte all'emergenza epidemiologica.
b) lavoratori che nel 2018 hanno percepito un reddito complessivo compreso fra 35.000 e 50.000 euro che abbiano o "cessato", o "ridotto", o "sospeso" la loro attività in conseguenza dell'emergenza epidemiologica; a tal fine, valgono i seguenti parametri (articolo 2):
    a. cessazione dell'attività: partita IVA chiusa fra il 23 febbraio e il 31 marzo 2020;
    b. riduzione o sospensione dell'attività: riduzione pari o superiore al 33% del reddito (determinato in base a ricavi-costi con applicazione del principio di cassa) del primo trimestre del 2020, rispetto al reddito del primo trimestre 2019.

La disposizione di riferimento non fornisce alcuna indicazione in merito ai presupposti in base ai quali verrà verificata la sussistenza del requisito inerente l'intervenuta limitazione dell'attività professionale a causa dei provvedimenti restrittivi adottati per fronteggiare l'emergenza epidemiologica.

Le domande vanno presentate, a partire dal 1° aprile ed entro il 30 aprile 2020, ai rispettivi enti di previdenza privata (articolo 3) e possono essere inoltrate ad un solo ente previdenziale e per una sola forma di previdenza obbligatoria.

L'articolo 4 disciplina le modalità di monitoraggio dell'utilizzo delle risorse disponibili. Il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali provvede mensilmente al rimborso degli oneri sostenuti dagli enti di previdenza privati, dietro apposita rendicontazione (articolo 5).

[288] Misura così aumentata dall'art. 78, comma 1, lett. a) del Decreto "Rilancio".

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, rispondendo a un quesito relativo all'accesso all'indennità prevista dal Decreto "Cura Italia" per i lavoratori autonomi e i giovani iscritti alle Casse Professionali nell'anno 2019 o nei primi mesi del 2020, ha chiarito che "*l'indennità potrà essere riconosciuta anche in favore di quei lavoratori autonomi e professionisti che, in quanto iscritti agli enti previdenziali di appartenenza durante l'anno 2019 o nei primi mesi del 2020, non possano vantare per l'anno di imposta 2018 un reddito derivante dall'esercizio della professione; ciò a condizione che gli stessi abbiano percepito, in quello stesso anno, un reddito complessivo non superiore a 35.000 euro, ovvero compreso tra i 35.000 e i 50.000 euro (in presenza, chiaramente, degli altri requisiti prescritti dalla legge)*".

Articolo 44-*bis* (d.l. "Cura Italia") – *Indennità per i lavoratori autonomi nei comuni di cui all'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 1° marzo 2020*

L'articolo, introdotto dalla legge di conversione del d.l. n. 18/2020, istituisce un'indennità mensile di 500 euro per un massimo di tre mesi in favore dei lavoratori autonomi che svolgono la loro attività lavorativa alla data del 23 febbraio 2020 nei comuni individuati nell'Allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020, o siano ivi residenti o domiciliati alla medesima data. L'indennità è parametrata all'effettivo periodo di sospensione dell'attività e non concorre alla formazione del reddito ai sensi del testo unico di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

I lavoratori autonomi interessati sono: i collaboratori coordinati e continuativi, i titolari di rapporti di agenzia e di rappresentanza commerciale e i lavoratori autonomi o professionisti ivi compresi i titolari di attività di impresa, iscritti all'assicurazione generale obbligatoria e alle forme esclusive e sostitutive della medesima, nonché alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335.

Il trattamento è erogato dall'INPS, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 5,8 milioni di euro per l'anno 2020. L'INPS provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa, fornendo i risultati di tale attività al Ministero del lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'economia e delle finanze. Qualora dal predetto monitoraggio emerga che è stato raggiunto, anche in via prospettica, il limite di spesa, l'INPS non prende in considerazione ulteriori domande.

Articolo 45 (d.l. "Cura Italia") – *Disposizioni in materia di personale addetto ai lavori necessari al ripristino del servizio elettrico*

Al fine di garantire la continuità delle attività indifferibili per l'esecuzione di lavori necessari al ripristino del servizio elettrico sull'intero territorio nazionale, le abilitazioni già in possesso del relativo personale conservano la loro validità fino al 15 giugno 2020[289], anche nei casi di temporanea impossibilità ad effettuare i moduli di aggiornamento pratico.

Resta fermo l'obbligo per il datore di lavoro di erogare la formazione per l'aggiornamento teorico, anche a distanza nel rispetto delle misure di contenimento adottate per l'emergenza epidemiologica da COVID-19.

[289] Termine così prorogato dall'art. 79 del Decreto "Rilancio".

Articolo 46 **(d.l. "Cura Italia")** – ***Disposizioni in materia di licenziamenti collettivi e individuali per giustificato motivo oggettivo***

A decorrere dalla data di entrata in vigore del d.l. n. 18/2020, l'avvio delle procedure di licenziamento collettivo e riduzione di personale di cui agli articoli 4, 5 e 24, della legge 23 luglio 1991, n. 223 è precluso per cinque mesi[290] e nel medesimo periodo sono sospese le procedure pendenti avviate successivamente alla data del 23 febbraio 2020.
Prima che siano decorsi cinque mesi[291] dalla data di emanazione del decreto, inoltre, il datore di lavoro, indipendentemente dal numero dei dipendenti, non può recedere dal contratto per giustificato motivo oggettivo ai sensi dell'articolo 3, della legge 15 luglio 1966, n. 604. Sono altresì sospese le procedure di licenziamento per giustificato motivo oggettivo in corso di cui all'articolo 7 della legge 15 luglio 1966, n. 604[292].

Sono fatte salve le ipotesi in cui il personale interessato dal recesso, già impiegato nell'appalto, sia riassunto a seguito di subentro di nuovo appaltatore in forza di legge, di contratto collettivo nazionale di lavoro o di clausola del contratto d'appalto.

Per quanto concerne i licenziamenti intimati per giustificato motivo oggettivo, è lecito ritenere che restino salvi gli effetti dei licenziamenti intimati con preavviso prima dell'entrata in vigore del presente decreto, quandanche la cessazione del rapporto di lavoro dovesse avvenire successivamente al 17 marzo 2020.

Da ultimo, con l'intento di conservare i posti di lavoro e di riportare il maggior numero di lavoratori nel "calderone" del sistema di integrazione salariale, il nuovo comma 1-*bis* dell'art. 46 aggiunto dall'art. 80, comma 1, lett. b) del Decreto "Rilancio" introduce, in via eccezionale, disposizioni transitorie in materia di revoca dei licenziamenti. Il datore di lavoro che, indipendentemente dal numero dei dipendenti, nel periodo dal 23 febbraio 2020 al 17 marzo 2020 abbia proceduto al recesso del contratto di lavoro per giustificato motivo oggettivo ai sensi dell'art. 3 della legge 15 luglio 1966, n. 604, può, in deroga alle previsioni di cui all'art. 18, comma 10, della legge 20 maggio 1970, n. 300, revocare in ogni tempo il recesso purché contestualmente faccia richiesta del trattamento di cassa integrazione salariale, di cui agli articoli da 19 a 22 dello stesso d.l. n. 18/2020, a partire dalla data in cui abbia avuto efficacia il licenziamento. In tal caso, il rapporto di lavoro si intende ripristinato senza soluzione di continuità, senza oneri né sanzioni per il datore di lavoro.

6.3. Disposizioni in materia di sospensione e proroga dei termini di presentazione delle domande di trattamenti previdenziali e assistenziali

Articolo 32 **(d.l. "Cura Italia")** – ***Proroga dei termini di presentazione delle domande di disoccupazione agricola nell'anno 2020***

Per gli operai agricoli a tempo determinato e indeterminato e per le figure equiparate di cui all'articolo

[290] Parole così sostituite dall'art. 80 del Decreto "Rilancio" rispetto alle precedenti "*60 giorni*".
[291] Si veda la nota precedente.
[292] Periodo aggiunto dall'art. 80 del Decreto "Rilancio".

8 della legge 12 marzo 1968, n. 334, ovunque residenti o domiciliati sul territorio nazionale, il termine per la presentazione delle domande di disoccupazione agricola (che, secondo la normativa vigente deve essere presentata entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la disoccupazione, pena la decadenza dal diritto) è prorogato, solo per le domande in competenza 2019, al giorno 1° giugno 2020.

Articolo 33 (d.l. "Cura Italia") – *Proroga dei termini in materia di domande di disoccupazione NASpI e DIS-COLL*

Sono allungati da 68 a 128 giorni i termini di decadenza per la presentazione delle domande di disoccupazione NASpI e DIS-COLL per gli eventi di cessazione involontaria dall'attività lavorativa verificatisi nell'anno 2020. Per le domande presentate oltre il termine ordinario viene fatta salva la decorrenza della prestazione dal sessantottesimo giorno successivo alla data di cessazione involontaria del rapporto di lavoro.
Sono ampliati altresì di 30 giorni i termini previsti per la presentazione della domanda di incentivo all'autoimprenditorialità nonché i termini per l'assolvimento degli obblighi informativi posti a carico del lavoratore.

Indicazioni in merito sono state fornite dall'INPS con messaggio n. 1286/2020.

Articolo 34 (d.l. "Cura Italia") – *Proroga dei termini decadenziali in materia previdenziale e assistenziale*

A decorrere dal 23 febbraio 2020 e sino al 1° giugno 2020, il decorso dei termini di decadenza e di prescrizione relativi alle prestazioni previdenziali, assistenziali e assicurative erogate dall'INPS e dall'INAIL sono sospesi di diritto.

Articolo 37 (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione dei termini per il pagamento dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria per i lavoratori domestici*

È prevista la sospensione dei termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza nel periodo dal 23 febbraio 2020 al 31 maggio 2020.

I termini riprendono a decorrere dal 1°giugno 2020, consentendo anche la rateizzazione dei pagamenti senza applicazione di sanzioni e interessi.

6.4. Altre misure urgenti in materia di lavoro e politiche sociali del Decreto "Rilancio"

Articolo 82 (d.l. "Rilancio") – *Reddito di emergenza*

Tra le misure adottate dal Governo destinate ad avere grande impatto sociale, il Decreto "Rilancio" annovera un nuovo strumento istituito per la tutela dei nuclei familiari in condizioni di necessità economica a causa dell'emergenza da COVID-19, il Reddito di emergenza (o "Rem").

Destinatari

Il "Rem" è destinato ai nuclei familiari per i quali siano verificati, al momento della domanda, tutti i seguenti requisiti:

a) residenza in Italia, verificata con riferimento al componente richiedente il beneficio;

b) un valore del reddito familiare, nel mese di aprile 2020, inferiore ad una soglia pari all'ammontare di cui al comma 5 (determinata in un minimo di 400 e un massimo di 800 euro);

c) un valore del patrimonio mobiliare familiare con riferimento all'anno 2019 inferiore a una soglia di euro 10.000, accresciuta di euro 5.000 per ogni componente successivo al primo e fino ad un massimo di euro 20.000; il massimale è incrementato di 5.000 euro in caso di presenza nel nucleo familiare di un componente in condizione di disabilità grave o di non autosufficienza come definite ai fini dell'ISEE;

d) un valore dell'ISEE inferiore a 15.000 euro.

Incompatibilità

Oltre alle condizioni di cui sopra, la disciplina del "Rem" non è compatibile con la presenza di componenti del nucleo familiare che percepiscono o hanno percepito una delle indennità di cui agli articoli 27, 28, 29, 30 e 38 del Decreto "Cura Italia" ovvero di una delle indennità disciplinate in attuazione dell'articolo 44 dello stesso Decreto "Cura Italia" o, ancora, di una delle indennità di cui agli articoli 84 e 85 del Decreto "Rilancio".

Il "Rem" non è, inoltre, compatibile con la presenza nel nucleo familiare di componenti che al momento della domanda si trovino in una delle seguenti condizioni:

a) essere titolari di pensione diretta o indiretta ad eccezione dell'assegno ordinario di invalidità;

b) essere titolari di un rapporto di lavoro dipendente la cui retribuzione lorda sia superiore agli importi del "Rem";

c) essere percettori di reddito di cittadinanza, di cui al Capo I del d.l. n. 4/2019 o di misure aventi finalità analoghe di cui all'articolo 13, comma 2, dello stesso decreto.

Ammontare "Rem" e modalità di accesso

Ai fini della determinazione dell'ammontare del "Rem":

a) il nucleo familiare è costituito dai soggetti componenti la famiglia anagrafica alla data di presentazione, ai sensi dell'articolo 3 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri n. 159 del 2013 in materia di ISEE;

b) il reddito familiare è inclusivo di tutte le componenti di cui all'articolo 4, comma 2, del d.P.C.M. n. 159/2013 ed è riferito al mese di aprile 2020 secondo il principio di cassa;

c) il patrimonio mobiliare è definito ai sensi dell'articolo 5, comma 4, del d.P.C.M. n. 159/2013.

Ciascuna quota del "Rem" è determinata in un ammontare pari a 400 euro, moltiplicati per il corrispondente parametro della scala di equivalenza previsto per la quantificazione del reddito di cittadinanza, di cui all'art. 2, comma 4, del d.l. n. 4/2020, fino ad un massimo di 2, corrispondente a

800 euro, ovvero fino ad un massimo di 2,1 nel caso in cui nel nucleo familiare siano presenti componenti in condizioni di disabilità grave o non autosufficienza come definite ai fini ISEE.

Il parametro della scala di equivalenza è pari a 1 per il primo componente del nucleo familiare ed è incrementato di 0,4 per ogni ulteriore componente di minore età, fino ad un massimo di 2,1.

Il "Rem" è riconosciuto ed erogato dall'INPS in due quote ciascuna pari all'ammontare di 400 euro. Le domande devono essere presentate entro il termine del mese di giugno 2020 tramite modello predisposto dall'INPS, secondo le modalità stabilite dallo stesso Istituto, ai CAF, previa stipula di una convenzione con l'INPS, o agli istituti di patronato.

Esclusioni

Non hanno diritto al "Rem" i soggetti che si trovano in stato detentivo, per tutta la durata della pena, nonché coloro che sono ricoverati in istituti di cura di lunga degenza o altre strutture residenziali a totale carico dello Stato o di altra amministrazione pubblica. Nel caso in cui il nucleo familiare beneficiario abbia tra i suoi componenti soggetti rientranti nelle predette categorie, non si tiene conto di tali soggetti nella determinazione del parametro della scala di equivalenza di cui sopra.

Verifica dei requisiti

Ai fini della verifica del possesso dei requisiti di accesso al trattamento l'INPS e l'Agenzia delle entrate possono scambiare i dati relativi ai saldi e alle giacenze medie del patrimonio mobiliare dei componenti il nucleo familiare nelle modalità previste ai fini ISEE.

Nel caso in cui in esito a verifiche e controlli emerga il mancato possesso dei requisiti, il beneficio è immediatamente revocato, ferma restando la restituzione di quanto indebitamente percepito e le sanzioni previste a legislazione vigente.

Limiti di spesa

Ai fini dell'erogazione del "Rem" è autorizzato un limite di spesa di 954,6 milioni di euro per l'anno 2020 da iscrivere su apposito capitolo dello stato di previsione del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali denominato "Fondo per il Reddito di emergenza". L'INPS provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa e comunica i risultati di tale attività al Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali e al Ministero dell'Economia e delle finanze. Qualora dal predetto monitoraggio emerga il verificarsi di scostamenti, anche in via prospettica, rispetto al predetto limite di spesa, non sono adottati altri provvedimenti concessori.

Articolo 83 (d.l. "Rilancio") – *Sorveglianza sanitaria*

Ferme restando le prescrizioni in materia di prevenzione dei rischi e protezione del lavoratore rinvenibili nel Testo Unico per la sicurezza, l'articolo 83 del Decreto "Rilancio" impone ai datori di lavoro di garantire, per lo svolgimento in sicurezza delle attività produttive e commerciali, la sorveglianza sanitaria eccezionale dei lavoratori maggiormente esposti a rischio di contagio in ragione di determinati fattori, derivanti anche da patologia COVID-19. A tal fine, fino alla data di cessazione dello stato di emergenza per rischio sanitario sul territorio nazionale, i datori di lavoro pubblici e privati assicurano la sorveglianza sanitaria eccezionale dei lavoratori maggiormente esposti a rischio di

contagio, in ragione dell'età o della condizione di rischio derivante da immunodepressione, anche da patologia COVID-19, o da esiti di patologie oncologiche o dallo svolgimento di terapie salvavita o comunque da comorbilità che possono caratterizzare una maggiore rischiosità.

Per i datori per i quali non è previsto l'obbligo di nominare il medico competente per l'effettuazione della sorveglianza sanitaria, la sorveglianza sanitaria eccezionale può essere richiesta ai servizi territoriali dell'INAIL che vi provvedono con propri medici del lavoro. La relativa tariffa per l'effettuazione delle prestazioni è definita con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Ministro della Salute, acquisito il parere della Conferenza Stato Regioni, da adottarsi entro quindici giorni dalla data di entrata in vigore del decreto.

Qualora nell'ambito delle attività di sorveglianza sanitaria venga certificata l'inidoneità alla mansione di un lavoratore, tale circostanza non potrà in ogni caso giustificare il recesso del datore di lavoro dal contratto di lavoro.

L'INAIL è, inoltre autorizzato, per sostenere le imprese nella fase di ripresa delle attività produttive, all'assunzione con contratti di lavoro a tempo determinato di figure sanitarie, tecnico-specialistiche e di supporto di età non superiore a 29 anni, previa convenzione con ANPAL, a valere sulle risorse di cui al PON Giovani, fissando all'uopo un limite massimo di spesa.

Articolo 84 (d.l. "Rilancio") – *Nuove indennità per i lavoratori danneggiati dall'emergenza epidemiologica da COVID-19*

Viene prevista anche nei mesi di aprile e maggio 2020 la concessione di nuove indennità per il sostegno al reddito dei lavoratori danneggiati dall'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Indennità per il mese di aprile 2020

Anche per il mese di aprile 2020 è prevista l'erogazione dell'indennità pari a 600 euro di cui agli articoli 27, 28, 29 del Decreto "Cura Italia" in favore dei soggetti che ne abbiano già beneficiato nel mese di marzo 2020.

Si tratta dei liberi professionisti e dei lavoratori titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, dei lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni speciali dell'AGO, dei lavoratori (anche somministrati) stagionali del turismo e degli stabilimenti termali.

Per i lavoratori del settore agricolo già beneficiari per il mese di marzo dell'indennità pari a 600 euro di cui all'articolo 30 del Decreto "Cura Italia", è riconosciuta un'indennità per il mese di aprile 2020 pari a 500 euro.

Indennità per il mese di maggio 2020

Per il mese di maggio 2020, l'indennità è innalzata a 1.000 euro e possono beneficiarne, al ricorrere di specifiche condizioni, le seguenti categorie di lavoratori:

1. i liberi professionisti titolari di partita IVA iscritti alla Gestione separata, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che abbiano subito una comprovata riduzione di almeno il 33% del reddito del secondo bimestre 2020, rispetto a quello del

secondo bimestre 2019. A tal fine il reddito è individuato secondo il principio di cassa come differenza tra i ricavi e i compensi percepiti e le spese effettivamente sostenute nel periodo interessato e nell'esercizio dell'attività, comprese le eventuali quote di ammortamento. È richiesta la presentazione all'INPS di apposita domanda nella quale il soggetto autocertifica il possesso dei relativi requisiti. L'INPS comunica all'Agenzia delle entrate i dati identificativi dei soggetti che hanno presentato l'autocertificazione per la verifica dei requisiti; l'Agenzia delle entrate comunica all'INPS l'esito dei riscontri effettuati sulla verifica dei requisiti sul reddito di cui sopra con modalità e termini definiti con accordi di cooperazione tra le parti.

2. i lavoratori titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, iscritti alla Gestione separata di cui all'art. 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che abbiano cessato il rapporto di lavoro alla data di entrata in vigore del decreto.

Indennità per i soggetti senza occupazione o sottoccupati

L'art. 84 in commento introduce alcune indennità per talune categorie di lavoratori per i quali è cessato il rapporto di lavoro o che si trovano in condizioni di sottoccupazione.

Per il mese di maggio 2020, è riconosciuta un'**indennità pari a 1000 euro** ai lavoratori dipendenti stagionali, o in somministrazione, 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 17 marzo 2020, non titolari di pensione, né di rapporto di lavoro dipendente, né di NASPI, alla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio".

Per i mesi di aprile e maggio 2020, è riconosciuta un'**indennità pari a 600 euro per ciascun mese**, 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:

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 31 gennaio 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno trenta giornate nel medesimo periodo;

b) lavoratori intermittenti, di cui agli articoli da 13 a 18 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno trenta giornate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 31 gennaio 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 23 febbraio 2020 siano stati titolari di contratti autonomi occasionali riconducibili alle disposizioni di cui all'articolo 2222 c.c. e che non abbiano un contratto in essere alla data del 23 febbraio 2020. Gli stessi, per tali contratti, devono essere già iscritti alla data del 23 febbraio 2020 alla Gestione separata, con accredito nello stesso arco temporale di almeno un contributo mensile;

d) incaricati alle vendite a domicilio di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 114, con reddito annuo 2019 derivante dalle medesime attività superiore ad euro 5.000 e titolari di partita IVA attiva e iscritti alla Gestione Separata alla data del 23 febbraio 2020 e non

iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie.

I soggetti di cui sopra, 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 13 e 18 del d.lgs. 15 giugno 2015, n. 81:

b) titolari di pensione.

Indennità lavoratori dello spettacolo

È, inoltre, erogata un'indennità di 600 euro per i mesi di aprile e maggio 2020 in favore dei lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo che hanno i requisiti di cui all'art. 38 del Decreto "Cura Italia" e che non siano titolari di rapporto di lavoro dipendente o titolari di pensione alla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio".

La medesima indennità viene erogata per le predette mensilità anche ai lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 7 contributi giornalieri versati nel 2019, cui deriva un reddito non superiore ai 35.000 euro.

Modalità di erogazione e regime fiscale

Le indennità di cui al presente articolo non concorrono alla formazione del reddito ai sensi del T.U.I.R. e sono erogate dall'INPS in unica soluzione, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 3.840,8 milioni di euro per l'anno 2020. L'INPS provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa e comunica i risultati di tale attività al Ministero del lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'economia e delle finanze. Qualora dal predetto monitoraggio emerga il verificarsi di scostamenti, anche in via prospettica, rispetto al predetto limite di spesa, non sono adottati altri provvedimenti concessori.

Percettori di reddito di cittadinanza

I lavoratori rientranti nella platea dei soggetti beneficiari delle indennità di cui ai commi 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 10 dell'art. 84 del Decreto "Rilancio" sopra commentate, che siano appartenenti a nuclei familiari già percettori del reddito di cittadinanza per i quali l'ammontare del beneficio in godimento risulti inferiore a quello delle indennità sopra enunciate, potranno beneficiare di una integrazione del reddito di cittadinanza fino all'ammontare della stessa indennità dovuto in ciascuna mensilità.

Le indennità di cui sopra non sono, dunque, compatibili con il beneficio del reddito di cittadinanza in godimento pari o superiore a quello dell'indennità.

Norma di decadenza

Da ultimo, la disciplina segna anche il passaggio alla "Fase due" statuendo un termine decadenziale di quindici giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio" per la richiesta delle indennità di 600 euro relative al mese di marzo 2020 e disciplinate dagli articoli 27, 28, 29, 30 e 38 del Decreto "Cura Italia".

Articolo 85 (d.l. "Rilancio") – *Indennità per i lavoratori domestici*

La disposizione colma una grave lacuna del sistema di sostegno al reddito dei lavoratori domestici in condizione di bisogno a causa dell'emergenza epidemiologica.

Ai lavoratori domestici, non conviventi con il datore di lavoro, è riconosciuta per i mesi di aprile e maggio 2020, un'indennità mensile pari a 500 euro, per ciascun mese, a condizione che abbiano in essere, alla data del 23 febbraio 2020, uno o più contratti di lavoro per una durata complessiva superiore a 10 ore settimanali.

L'indennità non è cumulabile con le altre indennità previste dal Decreto "Cura Italia" e dal Decreto "Rilancio" e non spetta, altresì, ai percettori del reddito di emergenza ovvero ai percettori del reddito di cittadinanza. Per questi ultimi è prevista soltanto la possibilità di una integrazione dell'ammontare del beneficio qualora risulti pari o superiore all'ammontare dell'indennità.

L'indennità per i lavoratori domestici non spetta ai titolari di pensione, ad eccezione dell'assegno ordinario di invalidità di cui all'articolo 1 della legge 12 giugno 1984, n. 222 e ai titolari di rapporto di lavoro dipendente a tempo indeterminato diverso dal lavoro domestico.

L'indennità è erogata dall'INPS in unica soluzione, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 460 milioni di euro per l'anno 2020, da presentare presso gli Istituti di Patronato. L'INPS provvede al monitoraggio del rispetto del limite di spesa e comunica i risultati di tale attività al Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali e al Ministero dell'Economia e delle finanze; qualora dal predetto monitoraggio emerga il verificarsi di scostamenti, anche in via prospettica, rispetto al predetto limite di spesa, non sono adottati altri provvedimenti concessori.

Articolo 86 (d.l. "Rilancio") – *Divieto di cumulo tra indennità*

Le indennità di cui agli articoli 84, 85, 78 e 98 del Decreto "Rilancio" non sono tra loro cumulabili e non sono cumulabili con l'indennità di cui all'articolo 44 del Decreto "Cura Italia".

Dette indennità sono invece cumulabili con l'assegno ordinario di invalidità di cui alla legge 12 giugno 1984, n. 222.

Articolo 87 (d.l. "Rilancio") – *Utilizzo risorse residue per trattamenti di integrazione salariale in deroga*

Il Governo appresta specifiche misure anche in favore dei lavoratori che hanno cessato la Cassa integrazione guadagni in deroga nel periodo dal 1° dicembre 2017 al 31 dicembre 2018 e non hanno diritto all'indennità di disoccupazione NASPI, modificando l'articolo 1, comma 251, della legge 30 dicembre 2018, n. 145. A tali soggetti è concessa, nel limite massimo di dodici mesi e in ogni caso con termine entro il 31 dicembre 2020, in continuità con la prestazione di Cassa integrazione guadagni in deroga, un'indennità pari al trattamento di mobilità in deroga, comprensiva della contribuzione figurativa. A tale indennità non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 2, comma 67 della legge 28 giugno 2012, n. 92.

Le prestazioni sono concesse nel limite massimo delle risorse già assegnate alle Regioni e alle Province autonome di Trento e di Bolzano, ai sensi dell'articolo 44, comma 6-*bis*, del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 148, ove non previamente utilizzate. Le Regioni e le Province autonome concedono l'indennità esclusivamente previa verifica della disponibilità finanziaria da parte dell'INPS.

Articolo 88 (d.l. "Rilancio") – *Fondo competenze*

Viene istituito un "Fondo Nuove Competenze", costituito presso l'ANPAL con una dotazione iniziale di 230 milioni di euro a valere sul PON SPAO, al fine di consentire la graduale ripresa dell'attività dopo l'emergenza epidemiologica.

A tal fine, per l'anno 2020, i contratti collettivi di lavoro sottoscritti a livello aziendale o territoriale da associazioni dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, ovvero dalle loro rappresentanze sindacali operative in azienda ai sensi della normativa e degli accordi interconfederali vigenti, possono realizzare "*specifiche intese di rimodulazione dell'orario di lavoro per mutate esigenze organizzative e produttive dell'impresa, con le quali parte dell'orario di lavoro viene finalizzato a percorsi formativi*".

Gli oneri relativi alle ore di formazione, comprensivi dei relativi contributi previdenziali e assistenziali, sono a carico del "Fondo Nuove Competenze".

Articolo 90 (d.l. "Rilancio") – *Lavoro agile*

La disposizione istituisce il diritto allo *smart working* anche nel settore privato, fino alla cessazione dello stato di emergenza epidemiologica da COVID-19, in favore dei genitori lavoratori dipendenti che hanno almeno un figlio minore di anni 14. Il diritto è riconosciuto a condizione che nel nucleo familiare non vi sia altro genitore beneficiario di strumenti di sostegno al reddito in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa o che non vi sia genitore non lavoratore.

Il diritto può essere esercitato dal lavoratore anche in assenza di accordi individuali di lavoro agile, fermo restando il rispetto degli obblighi informativi previsti dagli articoli da 18 a 23 della legge 22 maggio 2017, n. 81, e a condizione che tale modalità sia compatibile con le caratteristiche della prestazione. La prestazione lavorativa in lavoro agile può essere svolta anche attraverso strumenti informatici nella disponibilità del dipendente qualora non siano forniti dal datore di lavoro.

I datori di lavoro del settore privato, anche in tali ipotesi, dovranno comunicare al Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, in via telematica, i nominativi dei lavoratori e la data di cessazione della prestazione di lavoro in modalità agile, ricorrendo alla documentazione resa disponibile sul sito del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali.

Mentre resta ferma la disciplina del lavoro agile prevista per i datori di lavoro pubblici dall'art. 87 del Decreto "Cura Italia", limitatamente al perdurare dello stato di emergenza e comunque non oltre il 31 dicembre 2020, la modalità di lavoro agile può essere applicata dai datori di lavoro privati a ogni rapporto di lavoro subordinato anche in assenza degli accordi individuali ivi previsti; gli obblighi di informativa di cui all'articolo 22 della legge n. 81/2017, sono assolti in via telematica anche ricorrendo alla documentazione resa disponibile sul sito dell'INAIL.

Articolo 92 (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni in materia di NASPI E DIS-COLL*

Le disposizioni in materia di NASPI E DIS-COLL, il cui periodo di fruizione termina nel periodo compreso tra il 1° marzo 2020 e il 30 aprile 2020, sono prorogate per ulteriori due mesi per un importo pari a quello dell'ultima mensilità spettante per la prestazione originaria, a condizione che il percettore non sia beneficiario delle indennità di cui agli articoli 27, 28, 29, 30, 38 e 44 del Decreto "Cura Italia" o agli articoli 84, 85 e 98 del Decreto "Rilancio".

Articolo 93 (d.l. "Rilancio") – *Disposizione in materia di proroga o rinnovo di contratti a termine*

Dopo un primo intervento normativo operato in sede di conversione del decreto "Cura Italia", il legislatore torna ad occuparsi di contratto a tempo determinato, con l'intento di armonizzare le disposizioni già emanate in deroga alla disciplina ordinaria dei rapporti di lavoro a termine.

A tal fine, in deroga all'articolo 21 del d.lgs. 15 giugno 2015, n. 81, il Decreto "Rilancio" introduce la possibilità di rinnovare o prorogare fino al 30 agosto 2020 i contratti di lavoro subordinato a tempo determinato in essere alla data del 23 febbraio 2020, anche in assenza delle condizioni disciplinate dall'articolo 19, comma 1, del medesimo d.lgs. n. 81/2015. In via eccezionale, dunque, le proroghe e i rinnovi dei contratti di lavoro a termine stipulati potranno essere "acausali", anche qualora la durata complessiva ecceda i 12 mesi.

La formulazione della norma, però, pecca di chiarezza e genera dubbi interpretativi in merito alla circostanza che siano ammessi a deroga tutti gli accordi di proroga e rinnovo **sottoscritti** fino al 30 agosto 2020 oppure che i rapporti di lavoro a termine in forza di accordi proroga o rinnovo debbano concludersi entro il 31 agosto 2020. Quest'ultima opzione interpretativa, senza dubbio, è quella più coerente a livello sistematico.

L'ampiezza della deroga deve, però, essere correttamente circoscritta alle "condizioni", ovvero alle ragioni giustificatrici l'apposizione del termine previste dall'articolo 19, comma 1, del d.lgs. 81/2015, e non anche alla durata massima di 24 mesi. Pertanto, il superamento della durata massima consentita comporterà la conversione del rapporto di lavoro anche se avvenuta in virtù di rinnovi e proroghe "acausali".

Articolo 94 (d.l. "Rilancio") – *Promozione del lavoro agricolo*

La disposizione promuove il lavoro in agricoltura neutralizzando, almeno in parte, l'effetto "perverso" di disincentivazione al lavoro dei percettori di indennità di disoccupazione (NASPI e DIS-COLL), di reddito di cittadinanza nonché di ammortizzatori sociali, limitatamente al periodo di sospensione a zero ore.

Tali soggetti possono stipulare con datori di lavoro del settore agricolo contratti a termine non superiori a 30 giorni, rinnovabili per ulteriori 30 giorni, senza subire la perdita o la riduzione dei trattamenti di sostegno al reddito, nel limite di 2.000 euro per l'anno 2020.

Con riferimento ai redditi percepiti in forza dei suddetti contratti di lavoro agricolo, il lavoratore percettore del reddito di cittadinanza è dispensato dalla comunicazione di cui all'art. 3, comma 8, del d.l. n. 4/2019, dovuta in caso di variazione della condizione occupazionale (di nuova attività lavorativa)

da parte di uno o più componenti il nucleo familiare nel corso dell'erogazione del Reddito di cittadinanza, con riferimento ai redditi percepiti per effetto di tali contratti a termine.

Articolo 95 (d.l. "Rilancio") – *Misure di sostegno alle imprese per la riduzione del rischio da contagio nei luoghi di lavoro*

In forza di tale disposizione di legge, l'INAIL promuove interventi straordinari destinati alle imprese che abbiano introdotto nei luoghi di lavoro interventi per la riduzione del rischio di contagio attraverso l'acquisto di apparecchiature, attrezzature, dispositivi elettronici per l'isolamento o il distanziamento dei lavoratori e altri strumenti di protezione individuale.

Destinatarie degli interventi sono le imprese, anche individuali, iscritte al Registro delle imprese o all'Albo delle imprese artigiane, alle imprese agricole iscritte nella sezione speciale del Registro delle imprese, alle imprese agrituristiche e alle imprese sociali di cui al d.lgs. 3 luglio 2017 n. 112, iscritte al Registro delle imprese, che hanno introdotto nei luoghi di lavoro interventi per la riduzione del rischio di contagio successivamente al 17 marzo 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Cura Italia").

Gli interventi realizzati devono favorire l'attuazione del Protocollo di regolamentazione delle misure per il contenimento ed il contrasto della diffusione del COVID-19 negli ambienti di lavoro, condiviso dal Governo e dalle Parti sociali in data 14 marzo 2020, come integrato il 24 aprile 2020, e devono prevedere l'acquisto di:

a) apparecchiature e attrezzature per l'isolamento o il distanziamento dei lavoratori, compresi i relativi costi di installazione;
b) dispositivi elettronici e sensoristica per il distanziamento dei lavoratori;
c) apparecchiature per l'isolamento o il distanziamento dei lavoratori rispetto agli utenti esterni e rispetto agli addetti di aziende terze fornitrici di beni e servizi;
d) dispositivi per la sanificazione dei luoghi di lavoro; sistemi e strumentazione per il controllo degli accessi nei luoghi di lavoro utili a rilevare gli indicatori di un possibile stato di contagio;
e) dispositivi ed altri strumenti di protezione individuale.

L'importo massimo concedibile mediante gli interventi di cui al presente articolo è pari ad euro 15.000 per le imprese fino a 9 dipendenti, euro 50.000 per le imprese da 10 a 50 dipendenti, euro 100.000 per le imprese con più di 50 dipendenti. I contributi sono concessi con procedura automatica, ai sensi dell'articolo 4 del d.lgs. 31 marzo 1998, n. 123, e sono incompatibili con gli altri benefici, anche di natura fiscale, aventi ad oggetto i medesimi costi ammissibili.

I contributi per l'attuazione degli interventi di cui al presente articolo sono concessi in conformità a quanto previsto nella 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", come modificata e integrata dalla Comunicazione della Commissione del 3 aprile 2020-C (2020) 2215-final.

Articolo 96 (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni in materia di noleggio autovetture per vigilanza sul lavoro*

L'articolo in esame reca disposizioni in materia vigilanza sul lavoro, stabilendo la possibilità per l'INL di provvedere, con onere a carico del proprio bilancio, al noleggio di autovetture da utilizzare per lo svolgimento dell'attività ispettiva, anche in deroga alla normativa vigente in materia.

Articolo 97 (d.l. "Rilancio") – *Semplificazioni relative alle prestazioni del Fondo di garanzia di cui all'articolo 2 della legge 29 maggio 1982, n. 297*

L'articolo reca semplificazioni relative alle prestazioni del "Fondo di garanzia per il trattamento di fine rapporto" istituito presso l'INPS con lo scopo di sostituirsi al datore di lavoro in caso di insolvenza del medesimo nel pagamento del trattamento di fine rapporto, di cui all'articolo 2 della legge n. 297/1982.

Ricorrendone i presupposti, il Fondo effettua i pagamenti mediante accredito sul conto corrente del lavoratore beneficiario ed è surrogato di diritto al lavoratore o ai suoi aventi causa nel privilegio spettante sul patrimonio dei datori di lavoro, nonché dei suoi eventuali condebitori solidali, ai sensi degli articoli 2751-*bis* e 2776 c.c., per le somme da esso pagate.

Articolo 98 (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni in materia di lavoratori sportivi*

Nell'ambito delle misure di sostegno al reddito dei lavoratori in difficoltà a causa della crisi epidemiologica, il Decreto "Rilancio" reitera per i mesi di aprile e maggio 2020 la misura indennitaria di 600 euro già prevista dall'art. 96 del Decreto "Cura Italia" in favore dei lavoratori impiegati con rapporti di collaborazione presso:

- il Comitato Olimpico Nazionale (CONI),
- il Comitato Italiano Paralimpico (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, lett. m), del TUIR,

già attivi alla data del 23 febbraio 2020.

Misura del trattamento

La società Sport e Salute S.p.A. riconosce un'indennità pari a 600 euro, per i mesi di aprile e maggio 2020, che non concorre alla formazione del reddito.

Esclusioni

I trattamenti non spettano ai percettori:

- di altro reddito da lavoro;
- del reddito di cittadinanza;
- del reddito di emergenza;

- delle prestazioni relative alla cassa integrazione, al fondo di integrazione salariale e alle indennità di cui agli articoli 19, 20, 21, 22, 27, 28, 29, 30, 38 e 44 del Decreto "Cura Italia", così come prorogate e integrate dal Decreto "Rilancio".

Modalità di richiesta

Le domande degli interessati, unitamente all'autocertificazione della preesistenza del rapporto di collaborazione e della mancata percezione di altro reddito da lavoro, del reddito di cittadinanza e delle prestazioni sopra riportate, sono presentate alla società Sport e Salute s.p.a. che le istruisce secondo l'ordine cronologico di presentazione, sulla base del registro di cui all'articolo 7, comma 2, del decreto-legge 28 maggio 2004, n. 136, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 luglio 2004, n. 186, acquisito dal Comitato Olimpico Nazionale (CONI) sulla base di apposite intese. Ai soggetti già beneficiari per il mese di marzo dell'indennità di cui all'articolo 96, l'indennità di 600 euro è erogata anche per i mesi di aprile e maggio 2020, senza necessità di ulteriore domanda.

Con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze, di concerto con l'Autorità delegata in materia di sport, da adottare entro 7 giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio", sono individuate le modalità di attuazione dei commi da 1 a 3 dell'art. 98, di presentazione delle domande, i documenti richiesti e le cause di esclusione. Sono, inoltre, definiti i criteri di gestione delle risorse, ivi incluse le spese di funzionamento, le forme di monitoraggio della spesa e del relativo controllo, nonché le modalità di distribuzione delle eventuali risorse residue ad integrazione dell'indennità erogata per il mese di maggio 2020.

Limiti stanziamento economico

Per le finalità di cui al comma 1, art. 98, le risorse trasferite a Sport e Salute s.p.a. sono incrementate di 200 milioni di euro per l'anno 2020.

Ammissione alla Cassa integrazione guadagni in deroga

Ai sensi dell'art. 98, comma 7, i lavoratori dipendenti iscritti al Fondo Pensione Sportivi Professionisti delle categorie minori, individuate tra quelli con retribuzione annua lorda non superiore a 50.000 euro, possono accedere al trattamento di integrazione salariale in deroga ai sensi dell'articolo 22 del Decreto "Cura Italia". La durata del trattamento è limitata a un periodo massimo di 9 settimane.

<u>Articolo 100</u> (d.l. "Rilancio") – *Avvalimento Comando dei Carabinieri per la tutela del Lavoro*

La disposizione richiama quanto già disposto dalla Convenzione concernente gli obiettivi assegnati all'Ispettorato Nazionale del Lavoro (2019-2021) sottoscritta tra il Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali e il Direttore dell'Ispettorato Nazionale del lavoro in data 25 novembre 2019, in relazione alla situazione emergenziale in corso nel nostro Paese, che comporta la necessità di intensificare le ispezioni al fine di consentire una regolare dinamica di ripresa delle attività produttive che salvaguardi le basilari esigenze di salute e sicurezza dei lavoratori.

La Convenzione citata prevede in via generale la possibilità del Ministro del Lavoro di *"avvalersi del Comandante dei carabinieri per la tutela del lavoro e per il suo tramite delle strutture dallo stesso gerarchicamente dipendenti onde disporre a pieno di specifiche professionalità, le cui prerogative, tipiche della polizia giudiziaria meglio si attagliano alle citate esperienze operative"*.

L'avvalimento previsto dalla norma dovrà avvenire nell'ambito dell'attuale contingente di organico e di mezzi assegnato dall'Ispettorato al Comando dei Carabinieri per la tutela del lavoro. Pertanto, la norma non comporta nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica

Articolo 101 (d.l. "Rilancio") – *Spese per acquisto di beni e servizi INPS*

La disposizione, in deroga alle normative vigenti, consente all'INPS di incrementare, per l'esercizio 2020, il valore medio dell'importo delle spese sostenute per l'acquisto di beni e servizi nel limite massimo di 68 milioni, allo scopo di consentire lo sviluppo dei servizi diretti all'erogazione delle prestazioni finalizzate a contenere gli effetti negativi sul reddito dei lavoratori dell'emergenza epidemiologica COVID-19.

Articolo 102 (d.l. "Rilancio") – *Spese per acquisto di beni e servizi INAIL*

La disposizione, in deroga alle normative vigenti, consente all'INAIL di incrementare, per l'esercizio 2020, il valore medio dell'importo delle spese sostenute per l'acquisto di beni e servizi nel limite massimo di 45 milioni, allo scopo di consentire lo sviluppo dei servizi diretti all'erogazione delle prestazioni finalizzate a contenere gli effetti negativi sul reddito dei lavoratori dell'emergenza epidemiologica COVID-19.

Articolo 103 (d.l. "Rilancio") – *Emersione di rapporti di lavoro*

Settori di attività ammessi alle procedure di emersione

La disposizione detta un'articolata disciplina per l'emersione dei lavoratori cosiddetti in "nero" e per la relativa regolarizzazione dei rapporti di lavoro, esclusivamente, nei seguenti tre settori di attività individuati:

a) agricoltura, allevamento e zootecnia, pesca e acquacoltura e attività connesse;
b) assistenza alla persona per se stessi o per componenti della propria famiglia, ancorché non conviventi, affetti da patologie o handicap che ne limitino l'autosufficienza;
c) lavoro domestico di sostegno al bisogno familiare.

Di fatto, le figure professionali interessate sono quelle delle colf, badanti e lavoratori del settore agricolo e della pesca.

Nel contesto emergenziale sanitario, la disposizione è finalizzata, da un lato, a garantire livelli adeguati di tutela della salute individuale e collettiva e, dall'altro, a contrastare la piaga dell'utilizzo illegale del lavoro dei migranti privi di permesso di soggiorno, il cui sfruttamento si concentra nei predetti segmenti del mercato del lavoro.

Soggetti destinatari

I datori di lavoro italiani o cittadini di uno stato membro UE o i datori di lavoro stranieri in possesso del titolo di soggiorno possono presentare istanza:

1. per concludere un contratto di lavoro subordinato con cittadini stranieri presenti sul territorio nazionale;

2. per dichiarare la sussistenza di un rapporto di lavoro irregolare, tuttora in corso, con cittadini italiani o cittadini stranieri;
3. per l'assunzione di lavoratori in possesso del permesso di soggiorno temporaneo di sei mesi, previsto in via speciale (vedi *infra*).

Nella procedura di emersione possono essere coinvolti i cittadini stranieri la cui presenza in Italia sia precedente all'8 marzo 2020 e che da quella data non abbiano lasciato il territorio nazionale e che siano stati "fotosegnalati", identificati o siano in possesso di documenti che ne attestino la presenza nel territorio. A tal proposito, la norma precisa che gli stranieri devono essere stati sottoposti a rilievi fotodattiloscopici prima dell'8 marzo 2020 ovvero devono aver soggiornato in Italia precedentemente alla suddetta data, in forza di una dichiarazione di presenza, resa ai sensi della legge 28 maggio 2007, n. 68, o di attestazioni costituite da documentazioni di data certa proveniente da organismi pubblici. Il richiamo a quest'ultime documentazioni, operato in modo generico, parrebbe ammettere tra la documentazione probante qualsiasi tipologia di documentazione, in via esemplificativa, anche documentazione di tipo sanitario (es.: certificati pronto soccorso, di ricovero, …).

L'esistenza di simili criteri di selezione degli stranieri per l'ammissibilità alla procedura di emersione esclude dal campo di applicazione della disciplina in commento lo straniero che abbia fatto ingresso in Italia senza permesso di soggiorno, ovvero in condizioni di "clandestinità", che non sia in grado di dimostrare la presenza sul territorio nazionale secondo le prescritte modalità che, dunque, non potrà essere ammesso alla procedura di emersione e regolarizzazione. Inoltre, coordinando la disposizione con quanto previsto dalla disciplina in materia di cause di "rigetto", dalla procedura di emersione restano anche esclusi gli stranieri per i quali sia stato emesso un provvedimento di espulsione, in quanto le relative istanze sono rigettate *ex lege*.

Tra i soggetti destinatari della disposizione rientrano anche i cittadini stranieri in possesso di un permesso di soggiorno scaduto dal 31 ottobre 2019, non rinnovato o convertito in altro titolo di soggiorno, ai quali è concessa la possibilità di richiedere un permesso di soggiorno temporaneo della durata di sei mesi, valido solo nel territorio nazionale. A tal fine, i predetti cittadini devono risultare presenti sul territorio nazionale alla data dell'8 marzo 2020, senza che se ne siano allontanati dalla medesima data, e devono aver svolto attività di lavoro, nei tre settori di attività prescritti legalmente, antecedentemente al 31 ottobre 2019.

Entro i termini di validità concessi, il permesso di soggiorno temporaneo potrà essere convertito in permesso di soggiorno per motivi di lavoro qualora il cittadino straniero esibisca un contratto di lavoro subordinato o la documentazione retributiva e previdenziale comprovante lo svolgimento dell'attività lavorativa in conformità alle previsioni di legge nei richiamati settori di attività.

Procedimento amministrativo

Ai sensi del comma 5, le istanze di emersione possono essere presentate a far data dal 1° giugno al 15 luglio 2020, secondo le modalità stabilite con decretazione ministeriale da adottarsi entro dieci giorni dall'entrata in vigore del Decreto "Rilancio", presso:

a) l'INPS, per i lavoratori italiani o per i cittadini di uno Stato membro UE;

b) lo sportello unico per l'immigrazione, di cui all'art. 22 del d.lgs. 25 luglio 1998, n. 286 e successive modificazioni, per i lavoratori stranieri;
c) la Questura per il rilascio dei permessi di soggiorno.

Nelle istanze è indicata la durata del contratto di lavoro e la retribuzione convenuta, non inferiore a quella prevista dal contratto collettivo di lavoro di riferimento stipulato dalle organizzazioni sindacali e datoriali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Nelle more della definizione dei procedimenti di emersione, la presentazione delle istanze consente lo svolgimento dell'attività lavorativa. Il cittadino straniero privo di permesso di soggiorno svolge l'attività di lavoro esclusivamente alle dipendenze del datore di lavoro che ha presentato l'istanza.

Le istanze sono presentate previo pagamento di un contributo forfettario stabilito nella misura di 500 euro per ciascun lavoratore, a copertura degli oneri connessi all'espletamento della procedura di emersione, ivi incluso il costo di trasmissione della domanda. Per i lavoratori con permesso di soggiorno temporaneo, il contributo è pari a 130 euro, al netto dei costi dell'istanza di rilascio (di cui al comma 16) che restano a carico dell'interessato e che non possono superare i 30 euro.

È inoltre previsto il pagamento di un contributo forfettario per le somme dovute dal datore di lavoro a titolo retributivo, contributivo e fiscale, da determinarsi con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, con il Ministro dell'Interno e il Ministro delle Politiche agricole e forestali.

Rilascio del permesso di soggiorno temporaneo

L'istanza di rilascio del permesso di soggiorno temporaneo è presentata dal cittadino straniero al Questore, dal 1° giugno al 15 luglio 2020, unitamente alla documentazione in possesso, individuata dal decreto del Ministro dell'Interno di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, il Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali e il Ministro delle Politiche agricole e forestali, idonea a comprovare l'attività lavorativa svolta nei settori ammissibili e riscontrabile da parte dell'Ispettorato Nazionale del lavoro cui l'istanza è altresì diretta (comma 16).

All'atto della presentazione della richiesta, è consegnata un'attestazione che consente all'interessato:

- di soggiornare legittimamente nel territorio dello Stato fino ad eventuale comunicazione dell'Autorità di pubblica sicurezza;
- di svolgere lavoro subordinato, esclusivamente nei settori di attività ammessi;
- di presentare l'eventuale domanda di conversione del permesso di soggiorno temporaneo in permesso di soggiorno per motivi di lavoro.

L'onere è a carico dell'interessato ed è determinato con decreto del Ministro dell'Interno di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, il Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali e il Ministro delle Politiche agricole e forestali, nella misura massima di 30 euro.

Cause di inammissibilità

Sono inammissibili (comma 8) le istanze di emersione, limitatamente ai casi di conversione del permesso di soggiorno in motivi di lavoro, presentate da datori di lavoro condannati negli ultimi cinque anni, anche con sentenza non definitiva per:

a) favoreggiamento dell'immigrazione clandestina verso l'Italia e dell'immigrazione clandestina dall'Italia verso altri Stati o per reati diretti al reclutamento di persone da destinare alla prostituzione o allo sfruttamento della prostituzione o di minori da impiegare in attività illecite, nonché per il reato di cui all'art.600 del codice penale;
b) intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro ai sensi dell'articolo 603-*bis* c.p.;
c) reati previsti dall'articolo 22, comma 12, del Testo unico di cui al d.lgs. 25 luglio 1998, n. 286, e successive modificazioni e integrazioni.

Cause di rigetto

Ai sensi del comma 9, costituisce causa di rigetto dell'istanza di emersione, limitatamente ai casi di conversione del permesso di soggiorno in motivi di lavoro, la mancata sottoscrizione, da parte del datore di lavoro, del contratto di soggiorno presso lo sportello unico per l'immigrazione ovvero la successiva mancata assunzione del lavoratore straniero, salvo cause di forza maggiore non imputabili al datore medesimo, comunque intervenute a seguito dell'espletamento di procedure di ingresso di cittadini stranieri per motivi di lavoro subordinato ovvero di procedure di emersione dal lavoro irregolare.

Non sono ammessi alle procedure di emersione i cittadini stranieri (comma 10):

a) nei confronti dei quali sia stato emesso un provvedimento di espulsione (ai sensi dell'articolo 13, commi 1 e 2, lett. c), del d.lgs. 25 luglio 1998, n. 286, e dell'articolo 3 del decreto-legge 27 luglio 2005, n. 144, convertito, con modificazioni, dalla legge 31 luglio 2005, n. 155, e ss.mm.);
b) che risultino segnalati, anche in base ad accordi o convenzioni internazionali in vigore per l'Italia, ai fini della non ammissione nel territorio dello Stato;
c) che risultino condannati, anche con sentenza non definitiva, compresa quella pronunciata anche a seguito di applicazione della pena su richiesta ai sensi dell'articolo 444 c.p.p., per uno dei reati previsti dall'articolo 380 c.p.p. o per i delitti contro la libertà personale ovvero per i reati inerenti gli stupefacenti, il favoreggiamento dell'immigrazione clandestina verso l'Italia e dell'emigrazione clandestina dall'Italia verso altri Stati o per reati diretti al reclutamento di persone da destinare alla prostituzione o allo sfruttamento della prostituzione o di minori da impiegare in attività illecite;
d) che comunque siano considerati una minaccia per l'ordine pubblico o la sicurezza dello Stato o di uno dei Paesi con i quali l'Italia abbia sottoscritto accordi per la soppressione dei controlli alle frontiere interne e la libera circolazione delle persone. Nella valutazione della pericolosità si tiene conto anche di eventuali condanne, anche con sentenza non definitiva, compresa quella pronunciata a seguito di applicazione della pena su richiesta ai sensi dell'articolo 444 c.p.p., per uno dei reati previsti dall'articolo 381 c.p.p..

Sospensione dei procedimenti penali e amministrativi

Dalla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio" fino alla conclusione dei procedimenti di emersione, sono sospesi i procedimenti penali e amministrativi nei confronti del datore di lavoro e del lavoratore, rispettivamente:

a) per l'impiego di lavoratori per i quali è stata presentata la dichiarazione di emersione, anche se di carattere finanziario, fiscale, previdenziale o assistenziale;
b) per l'ingresso e il soggiorno illegale nel territorio nazionale, con esclusione degli illeciti di cui all'articolo 12 del d.lgs. 25 luglio 1998, n. 286, e successive modificazioni.

Non sono in ogni caso sospesi i procedimenti penali nei confronti dei datori di lavoro per le seguenti ipotesi di reato:

a) favoreggiamento dell'immigrazione clandestina verso l'Italia e dell'immigrazione clandestina dall'Italia verso altri Stati o per reati diretti al reclutamento di persone da destinare alla prostituzione o allo sfruttamento della prostituzione o di minori da impiegare in attività illecite, nonché per il reato di cui all'art. 600 c.p.;
b) intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro ai sensi dell'articolo 603-bis c.p..

La sospensione cessa nel caso in cui non venga presentata l'istanza di emersione nei modi richiesti, ovvero si proceda al rigetto o all'archiviazione della medesima istanza. Si procede comunque all'archiviazione dei procedimenti penali e amministrativi a carico del datore di lavoro se l'esito negativo del procedimento derivi da cause indipendenti dalla volontà o dal comportamento del datore medesimo.

Nel caso di utilizzazione lavorativa irregolare di stranieri che hanno presentato istanza di rilascio del permesso di soggiorno temporaneo, le sanzioni previste dall'art. 22, comma 1, del d.lgs. del 14 settembre 2015, n. 151 sono raddoppiate, così come sono raddoppiate le sanzioni previste dall'art. 603-*bis* c.p..

Convocazione presso lo sportello unico e contratto di soggiorno

Lo sportello unico per l'immigrazione (SUI) convoca le parti per la stipula del contratto di soggiorno, per la comunicazione obbligatoria di assunzione e la compilazione della richiesta del permesso di soggiorno per lavoro subordinato. La mancata presentazione delle parti senza giustificato motivo comporta l'archiviazione del procedimento.

Compito dello SUI è di verificare l'ammissibilità delle dichiarazioni, di acquisire il parere della questura sull'insussistenza di motivi ostativi all'accesso alle procedure ovvero al rilascio del permesso di soggiorno, nonché il parere del competente Ispettorato territoriale del lavoro in ordine alla capacità economica del datore di lavoro e alla congruità delle condizioni di lavoro applicate.

Nelle more della definizione dei procedimenti di emersione, lo straniero non può essere espulso, tranne che nei casi previsti al comma 10 e sopra richiamati.

Ai sensi del comma 17, nei casi di emersione di lavoratori privi di permesso di soggiorno, la sottoscrizione del contratto di soggiorno congiuntamente alla comunicazione obbligatoria di assunzione e il rilascio del permesso di soggiorno comportano, per il datore di lavoro e per il lavoratore, l'estinzione dei reati e degli illeciti amministrativi relativi alle violazioni di cui al comma 11 per l'impiego di lavoratori per i quali è stata presentata la dichiarazione di emersione e per l'ingresso e il soggiorno illegale nel territorio nazionale.

Relativamente al contratto di soggiorno che deve essere sottoscritto nell'ambito della procedura di emersione, in assenza di deroghe espresse alla disciplina legale che lo regola, è dato ritenere che i datori di lavoro dovranno assumersi carico, con la sottoscrizione, anche degli eventuali costi di rimpatrio dei lavoratori emersi che dovessero perdere i requisiti di permanenza sul territorio italiano.

Nei casi di procedure di emersione di stranieri con permesso di lavoro temporaneo, l'estinzione dei reati e degli illeciti amministrativi di cui al richiamato comma 11 consegue esclusivamente al rilascio del permesso di soggiorno per motivi di lavoro. Nel caso di istanza di emersione riferita a lavoratori italiani o a cittadini di uno Stato membro UE, la relativa presentazione all'INPS comporta l'estinzione dei reati e degli illeciti di cui al comma 11, lett. a) per l'impiego di lavoratori per i quali è stata presentata la dichiarazione di emersione.

Il contratto di soggiorno stipulato sulla base di un'istanza contenente dati non rispondenti al vero è nullo ai sensi dell'articolo 1344 del codice civile e il permesso di soggiorno eventualmente rilasciato è revocato ai sensi dell'articolo 5, comma 5, del decreto legislativo 25 luglio 1998, n. 286, e successive modificazioni.

Contrasto al caporalato

Al fine di contrastare efficacemente i fenomeni di concentrazione dei cittadini stranieri presenti sul territorio nazionale in condizioni inadeguate a garantire il rispetto delle condizioni igienico-sanitarie necessarie al fine di prevenire la diffusione del contagio da COVID-19, le Amministrazioni dello Stato competenti e le Regioni, anche mediante l'implementazione delle misure previste dal Piano triennale di contrasto allo sfruttamento lavorativo in agricoltura e al caporalato 2020-2022, adottano soluzioni e misure urgenti idonee a garantire la salubrità e la sicurezza delle condizioni alloggiative, nonché ulteriori interventi di contrasto del lavoro irregolare e del fenomeno del caporalato.

Per i predetti scopi il Tavolo operativo istituito dall'art. 25-*quater* del d.l. n. 119/2018, convertito con modificazioni dalla legge n. 136/2018, si avvale del supporto operativo del Dipartimento per la protezione civile e della Croce Rossa Italiana.

6.5. Schemi riepilogativi dei principali interventi per il sostegno al lavoro

Di seguito riportiamo alcuni schemi riepilogativi delle misure che hanno formato oggetto di analisi nelle pagine precedenti.

<u>Articolo 19</u> (d.l. "Cura Italia") – *Norme speciali in materia di trattamento ordinario di integrazione salariale e assegno ordinario*

TIPOLOGIA MISURA E CAUSA DI INTERVENTO: trattamento ordinario di integrazione salariale o assegno ordinario con causale "emergenza COVID-19" in caso di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19.

DATORI DI LAVORO DESTINATARI: datori di lavoro rientranti nel campo di applicazione della Cassa integrazione guadagni ordinaria e quelli rientranti nel campo di applicazione dei Fondi di solidarietà bilaterali, ai sensi del d.lgs. n. 148/2015.

NOTA BENE: il decreto istituisce l'Assegno ordinario anche per le imprese con più di 5 dipendenti.

LAVORATORI DESTINATARI: operai, impiegati, quadri, apprendisti alle dipendenze dei datori di lavoro richiedenti la prestazione alla data del 25 marzo 2020.

DURATA DEL TRATTAMENTO: il trattamento di integrazione salariale speciale COVID-19, in entrambi i casi su menzionati, può essere richiesto dai datori di lavoro per una durata massima di diciotto settimane così suddivise:

- quattordici settimane fruibili per periodi decorrenti dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020; l'incremento delle ulteriori cinque settimane è previsto per i soli datori di lavoro che abbiano interamente fruito il periodo precedentemente concesso fino alla durata di nove settimane;
- quattro settimane fruibili per i periodi decorrenti dal 1° settembre 2020 al 31 ottobre 2020, ai sensi dell'art. 22-*ter* del d.l. "Cura Italia", nell'ambito delle misure di rafforzamento della tutela occupazionale.

CONSULTAZIONE SINDACALE: a far data dalla pubblicazione del decreto "Rilancio" è nuovamente necessario che i datori di lavoro espletino la fase di informazione sindacale e, qualora richieste, quelle di consultazione ed esame congiunto, che devono essere svolti anche in via telematica entro i tre giorni successivi a quello della comunicazione preventiva.

PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO: i datori di lavoro potranno presentare la domanda di concessione del trattamento di integrazione salariale ordinaria o dell'assegno ordinario speciale con causale "emergenza COVID-19":

- entro il 31 maggio 2020 per quanto riguarda le domande riferite a periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa che hanno avuto inizio nel periodo ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 30 aprile 2020;
- entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio la sospensione, per le domande riferite a periodi di sospensione successivi al 30 aprile 2020.

NOTA BENE: in sede di valutazione delle domande gli Uffici terranno conto del carattere eccezionale della nuova causale "emergenza COVID-19" e delle esigenze di velocizzazione delle procedure, dando per verificata la sussistenza dei requisiti della transitorietà e della non imputabilità dell'evento ai fini dell'integrabilità della causale.

ALIQUOTE CONTRIBUTIVE DI FINANZIAMENTO: in relazione ai periodi di trattamento ordinario di integrazione salariale e assegno ordinario concessi a fronte dell'emergenza epidemiologica non è dovuto il pagamento del contributo addizionale previsto dagli articoli 5, 29, comma 8, secondo periodo, e 33, comma 2, del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 148.

<u>Articolo 20</u> (d.l. "Cura Italia") – ***Trattamento ordinario di integrazione salariale per le aziende che si trovano già in Cassa integrazione straordinaria***

TIPOLOGIA MISURA E CAUSA DI INTERVENTO: trattamento ordinario di integrazione salariale (CIGO) per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19.

DATORI DI LAVORO DESTINATARI: aziende che, alla data di entrata in vigore del d.l. 23 febbraio 2020, n. 6, hanno in corso un trattamento di integrazione salariale straordinario (CIGS).

LAVORATORI DESTINATARI: la concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale può riguardare anche i medesimi lavoratori beneficiari delle integrazioni salariali straordinarie a totale copertura dell'orario di lavoro.

DURATA DEL TRATTAMENTO: le aziende interessate possono presentare domanda di concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale per un periodo non superiore a nove settimane per periodi decorrenti dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020, incrementate di ulteriori cinque settimane nel medesimo periodo per i soli datori di lavoro che abbiamo interamente fruito il periodo precedentemente concesso. È altresì riconosciuto un eventuale ulteriore periodo di durata massima di quattro settimane di trattamento di cui al presente comma per periodi decorrenti dal 1° settembre 2020 al 31 ottobre 2020.
La concessione del trattamento ordinario sospende e sostituisce il trattamento di integrazione straordinario già in corso.

CONSULTAZIONE SINDACALE: prevista una semplificazione limitatamente ai termini procedimentali, mediante disapplicazione degli articoli 24 e 25 del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 148, in via transitoria, per l'espletamento dell'esame congiunto e alla presentazione delle relative istanze per l'accesso ai trattamenti straordinari di integrazione salariale.

PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO: i datori di lavoro potranno presentare la domanda di concessione del trattamento di integrazione salariale ordinaria o dell'assegno ordinario speciale con causale "emergenza COVID-19":

- entro il 31 maggio 2020 per quanto riguarda le domande riferite a periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa che hanno avuto inizio nel periodo ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 30 aprile 2020;
- entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio la sospensione, per le domande riferite a periodi di sospensione successivi al 30 aprile 2020.

NOTA BENE: in sede di valutazione delle domande gli Uffici terranno conto del carattere eccezionale della nuova causale "emergenza COVID-19" e delle esigenze di velocizzazione delle procedure, dando per verificata la sussistenza dei requisiti della transitorietà e della non imputabilità dell'evento ai fini dell'integrabilità della causale.

ALIQUOTE CONTRIBUTIVE DI FINANZIAMENTO: nell'ipotesi di sospensione e sostituzione della cassa integrazione guadagni straordinaria, per il trattamento CIGO COVID-19 non prevede pagamento del contributo addizionale di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 148 (v. comma 3, art. 20).

<u>Articolo 21</u> (d.l. "Cura Italia") – *Trattamento di assegno ordinario per i datori di lavoro che hanno trattamenti di assegni di solidarietà in corso*

TIPOLOGIA MISURA E CAUSA DI INTERVENTO: assegno ordinario erogato dai Fondi bilaterali di solidarietà e dal Fondo di integrazione salariale per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica

da COVID-19.

DATORI DI LAVORO DESTINATARI: datori di lavoro, iscritti al Fondo di integrazione salariale, che alla data di entrata in vigore del d.l. 23 febbraio 2020, n. 6, siano ricorsi all'assegno di solidarietà.

LAVORATORI DESTINATARI: la concessione dell'assegno ordinario può riguardare anche i medesimi lavoratori beneficiari dell'assegno di solidarietà a totale copertura dell'orario di lavoro.

DURATA DEL TRATTAMENTO: i datori di lavoro possono presentare domanda di concessione dell'assegno ordinario per un periodo non superiore a nove settimane per periodi decorrenti dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020, incrementate di ulteriori cinque settimane nel medesimo periodo per i soli datori di lavoro che abbiamo interamente fruito il periodo precedentemente concesso. È altresì riconosciuto un eventuale ulteriore periodo di durata massima di quattro settimane di trattamento di cui al presente comma per periodi decorrenti dal 1° settembre 2020 al 31 ottobre 2020.

NOTA BENE: la concessione del trattamento ordinario sospende e sostituisce l'assegno di solidarietà già in corso.

CONSULTAZIONE SINDACALE: i datori di lavoro che presentano domanda di trattamento salariale speciale COVID-19 sono dispensati dall'osservanza delle tempistiche prescritte all'art. 14, d.lgs. n. 148/2015, restando salva "l'informazione, la consultazione e l'esame congiunto che possono essere svolti in via telematica" entro tre giorni successivi a quello della richiesta.

NOTA BENE: il trattamento potrà essere concesso anche in caso di assenza o di mancato accordo.

PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO: i datori di lavoro potranno presentare la domanda di concessione del trattamento di integrazione salariale ordinaria o dell'assegno ordinario speciale con causale "emergenza COVID-19" entro:

- il 31 maggio 2020 per quanto riguarda le domande riferite a periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa che hanno avuto inizio nel periodo ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 30 aprile 2020;
- entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio la sospensione, per le domande riferite a periodi di sospensione successivi al 30 aprile 2020.

NOTA BENE: in sede di valutazione delle domande gli Uffici terranno conto del carattere eccezionale della nuova causale "emergenza COVID-19" e delle esigenze di velocizzazione delle procedure, dando per verificata la sussistenza dei requisiti della transitorietà e della non imputabilità dell'evento ai fini dell'integrabilità della causale.

ALIQUOTE CONTRIBUTIVE DI FINANZIAMENTO: limitatamente ai periodi di assegno ordinario non si applica quanto previsto in materia di contribuzione addizionale dall'articolo 29, comma 8, secondo periodo, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 148.

<u>Articolo 22</u> (d.l. "Cura Italia") – ***Nuove disposizioni per la Cassa integrazione in deroga***

TIPOLOGIA MISURA E CAUSA DI INTERVENTO: trattamento di integrazione salariale in deroga (c.d. CIGD) per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19, con decorrenza dal 23 febbraio 2020.

NOTA BENE: il trattamento CIGD può essere concesso esclusivamente con la modalità di pagamento diretto della prestazione da parte dell'INPS.

DATORI DI LAVORO DESTINATARI: datori di lavoro del settore privato, ivi inclusi quelli agricoli, della pesca e del terzo settore compresi gli enti religiosi civilmente riconosciuti, per i quali non trovino applicazione le tutele previste dalle vigenti disposizioni in materia di sospensione o riduzione di orario, in costanza di rapporto di lavoro (comprese le aziende destinatarie dei soli trattamenti CIGS).

Sono destinatari anche i datori di lavoro titolari di partita iva esercenti arti e professioni regolamentate che non rientrano nel campo di applicazione dei fondi di solidarietà bilaterali di cui al d.lgs. n. 148/2015.

NOTA BENE: sono esclusi dal campo di applicazione dell'ammortizzatore sociale i datori di lavoro domestico.

LAVORATORI DESTINATARI: dipendenti già in forza alla data del 25 marzo 2020.

DURATA DEL TRATTAMENTO: le Regioni e le Province autonome possono riconoscere, in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, trattamenti di cassa integrazione salariale in deroga, per la durata della sospensione del rapporto di lavoro e comunque per un periodo non superiore a diciotto settimane, di cui quattordici settimane fruibili per periodi decorrenti dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020 e quattro settimane fruibili per i periodi decorrenti dal 1 settembre 2020 al 31 ottobre 2020, ai sensi dell'articolo 22-*ter* del Decreto "Cura Italia".

CONSULTAZIONE SINDACALE: ad eccezione delle imprese che occupano fino a cinque dipendenti, il trattamento di cassa integrazione guadagni in deroga (c.d. CIGD) può essere richiesto previo accordo con le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale per i datori di lavoro, concluso anche con modalità telematica. Al fine di soddisfare le esigenze di velocizzazione delle procedure, dunque, le imprese che non occupano oltre cinque dipendenti possono accedere al trattamento CIGD anche in mancanza di accordo sindacale, ricorrendone gli ulteriori presupposti.

PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO:

Per periodi fino a nove settimane: i trattamenti di integrazione salariale in deroga sono concessi con decreto delle regioni e delle province autonome interessate, da trasmettere all'INPS in modalità telematica entro quarantotto ore dall'adozione, la cui efficacia è in ogni caso subordinata alla verifica del rispetto dei prescritti limiti di spesa. Le regioni e le province autonome, unitamente al decreto di concessione, inviano la lista dei beneficiari all'INPS, che provvede all'erogazione delle predette prestazioni.
Le domande di CIGD dovranno essere presentate alla regione e alle province autonome, che le istruiranno secondo l'ordine cronologico di presentazione delle stesse.
In caso di aziende multilocalizzate in più regioni le domande possono essere presentate al Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Per periodi successivi alle prime nove settimane: la competenza in materia di concessione dei predetti trattamenti passa all''Inps, al quale i datori di lavoro devono inviare telematicamente la domanda con la lista dei beneficiari indicando le ore di sospensione per ciascun lavoratore per tutto il periodo autorizzato. Tali domande andranno trasmesse decorsi trenta giorni dall'entrata in vigore del d.l.

"Rilancio". Decorsi i predetti trenta giorni, la medesima domanda deve essere trasmessa entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa.

ALIQUOTE CONTRIBUTIVE DI FINANZIAMENTO: non è prevista contribuzione.

Articolo 23 (d.l. "Cura Italia") – ***Congedo e indennità per i lavoratori dipendenti del settore privato, i lavoratori iscritti alla Gestione separata di cui all'art. 2, comma 26 della legge 8 agosto 1995, n. 335, e i lavoratori autonomi, per emergenza COVID -19***

a) CONGEDO INDENNIZZATO

MISURA E DURATA: diritto alla fruizione di un congedo parentale speciale indennizzato per l'anno 2020 a decorrere dal 5 marzo, per un periodo continuativo o frazionato comunque non superiore a trenta giorni.

DESTINATARI:

- genitori lavoratori dipendenti del settore privato con figli di età non superiore ai 12 anni genitori lavoratori dipendenti che abbiano particolari bisogni di cura familiare in conseguenza dei provvedimenti di sospensione dei servizi educativi per l'infanzia e delle attività didattiche nelle scuole di ogni ordine e grado, di cui al Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 4 marzo 2020;
- genitori con figli con disabilità in situazione di gravità accertata ai sensi dell'articolo 4, comma 1, della legge 5 febbraio 1992, n. 104, iscritti a scuole di ogni ordine e grado o ospitati in centri diurni a carattere assistenziale;
- genitori lavoratori iscritti in via esclusiva alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335.

MODALITÀ DI FRUIZIONE: la fruizione del congedo è riconosciuta alternativamente ad entrambi i genitori, per un totale complessivo di trenta giorni, ed è subordinata alla condizione che nel nucleo familiare non vi sia altro genitore beneficiario di strumenti di sostegno al reddito in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa o altro genitore disoccupato o non lavoratore.

NOTA BENE: qualora i genitori lavoratori, nelle more della emanazione del decreto e durante il periodo di sospensione previsto a decorrere dal 5 marzo, abbiano già fatto ricorso ad eventuali periodi di congedo parentale di cui agli articoli 32 e 33 del decreto legislativo 26 marzo 2001, n. 151, quest'ultimi saranno convertiti nel congedo speciale, di cui al comma 1 dell'art. 22, con diritto alla specifica indennità.

INDENNITÀ: i periodi di congedo sono accompagnati da una indennità pari al 50 per cento della retribuzione, calcolata secondo quanto previsto dall'articolo 23 del decreto legislativo 26 marzo 2001, n. 151, e sono coperti da contribuzione figurativa.
Per i genitori lavoratori iscritti in via esclusiva alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, in considerazione della peculiarità del rapporto di collaborazione, è riconosciuta una indennità, per ciascuna giornata indennizzabile, pari al 50 per cento di 1/365 del

reddito individuato secondo la base di calcolo utilizzata ai fini della determinazione dell'indennità di maternità.

NOTA BENE: la medesima indennità è estesa ai genitori lavoratori autonomi iscritti all'INPS ed è commisurata, per ciascuna giornata indennizzabile, al 50 per cento della retribuzione convenzionale giornaliera stabilita annualmente dalla legge, a seconda della tipologia di lavoro autonomo svolto

b) ASTENSIONE NON INDENNIZZATA

MISURA E DURATA: astensione dal rapporto di lavoro senza alcun indennizzo con diritto alla conservazione del posto di lavoro e contestuale divieto di licenziamento.

DESTINATARI: i genitori lavoratori dipendenti del settore privato con figli minori di 16 anni, a condizione che nel nucleo familiare non vi sia altro genitore beneficiario di strumenti di sostegno al reddito in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa o che non vi sia genitore non lavoratore.

MODALITÀ DI FRUIZIONE: ai sensi dell'art. 23, comma 6, i genitori lavoratori dipendenti del settore privato con figli minori di 16 anni, hanno diritto di astenersi dal lavoro per il periodo di sospensione dei servizi educativi per l'infanzia e delle attività didattiche nelle scuole di ogni ordine e grado.

NOTA BENE: il decreto rimanda all'INPS la definizione delle modalità operative per accedere ai congedi parentali straordinari retribuiti.

INDENNITÀ: il decreto esclude sia la corresponsione di indennità sia il riconoscimento di contribuzione figurativa.

c) BONUS *BABY SITTING*

MISURA E DESTINATARI: in alternativa ai congedi parentali retribuiti, i medesimi lavoratori beneficiari possono scegliere la corresponsione di un bonus per l'acquisto di servizi di baby-sitting nel limite massimo complessivo di 1.200 euro, da utilizzare per prestazioni effettuate a decorrere dal 5 marzo 2020.

MODALITÀ DI EROGAZIONE: il bonus viene erogato mediante il libretto famiglia di cui all'art. 54-*bis*, della legge 24 aprile 2017, n. 50.

NOTA BENE: il decreto rimanda all'INPS la definizione delle modalità operative per accedere al bonus baby sitting.

<u>Articolo 25</u> (d.l. "Cura Italia") – *Congedo e indennità per i lavoratori dipendenti del settore pubblico, nonché bonus per l'acquisto di servizi di baby-sitting per i dipendenti del settore sanitario pubblico e privato accreditato, per emergenza COVID -19*

a) CONGEDO E ASTENSIONE

MISURA E CAMPO DI APPLICAZIONE: i genitori lavoratori dipendenti del settore pubblico, nonché del settore sanitario privato accreditato, hanno diritto alla fruizione di un congedo parentale speciale per l'anno 2020 a decorrere dal 5 marzo e fino al 31 luglio 2020, per un periodo continuativo o frazionato

comunque non superiore a trenta giorni, qualora questi siano genitori di figli di età non superiore ai 12 anni o con figli con disabilità in situazione di gravità accertata ai sensi dell'articolo 4, comma 1, della legge 5 febbraio 1992, n. 104, iscritti a scuole di ogni ordine e grado o ospitati in centri diurni a carattere assistenziale.

MODALITÀ DI EROGAZIONE: L'erogazione dell'indennità, nonché l'indicazione delle modalità di fruizione del congedo sono a cura dell'amministrazione pubblica con la quale intercorre il rapporto di lavoro.

b) BONUS *BABY SITTING*

MISURA E DESTINATARI: i genitori lavoratori dipendenti del settore sanitario, pubblico e privato accreditato, appartenenti alla categoria dei medici, degli infermieri, dei tecnici di laboratorio biomedico, dei tecnici di radiologia medica e degli operatori sociosanitari del settore pubblico, hanno diritto a fruire, in alternativa al congedo, del bonus baby sitting.

IMPORTO: 2.000 euro complessivi.

MODALITÀ DI EROGAZIONE DEL BONUS: il lavoratore presenta domanda tramite i canali telematici dell'Inps e secondo le modalità tecnico-operative stabilite dal medesimo Istituto indicando, al momento della domanda stessa, l'importo del bonus che si intende utilizzare.

Articolo 26 (d.l. "Cura Italia") – *Misure urgenti per la tutela del periodo di sorveglianza attiva dei lavoratori del settore privato*

MISURA E CAMPO DI APPLICAZIONE: equiparazione alla malattia del periodo trascorso in quarantena con sorveglianza attiva o in permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva in conseguenza del Covid-2019, con riferimento ai lavoratori dipendenti del settore privato.

MODALITÀ DI ATTRIBUZIONE: il medico curante redige il certificato di malattia con gli estremi del provvedimento che ha dato origine alla quarantena con sorveglianza attiva o alla permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva. Qualora il lavoratore si trovi in malattia accertata da COVID-19, il certificato è redatto dal medico curante nelle consuete modalità telematiche, senza necessità di alcun provvedimento da parte dell'operatore di sanità pubblica.

LIMITE DI SPESA: in deroga alle disposizioni vigenti, gli oneri a carico dei datori di lavoro, che presentano domanda all'ente previdenziale e ad altri istituti previdenziali sono posti a carico dello Stato nel limite massimo di spesa di 380 milioni di euro per l'anno 2020.

Articoli 27, 28, 29, 30, 31 e 38 (d.l. "Cura Italia") – *Indennità*

MISURA TRATTAMENTO: indennità *una tantum* di ammontare pari a 600 euro per il mese di marzo.

DESTINATARI:

- liberi professionisti titolari di partita iva (attiva alla data del 23 febbraio 2020) e lavoratori titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (attivi alla medesima data), iscritti alla Gestione separata di cui all'art. 2, comma 26, della legge n. 335/1995, non titolari di pensione e

non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie;
- co.co.co. che svolgono attività in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche.
- lavoratori autonomi iscritti alle gestioni speciali dell'Ago, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie,
- 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 la data di entrata in vigore del decreto, non titolari di pensione e non titolari di rapporto di lavoro dipendente alla medesima data;
- operai agricoli a tempo determinato, non titolari di pensione, che nel 2019 abbiano effettuato almeno 50 giornate effettive di attività di lavoro agricolo;
- lavoratori iscritti al Fondo pensioni Lavoratori dello spettacolo, con almeno 30 contributi giornalieri versati nell'anno 2019 al medesimo Fondo, cui deriva un reddito non superiore a 50.000 euro, e non titolari di pensione

Articolo 96 (d.l. "Cura Italia") – *Indennità collaboratori sportivi*

DESTINATARI: titolari di rapporti di collaborazione presso federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, società e associazioni sportive dilettantistiche, di cui all'art. 67, comma 1, lett. m), del TUIR, già in essere alla data del 23 febbraio 2020.

MISURA E TRATTAMENTO: l'indennità di 600 euro riconosciuta da Sport e Salute S.p.A. per il mese di marzo 2020

MODALITÀ DI RICORSO: le domande, unitamente all'autocertificazione della preesistenza del rapporto di collaborazione e della mancata percezione di altro reddito da lavoro, sono presentate alla società Sport e Salute s.p.a. che, sulla base del registro di cui all'art. 7, comma 2, del decreto legge 28 maggio 2004, n. 136, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 luglio 2004, n. 186, acquisito dal CONI sulla base di apposite intese, le istruisce secondo l'ordine cronologico di presentazione.

Articolo 44 (d.l. "Cura Italia") – *Istituzione del Fondo per il reddito di ultima istanza a favore dei lavoratori danneggiati dal virus COVID-19*

DESTINATARI: i lavoratori dipendenti e autonomi, ivi inclusi i professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103, che – in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID 19 – hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività, al rischio di cessazione, riduzione o sospensione della loro attività o del loro rapporto di lavoro.
Ai sensi del decreto 28 marzo 2020 del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, l'indennità è riconosciuta ai lavoratori autonomi e professionisti iscritti ad enti di diritto privato di previdenza obbligatoria (a condizione che abbiano adempiuto gli obblighi contributivi per l'anno 2019):

a) che nel 2018 hanno percepito un reddito complessivo non superiore a 35.000 euro e la cui attività sia stata "limitata dai provvedimenti restrittivi" adottati per fare fronte all'emergenza epidemiologica.

b) che nel 2018 hanno percepito un reddito complessivo compreso fra 35.000 e 50.000 euro che abbiano o "cessato", o "ridotto", o "sospeso" la loro attività in conseguenza dell'emergenza epidemiologica e, a tal fine, valgono i seguenti parametri:

1. cessazione dell'attività: partita IVA chiusa fra il 23 febbraio e il 31 marzo;
2. riduzione o sospensione dell'attività: riduzione pari o superiore al 33% del reddito (determinato in base a ricavi-costi con applicazione del principio di cassa) del primo trimestre del 2020, rispetto al reddito del primo trimestre 2019;

c) i lavoratori autonomi e professionisti iscritti agli enti previdenziali di appartenenza durante l'anno 2019 o nei primi mesi del 2020, privi per l'anno di imposta 2018 di un reddito derivante dall'esercizio della professione; ciò a condizione che gli stessi abbiano percepito, in quello stesso anno, un reddito complessivo non superiore a 35.000 euro, ovvero compreso tra i 35.000 e i 50.000 euro (in presenza, chiaramente, degli altri requisiti prescritti dalla legge).

MISURA E TRATTAMENTO: istituzione del "Fondo per il reddito di ultima istanza" che garantisce il riconoscimento alla platea di soggetti interessati una indennità, nei limiti di spesa 300 milioni di euro per l'anno 2020.

Il decreto 28 marzo 2020 individua in 200 milioni di euro (su 300 complessivi stanziati dall'art. 44 del d.l. n. 18/2020) la quota parte del limite di spesa del Fondo per il reddito di ultima istanza, destinato al sostegno del reddito dei lavoratori autonomi e professionisti iscritti ad enti di diritto privato di previdenza obbligatoria, prevedendo l'erogazione di un'indennità di 600 euro per il mese di marzo.

MODALITÀ DI RICORSO: Le disposizioni attuative per la gestione del Fondo saranno concordate con le associazioni delle Casse professionali cui potrà essere destinata quota parte del Fondo stesso.

Le domande vanno presentate, a partire dal 1° aprile ed entro il 30 aprile 2020, ai rispettivi enti di previdenza privata e possono essere inoltrate ad un solo ente previdenziale e per una sola forma di previdenza obbligatoria.
L'art. 4 disciplina le modalità di monitoraggio delle risorse disponibili.
Il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali provvede mensilmente al rimborso degli oneri sostenuti dagli enti di previdenza privati, dietro apposita rendicontazione.

Articolo 44-*bis* (d.l. "Cura Italia") – *Indennità per i lavoratori autonomi nei comuni di cui all'Allegato 1 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 1° marzo 2020*

DESTINATARI:

- collaboratori coordinati e continuativi;
- titolari di rapporti di agenzia e di rappresentanza commerciale;
- lavoratori autonomi o professionisti ivi compresi i titolari di attività di impresa, iscritti all'assicurazione generale obbligatoria e alle forme esclusive e sostitutive della medesima, nonché alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335,

che svolgono la loro attività lavorativa alla data del 23 febbraio 2020 nei comuni individuati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 1° marzo 2020, o siano ivi residenti o domiciliati alla medesima data.

MISURA E TRATTAMENTO: indennità mensile di 500 euro per un massimo di tre mesi. L'indennità è parametrata all'effettivo periodo di sospensione dell'attività e non concorre alla formazione del reddito ai sensi del TUIR.

MODALITÀ DI RICORSO: il trattamento è erogato dall'INPS, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 5,8 milioni di euro per l'anno 2020.

Articolo 82 (d.l. "Rilancio") – *Reddito di emergenza*

DESTINATARI: Nuclei familiari per i quali siano verificati, al momento della domanda, tutti i seguenti requisiti:

a) residenza in Italia, verificata con riferimento al componente richiedente il beneficio;

b) un valore del reddito familiare, nel mese di aprile 2020, inferiore a una soglia pari all'ammontare di cui al comma 5 (determinata in un minimo di 400 e un massimo di 800 euro);

c) un valore del patrimonio mobiliare familiare con riferimento all'anno 2019 inferiore a una soglia di euro 10.000, accresciuta di euro 5.000 per ogni componente successivo al primo e fino ad un massimo di euro 20.000, il massimale è incrementato di 5.000 euro in caso di presenza nel nucleo familiare di un componente in condizione di disabilità grave o di non autosufficienza come definite ai fini dell'ISEE;

d) un valore dell'ISEE inferiore ad euro 15.000.

MISURA E TRATTAMENTO: il Rem è erogato dall'INPS in due quote ciascuna pari all'ammontare di 400 euro. Le domande per il Rem devono essere presentate entro il termine del mese di giugno 2020.

Il Rem è riconosciuto ai nuclei familiari in possesso di determinati requisiti fra i quali un determinato valore del reddito familiare, del patrimonio mobiliare familiare e dell'ISEE.

MODALITÀ DI RICORSO: il Rem è riconosciuto ed erogato dall'INPS previa richiesta tramite modello di domanda predisposto dall'INPS, presentato secondo le modalità stabilite dall'Istituto. Le richieste di Rem possono essere presentate presso i CAF, previa stipula di una convenzione con l'INPS. Le richieste del Rem possono essere altresì presentate presso gli istituti di patronato.

Articolo 84, commi 1-7 (d.l. "Rilancio") – *Nuove indennità per i lavoratori danneggiati dall'emergenza epidemiologica da COVID-19*

DESTINATARI: liberi professionisti e co.co.co, lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni speciali dell'AGO, lavoratori (anche somministrati) stagionali del turismo e degli stabilimenti termali, lavoratori del settore agricolo già beneficiari per il mese di marzo della relativa indennità.

MISURA E TRATTAMENTO: Per il mese di aprile 2020 prevista l'erogazione di un'indennità pari a 600 euro in favore dei soggetti che ne abbiano già beneficiato nel mese di marzo 2020.

Per il mese di **maggio 2020**, l'indennità è innalzata a 1.000 euro.

MODALITÀ DI RICORSO E CONDIZIONI: Per il mese di **maggio 2020**, l'indennità è innalzata a **1.000 euro** e possono beneficiarne, al ricorrere di specifiche condizioni, le seguenti categorie di lavoratori:

1. i liberi professionisti iscritti alla Gestione separata, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che abbiano subito comprovate perdite (riduzione di almeno il 33% del reddito del secondo bimestre 2020 rispetto a quello del secondo bimestre 2019). I soggetti devono presentare all'Inps la domanda unitamente all'autocertificazione del possesso dei requisiti.
2. i lavoratori titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, iscritti alla Gestione separata di cui all'art. 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che abbiano cessato il rapporto di lavoro alla data di entrata in vigore del presente decreto.

Articolo 84, commi 8-11 (d.l. "Rilancio") – *Nuove indennità per i lavoratori danneggiati dall'emergenza epidemiologica da COVID-19*

DESTINATARI (1): 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 17 marzo 2020, non titolari di pensione, né di rapporto di lavoro dipendente, né di NASPI, alla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio".

MISURA E TRATTAMENTO: è riconosciuta un'indennità per il mese di maggio 2020 pari a 1000 euro.

MODALITÀ DI RICORSO E CONDIZIONI: Le indennità non concorrono alla formazione del reddito e sono erogate dall'INPS in unica soluzione, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 3.840,8 milioni di euro per l'anno 2020.

DESTINATARI (2):

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 31 gennaio 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno trenta giornate nel medesimo periodo;
b) lavoratori intermittenti, di cui agli articoli da 13 a 18 del d.lgs. 15 giugno 2015, n. 81, che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno trenta giornate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 31 gennaio 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 23 febbraio 2020 siano stati titolari di contratti autonomi occasionali riconducibili alle disposizioni di cui all'articolo 2222 c.c. e che non abbiano un contratto in essere alla data del 23 febbraio 2020. Gli stessi, per tali contratti, devono essere già iscritti alla data del 23 febbraio 2020 alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, con accredito nello stesso arco temporale di almeno un contributo mensile;
d) incaricati alle vendite a domicilio di cui all'articolo 19 del d.lgs. 31 marzo 1998, n. 114, con reddito annuo 2019 derivante dalle medesime attività superiore ad euro 5.000 e titolari di partita IVA attiva

e iscritti alla Gestione Separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, alla data del 23 febbraio 2020 e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie.

MISURA E TRATTAMENTO: Indennità per i mesi di **aprile e maggio**, pari a **600 euro** per ciascun mese.

MODALITÀ DI RICORSO E CONDIZIONI: Le indennità non concorrono alla formazione del reddito e sono erogate dall'INPS in unica soluzione, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 3.840,8 milioni di euro per l'anno 2020.

Articolo 85 (d.l. "Rilancio") – *Indennità per i lavoratori domestici*

DESTINATARI: Lavoratori domestici, non conviventi con il datore di lavoro che abbiano in essere, alla data del 23 febbraio 2020, uno o più contratti di lavoro per una durata complessiva superiore a 10 ore settimanali.

MISURA E TRATTAMENTO: Per i mesi di aprile e maggio 2020, un'indennità mensile pari a 500 euro, per ciascun mese, a condizione.

MODALITÀ DI RICORSO E CONDIZIONI: L'indennità di cui al presente articolo è erogata dall'INPS in unica soluzione, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 460 milioni di euro per l'anno 2020. Le domande possono essere presentate presso gli Istituti di Patronato.

Articolo 98 (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni in materia di lavoratori sportivi (Indennità)*

DESTINATARI: Lavoratori impiegati con rapporti di collaborazione presso:

- il Comitato Olimpico Nazionale (CONI);
- il Comitato Italiano Paralimpico (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), del TUIR

già attivi alla data del 23 febbraio 2020.

MISURA E TRATTAMENTO: Indennità di 600 euro per i mesi di aprile e maggio 2020.

MODALITÀ DI RICORSO E CONDIZIONI: Le domande degli interessati, unitamente all'autocertificazione della preesistenza del rapporto di collaborazione e della mancata percezione di altro reddito da lavoro, e del reddito di cittadinanza e delle prestazioni indicate al comma 1, sono presentate alla società Sport e Salute s.p.a.

Articolo 103 (d.l. "Rilancio") – *Emersione di rapporti di lavoro*

CAMPO DI APPLICAZIONE: Emersione e regolarizzazione dei rapporti di lavoro nei tre settori di attività

a) agricoltura, allevamento e zootecnia, pesca e acquacoltura e attività connesse;
b) assistenza alla persona per se stessi o per componenti della propria famiglia, ancorché non conviventi, affetti da patologie o handicap che ne limitino l'autosufficienza;

c) lavoro domestico di sostegno al bisogno familiare.

I datori di lavoro possono presentare istanze:

1. per concludere un contratto di lavoro subordinato con cittadini stranieri presenti sul territorio nazionale;
2. per dichiarare la sussistenza di un rapporto di lavoro irregolare, tuttora in corso, con cittadini italiani o cittadini stranieri;
3. per l'assunzione di lavoratori in possesso del permesso di soggiorno temporaneo di sei mesi, previsto in via speciale.

LAVORATORI DESTINATARI:

I) Cittadini stranieri la cui presenza in Italia sia precedente all'8 marzo e che da quella data non abbiano lasciato il territorio nazionale e che, alternativamente, siano stati:

- "fotosegnalati", ovvero sottoposti a rilievi fotodattiloscopici prima dell'8 marzo 2020;
- "identificati", ovvero aver soggiornato in Italia precedentemente alla suddetta data, in forza di una dichiarazione di presenza;
- in possesso di documentazione avente data certa proveniente da organismi pubblici che ne attesti la presenza.

II) Cittadini stranieri in possesso di un permesso di soggiorno scaduto dal 31 ottobre 2019, non rinnovato o convertito in altro titolo di soggiorno.

MODALITÀ DI RICORSO E CONDIZIONI: Le istanze di emersione possono essere presentate a far data dal 1° giugno al 15 luglio 2020, secondo le modalità stabilite con decretazione ministeriale da adottarsi entro dieci giorni dall'entrata in vigore del Decreto "Rilancio", presso:

a) l'Istituto nazionale della previdenza sociale (INPS) per i lavoratori italiani o per i cittadini di uno Stato membro dell'Unione europea;
b) lo sportello unico per l'immigrazione, di cui all'art. 22 del d.lgs. 25 luglio 1998, n. 286 e successive modificazioni per i lavoratori stranieri irregolari privi di permesso di soggiorno;
c) la Questura per il rilascio dei permessi di soggiorno.

Le istanze sono presentate previo pagamento di un contributo forfettario stabilito nella misura di 500 euro per ciascun lavoratore, a copertura degli oneri connessi all'espletamento della procedura di emersione, ivi incluso il costo di trasmissione della domanda. Per i lavoratori con permesso di soggiorno temporaneo, il contributo è determinato nella misura di 130 euro al netto dei costi dell'istanza di rilascio, che non possono superare i 30 euro.

Lo sportello unico per l'immigrazione (SUI) convoca le parti per la stipula del contratto di soggiorno, per la comunicazione obbligatoria di assunzione e la compilazione della richiesta del permesso di soggiorno per lavoro subordinato. La mancata presentazione delle parti senza giustificato motivo comporta l'archiviazione del procedimento.

BENEFICI: Dalla data di entrata in vigore del presente decreto fino alla conclusione dei procedimenti di emersione, sono sospesi i procedimenti penali e amministrativi nei confronti del datore di lavoro e del lavoratore.

La sospensione cessa nel caso in cui non venga presentata l'istanza di emersione nei modi richiesti, ovvero si proceda al rigetto o all'archiviazione della medesima. Si procede comunque all'archiviazione dei procedimenti penali e amministrativi a carico del datore di lavoro se l'esito negativo del procedimento derivi da cause indipendenti dalla volontà o dal comportamento del datore medesimo.

7. Misure a sostegno della liquidità attraverso il sistema bancario e ulteriori agevolazioni

7.1. Misure in favore delle imprese

Articolo 1 (d.l. "Liquidità") - *Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese*

Fino al 31 dicembre 2020, tramite l'intervento di SACE saranno fornite garanzie al sistema bancario per supportare la concessione di nuovi finanziamenti "*sotto qualsiasi forma*". L'importo complessivo massimo degli impegni di SACE è pari a 200 miliardi di euro, di cui almeno 30 miliardi sono destinati a supporto di piccole e medie imprese come definite dalla Raccomandazione della Commissione Europea n. 2003/361/CE, ivi inclusi i lavoratori autonomi e i liberi professionisti titolari di partita IVA, che abbiano pienamente utilizzato ed esaurito la loro capacità di accesso al Fondo.

Le garanzie coprono nuovi finanziamenti o rifinanziamenti concessi all'impresa successivamente all'entrata in vigore del presente decreto, per capitale, interessi ed oneri accessori fino all'importo massimo garantito e sono rilasciate alle seguenti condizioni:

a) entro il 31 dicembre 2020, per finanziamenti di durata non superiore a 6 anni, con la possibilità di avvalersi di un preammortamento di durata fino a 24 mesi;
b) alla data del 31 dicembre 2019 l'impresa beneficiaria non deve rientrare nella categoria delle imprese in difficoltà ai sensi del Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, e alla data del 29 febbraio 2020 non deve risultare presente tra le esposizioni deteriorate della banca, come definite ai sensi della normativa europea;
c) l'importo del prestito assistito da garanzia non è superiore al maggiore tra i seguenti elementi:
   1) 25% del fatturato annuo relativo al 2019, come risultante dal bilancio ovvero dalla dichiarazione fiscale; sul punto si segnala l'erroneo riferimento alla nozione di "*fatturato …, come risultante dal bilancio…*" che andrebbe opportunamente conformato alla più corretta terminologia utilizzata al successivo articolo 13, comma 1, lett. m)[293];
   2) il doppio dei costi del personale sostenuti in Italia relativi al 2019, come risultanti dall'ultimo bilancio ovvero dai dati certificati se l'impresa non ha ancora approvato il bilancio; qualora l'impresa abbia iniziato la propria attività successivamente al 31 dicembre 2018, si fa riferimento ai costi del personale attesi per i primi due anni di attività, come documentato e attestato dal rappresentante legale dell'impresa.

   Ai fini della verifica dei suddetti limiti si fa riferimento al valore del fatturato in Italia e al costo del personale sostenuto in Italia, ovvero su base consolidata qualora l'impresa appartenga ad

[293] Ove viene fatto riferimento all'"*ammontare dei ricavi del soggetto beneficiario, come risultante dall'ultimo bilancio depositato o dall'ultima dichiarazione fiscale presentata*".

un gruppo.

Inoltre, qualora la medesima impresa sia beneficiaria di più finanziamenti assistiti dalla garanzia ovvero di altra garanzia pubblica, gli importi di detti finanziamenti si cumulano. Qualora la medesima impresa, ovvero il medesimo gruppo quando la prima è parte di un gruppo, siano beneficiari di più finanziamenti assistiti dalla garanzia in oggetto, gli importi di detti finanziamenti si cumulano.

d) la garanzia agisce secondo le seguenti soglie massime:
   - 90% dell'importo del finanziamento per imprese con meno di 5.000 dipendenti in Italia e valore del fatturato fino a 1,5 miliardi di euro;
   - 80% dell'importo del finanziamento per imprese con valore del fatturato tra 1,5 miliardi e 5 miliardi di euro o con più di 5.000 dipendenti in Italia;
   - 70% per le imprese con valore del fatturato superiore a 5 miliardi di euro.

   Le suddette percentuali si applicano sull'importo residuo dovuto, in caso di ammortamento progressivo del finanziamento.

   Qualora l'impresa beneficiaria sia parte di un gruppo, ai fini dell'individuazione delle soglie di cui alle lett. c) e d), si fa riferimento al valore su base consolidata del fatturato e dei costi del personale del gruppo stesso, che devono essere comunicati alla banca finanziatrice.

e) le commissioni annuali dovute dalle imprese per il rilascio della garanzia sono le seguenti:
   - per i finanziamenti alle PMI sono corrisposti, in rapporto all'importo garantito, 25 punti base durante il primo anno, 50 punti base durante il secondo e terzo anno, 100 punti base durante il quarto, quinto e sesto anno;
   - per i finanziamenti di imprese diverse dalle PMI sono corrisposti, in rapporto all'importo garantito, 50 punti base durante il primo anno, 100 punti base durante il secondo e terzo anno, 200 punti base durante il quarto, quinto e sesto anno;

f) le commissioni devono essere limitate al recupero dei costi e il costo dei finanziamenti coperti dalla garanzia deve essere inferiore al costo che sarebbe stato richiesto per operazioni con le medesime caratteristiche ma prive della garanzia, come documentato e attestato dal rappresentante legale dei soggetti eroganti. Il minor costo dei rifinanziamenti coperti dalla garanzia deve essere almeno uguale alla differenza tra il costo che sarebbe stato richiesto dal soggetto erogante per operazioni con le stesse caratteristiche ma prive della garanzia e il costo effettivamente applicato all'impresa;

g) la garanzia copre nuovi finanziamenti o rifinanziamenti concessi all'impresa successivamente all'entrata in vigore del presente decreto, per capitale, interessi ed oneri accessori fino all'importo massimo garantito;

h) l'impresa che beneficia della garanzia, nonché ogni altra impresa che faccia parte del medesimo gruppo cui la prima appartiene, assume l'impegno di non approvare la distribuzione di dividendi o il riacquisto di azioni proprie nel 2020;

i) l'impresa che beneficia della garanzia assume l'impegno a gestire i livelli occupazionali attraverso accordi sindacali;

j) il finanziamento coperto dalla garanzia deve essere destinato a sostenere costi del personale, investimenti o capitale circolante impiegati in stabilimenti produttivi e attività imprenditoriali

che siano localizzati in Italia, come documentato e attestato dal rappresentante legale dell'impresa beneficiaria.

Per il rilascio delle garanzie che coprono finanziamenti in favore di imprese con meno di 5.000 dipendenti in Italia e con valore del fatturato inferiore a 1,5 miliardi di euro si applica la seguente procedura semplificata:

- l'impresa presenta a un soggetto finanziatore, che può operare anche in modo coordinato con altri operatori, la domanda di finanziamento garantito dallo Stato;
- in caso di esito positivo della delibera di erogazione del finanziamento, i finanziatori trasmettono la richiesta di emissione della garanzia a SACE, che la processa, verificando l'esito positivo della delibera della banca ed emettendo un codice unico identificativo della prativa;
- la banca procede al rilascio del finanziamento assistito dalla garanzia concessa da SACE.

Qualora l'impresa beneficiaria abbia più di 5.000 dipendenti in Italia e un fatturato superiore a 1,5 miliardi, il rilascio della garanzia è subordinato altresì alla decisione assunta con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Ministro dello sviluppo economico, adottato sulla base dell'istruttoria trasmessa da SACE S.p.A., tenendo in considerazione il ruolo che l'impresa che beneficia della garanzia svolge rispetto alle seguenti aree e profili in Italia:

1. contributo allo sviluppo tecnologico;
2. appartenenza alla rete logistica e dei rifornimenti;
3. incidenza su infrastrutture critiche e strategiche;
4. impatto sui livelli occupazionali e mercato del lavoro;
5. peso specifico nell'ambito di una filiera produttiva strategica.

Il succitato decreto ministeriale può innalzare le soglie di cui al comma 2, lett. d) fino al limite immediatamente superiore a quello previsto.

La Commissione Europea ha approvato le misure in oggetto il 14 aprile, considerandole coerenti con la normativa europea sugli aiuti di Stato.

Sulle obbligazioni di SACE derivanti dalle garanzie di cui al comma 1 della norma in commento è accordata di diritto la garanzia dello Stato a prima richiesta e senza regresso. Ai sensi dell'art. 1, comma 13, la garanzia dello Stato può essere concessa anche a favore delle esposizioni assunte o da assumere da Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. entro il 31 dicembre 2020 derivanti da garanzie su finanziamenti concessi da banche a favore di imprese che hanno sofferto una riduzione del fatturato a causa dell'emergenza epidemiologica connessa al COVID-19. Per tali garanzie, nello stato di previsione del MEF è istituito un fondo la cui dotazione, inizialmente pari a 1 miliardo, è incrementata di 30 miliardi ad opera dell'art. 31 del Decreto "Rilancio".

Le principali caratteristiche della misura in oggetto possono essere sintetizzate come segue.

La garanzia di SACE (art. 1 del Decreto "Liquidità")	
Beneficiari	• Imprese (compresi lavoratori autonomi e liberi professionisti) che abbiano già esaurito la capienza del Fondo centrale di garanzia, senza limiti di fatturato. • Sede in Italia e destinazione dei finanziamenti richiesti verso stabilimenti italiani. • Imprese che al 31/12/2019 non rientravano nella definizione di imprese in

	difficoltà ai sensi del Regolamento UE n. 651/2014. • Imprese che al 29/2/2020 non risultavano presenti tra le esposizioni deteriorate presso il sistema bancario, come definite dalla normativa europea.
Data rilascio garanzia	Entro il 31 dicembre 2020.
Plafond	200 miliardi, di cui 30 destinati a piccole e medie imprese.
Durata finanziamenti	Massimo 6 anni, con possibile preammortamento fino a 24 mesi.
Importo massimo del finanziamento garantito	Maggior valore tra: • 25% del fatturato 2019 • doppio del costo del personale 2019 sostenuto in Italia Gli importi si cumulano se: - la stessa impresa beneficia di più finanziamenti assistiti da garanzia pubblica; - l'impresa fa parte di un gruppo con più beneficiari di finanziamenti garantiti.
Percentuale del finanziamento coperta dalla garanzia di SACE S.p.A.	• 90% per imprese con dipendenti in Italia < 5.000 e fatturato < 1,5 miliardi; • 80% per imprese con fatturato tra 1,5 e 5 miliardi o dipendenti in Italia > 5.000; • 70% per imprese con fatturato > 5 miliardi.
Procedura semplificata	Per imprese con meno di 5.000 dipendenti in Italia e fatturato < 1,5 miliardi: a) l'impresa presenta al soggetto finanziatore la domanda di finanziamento; b) rilascio da parte del soggetto finanziatore di un codice unico identificativo del finanziamento e della garanzia; c) erogazione del finanziamento esistito dalla garanzia.
Obblighi da rispettare per le imprese beneficiarie	• Divieto di distribuzione di dividendi e di riacquisto di azioni nel 2020 • Obbligo di gestire i livelli occupazionali attraverso accordi sindacali • Risorse destinate a sostenere costi del personale, investimenti o circolante in Italia

Costo della garanzia

Tipo di beneficiario	1° anno	2° - 3° anno	4° - 6° anno
PMI	25 punti base	50 punti base	100 punti base
Grandi imprese	50 punti base	100 punti base	200 punti base

In base a recenti documenti informativi emanati da SACE, è possibile sintetizzare i requisiti che identificano l'assenza di condizioni di difficoltà finanziaria e, di conseguenza, l'eleggibilità ai benefici previsti dall'articolo 1 del d.l. n. 23/2020.

REQUISITI IMPRESA NON IN DIFFICOLTÀ		
1	Incidenza delle perdite d'esercizio sul P.N.	Il rapporto deve essere inferiore al 50%
2	Rapporto tra l'ammontare dei debiti rispetto al P.N.	Il rapporto deve essere inferiore a 7,5

3	Rapporto tra EBITDA (o Margine Operativo Lordo) e Oneri Finanziari	Il rapporto deve essere inferiore a 1
4	Controparte segnalata tra le "Esposizioni Non Deteriorate"	La Banca classificava la controparte in bonis al 31/1/2020 (il Cliente alla data del 31/1/2020 non risultava classificato tra le: Esposizioni Scadute e Deteriorate; Inadempienze Probabili; Sofferenze)
5	Assenza in Centrale Rischi (flusso di ritorno Dic.19) di segnalazioni di Sofferenze a Sistema	il Cliente non presentava al 31.12.2019 segnalazioni di Sofferenze a Sistema
6	Assenza in Centrale Rischi (flusso di ritorno Dic.19) rapporto tra Sconfinamenti Totali per Cassa e Accordato Totale Cassa	Al 31.12.2019 il rapporto tra Sconfinamenti Cassa e Accordato Cassa Totale era inferiore al 20%

Articolo 2 (d.l. "Liquidità") – *Misure per il sostegno all'esportazione, all'internazionalizzazione e agli investimenti delle imprese*

L'articolo 2 del d.l. n. 23/2020, inoltre, modificando l'articolo 6 del d.l. 30 settembre 2003, n. 269, stabilisce che SACE S.p.A. è abilitata a rilasciare, a condizioni di mercato e in conformità alla normativa dell'Unione Europea, garanzie sotto qualsiasi forma, ivi incluse controgaranzie verso i confidi, in favore di banche, di istituzioni finanziarie nazionali e internazionali e degli altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia, per finanziamenti sotto qualsiasi forma concessi alle imprese con sede in Italia, entro l'importo complessivo massimo di 200 miliardi. In favore degli impegni assunti da SACE è prevista la garanzia dello Stato a prima richiesta.

Le risorse in questione dovrebbero essere liberate anche attraverso l'introduzione di un sistema di riassicurazione in base al quale gli impegni derivanti dall'attività di garanzia di SACE, per i rischi definiti non di mercato ai sensi della normativa dell'Unione europea, sono assunti dallo Stato per il 90% e dalla stessa società per il residuo 10%.
È disposta, inoltre, la riassicurazione del 90% dello stock di esposizioni di SACE attualmente in essere.

Articolo 13 (d.l. "Liquidità") – *Fondo centrale di garanzia PMI*

Con il nuovo d.l. n. 23/2020 si sono volute incrementate le misure volte ad evitare crisi di liquidità per le imprese, estendendo l'utilizzo del Fondo di Garanzia per le PMI, di cui alla l. 662/1996, attraverso alcune modifiche alla disciplina ordinaria che rimarranno operative fino al 31 dicembre 2020:

- la garanzia è concessa a titolo gratuito, sospendendo l'obbligo di versamento di commissioni al Fondo, ove previste;
- l'importo massimo garantito è aumentato a 5 milioni per singola impresa con un numero di dipendenti inferiore a 499[294];

[294] Per le imprese cosiddette "Mid-cap", si specifica che nel computo del numero dei dipendenti non si deve tenere conto di eventuali imprese collegate e/o associate.

- la copertura diretta, anche mediante ricorso a sezioni speciali, è pari al 90% dell'ammontare di ciascun finanziamento, stabilendo che la durata delle operazioni dev'essere fino a 72 mesi. L'importo massimo finanziabile non può superare, alternativamente, i seguenti parametri:
  - il doppio della spesa salariale annua del beneficiario alla data del 2019 o ultimo anno disponibile[295]. Il costo della spesa salariale deve considerare gli oneri sociali e il costo del personale che lavora nel sito dell'impresa e che risulta da libro dei subcontraenti. Per le imprese che sono state costituite dopo il 1° gennaio 2019, il valore del prestito deve essere inferiore rispetto alla previsione dei costi salariali dei primi due anni successivi alla costituzione;
  - il 25% del fatturato[296] totale del beneficiario per l'anno 2019[297];
  - il fabbisogno, attestato da autocertificazione, dei costi per capitale di esercizio e costi di investimenti nei successivi 18 mesi, pel le piccole e medie imprese, e nei successivi 12 mesi, nel caso di imprese con numero di dipendenti inferiore a 499;
- la copertura in riassicurazione, anche mediante ricorso a sezioni speciali, è pari al 90% dell'ammontare di ciascuna operazione finanziaria che diventa il 100% se interviene in riassicurazione il Confidi, con una copertura di quest'ultimo che non deve superare il 90%. Le percentuali sono in garanzia diretta l'80% e in riassicurazione il 90%;
- sono ammissibili al Fondo di garanzia anche operazioni di rinegoziazione del debito, con copertura diretta all'80% o con riassicurazione al 90%, a condizione che il soggetto finanziatore conceda nuova finanza almeno per il 10% del debito residuo;
- la garanzia sarà allungata automaticamente nell'ipotesi di moratoria o sospensione del finanziamento correlate all'emergenza COVID-19;
- l'accesso al Fondo è effettuato senza utilizzo del modello di valutazione di cui alla Parte IX, lett. A delle condizioni di ammissibilità e disposizioni di carattere generale di cui al Decreto MISE 12 febbraio 2019. Ai fini della definizione degli accantonamenti da effettuare, la probabilità di inadempimento delle imprese è calcolata esclusivamente sul modulo economico finanziario, con esclusione del modulo "andamentale". Ad ogni modo con cadenza bimestrale è previsto un eventuale adeguamento a valere sul fondo, sulla scorta delle informazioni che provengono dai dati della Centrale dei Rischi della Banca d'Italia;

---

[295] In base ai moduli recentemente pubblicati dal Fondo di Garanzia, per il parametro in questione è necessario fare riferimento all'ultimo bilancio approvato o all'ultima dichiarazione dei redditi presentata alla data della domanda di garanzia.

[296] Come stabilito dalla Raccomandazione della Commissione Europea 2003/361/CE del 6 maggio 2003 all'art. 4, par. 1, "*l'importo del fatturato è calcolato al netto dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) e di altri diritti o imposte indirette*". Inoltre, poiché in relazione al calcolo della dimensione d'impresa il Fondo di Garanzia specifica che il fatturato coincide con la voce A.1 dello schema di Conto Economico di cui all'art. 2425 c.c., si può ritenere che anche per la verifica del limite massimo del finanziamento si debba fare riferimento a tale parametro.

[297] I modelli di richiesta della garanzia specificano che l'importo dei ricavi sarà desunto dal bilancio di esercizio 2019 depositato in CC.I.AA. o dall'ultima dichiarazione dei redditi trasmessa all'Agenzia delle Entrate. Qualora tali documenti non siano disponibili, potranno far fede: (*i*) il bilancio 2019 approvato; (*ii*) un prospetto contabile timbrato e firmato dal soggetto beneficiario finale o da un suo incaricato; (*iii*) la dichiarazione dei redditi con dichiarazione di impegno alla trasmissione da parte del soggetto a cui è stato conferito l'incarico per la predisposizione della dichiarazione, ma non ancora trasmessa all'Agenzia delle Entrate.

- sono ammesse in garanzia le richieste da parte di beneficiari che presentano posizioni classificate come "inadempienze probabili" o "scadute o sconfinanti deteriorate", purché non precedente al 31 gennaio 2020;
- è possibile richiedere la copertura del fondo di garanzia anche per le aziende che, in data successiva al 31 dicembre 2019, sono state ammesse all'istituto del concordato con continuità aziendale ai sensi dell'articolo 186-*bis* della legge fallimentare, che hanno presentato un accordo di ristrutturazione ai sensi dell'articolo 182-*bis* l.f. o hanno presentato un piano attestato ai sensi dell'articolo 67 l.f.. L'ammissione è esclusa qualora al momento del presente decreto le imprese presentino esposizioni deteriorate e comunque condizioni di difficile integrale rimborso;
- sono escluse, invece, le imprese che presentano posizioni classificate come "sofferenza";
- è prevista l'eliminazione della commissione di mancato perfezionamento per tutte le operazioni al di sotto di una soglia fisiologica di operazioni deliberate e non perfezionate;
- per operazioni di investimento immobiliare nei settori turistico-alberghiero e delle attività immobiliari, con durata minima di 10 anni e di importo superiore a 500.000 euro, la garanzia del Fondo può essere cumulata con altre forme di garanzia acquisite sui finanziamenti;
- per le garanzie su specifici portafogli di finanziamenti dedicati a imprese danneggiate dall'emergenza COVID-19, o appartenenti, per almeno il 60%, a specifici settori/filiere colpiti dall'epidemia, la quota della tranche junior coperta dal Fondo può essere elevata del 50%, ulteriormente incrementabile del 20% in caso di intervento di ulteriori garanti;
- è prevista una garanzia a copertura del 100% a favore di PMI e persone fisiche esercenti attività di impresa arti o professioni, che autocertifichino di aver subito danni dall'emergenza COVID-19. I prestiti possono raggiungere un importo massimo pari al 25% del fatturato[298], come da ultimo bilancio depositato o dichiarazione fiscale presentata, nel limite massimo di 25.000 euro. In questo caso le banche potranno erogare i prestiti senza attendere il via libera del Fondo di Garanzia. Per questa misura è inoltre stabilito che il finanziamento preveda una durata fino a 72 mesi e un preammortamento di almeno 24 mesi, con copertura dei soli costi di istruttoria e tasso di interesse massimo determinato dal decreto. Si deve trattare di un nuovo finanziamento, che determini un ammontare di esposizione superiore rispetto alla data di entrata in vigore del decreto;
- è prevista una garanzia che può arrivare al 100%, anche cumulato con ulteriori garanzie concessa dal Confidi o di altro soggetto abilitato, per imprese con ammontare di ricavi non superiore a € 3.200.000[299], la cui attività sia stata danneggiata dall'emergenza Covid-19. La

[298] Per i soggetti beneficiari costituiti dopo il 1°gennaio 2019, i ricavi possono essere provati tramite autocertificazione ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. 28 dicembre 2000 n. 445 o – in base alle indicazioni del Fondo di Garanzia – attraverso "*altra idonea documentazione*"

[299] In relazione al limite di ricavi in questione, in base alle indicazioni dei moduli di richiesta pubblicati dal Fondo di Garanzia, si presuppone che si possa fare riferimento all'ultimo bilancio depositato o all'ultima dichiarazione dei redditi presentata in relazione all'anno 2019, come già analizzato con riferimento alla lett. c), n. 2. Anche in questa circostanza, dunque, in assenza di tale documentazione, potranno far fede: (*i*) il bilancio 2019 approvato; (*ii*) un prospetto contabile timbrato e firmato dal soggetto beneficiario finale o da un suo incaricato; (*iii*) dichiarazione dei redditi con dichiarazione di impegno alla trasmissione da parte del soggetto a cui è stato conferito l'incarico per la predisposizione della dichiarazione, ma non ancora trasmessa all'Agenzia delle Entrate.

garanzia è prevista a copertura di prestiti il cui valore non può superare il 25% dei ricavi. L'erogazione del prestito deve riguardare un nuovo finanziamento alla data del presente decreto;

- sono prorogati per tre mesi tutti i termini riferiti agli adempimenti amministrativi relativi alle operazioni assistite dalla garanzia del Fondo;
- è possibile richiedere una garanzia anche su operazioni finanziarie erogate da non oltre 3 mesi dalla di presentazione della richiesta e comunque successivamente al 31 gennaio 2020;
- sono previste garanzie su portafogli di finanziamenti, anche senza piano di ammortamento, dedicate a imprese danneggiate dall'emergenza COVID-19, appartenenti, per almeno il 20%, ad imprese che alla data di inclusione dell'operazione nel portafoglio presentino un *rating* non superiore alla classe "BB" della scala convenzionale S&P. Per tali operazioni è stato innalzato l'ammontare massimo dei portafogli di finanziamenti fino a 500 milioni di euro. Il soggetto finanziatore può erogare i predetti prestiti prima che sia stata avviata la richiesta di garanzia purché successiva alla data del 31 gennaio 2020. I soggetti beneficiari sono ammessi senza valutazioni sul merito creditizio. La copertura della garanzia, non superiore al 90%, interviene sul singolo finanziamento;
- in merito alla documentazione antimafia, in attesa del suo rilascio, l'aiuto è concesso sotto condizione risolutiva che può portare alla revoca dell'aiuto qualora, al ricevimento della predetta documentazione, la medesima evidenzi delle cause interdittive;
- alle garanzie su portafogli di minibond, sarà assicurato un ammontare di risorse libere del Fondo, destinate al rilascio di garanzie su singole operazioni finanziarie, pari ad almeno l'85% della dotazione disponibile del Fondo;
- è elevato a € 40.000 l'importo massimo per le operazioni di microcredito (articolo 111 del d.lgs. n. 385/1993), con relativo aggiornamento del D.M. 17 ottobre 2014, n. 176;
- sono estese anche al settore dell'agricoltura e della pesca le disposizioni in materia di Fondo centrale di garanzia per le PMI, attraverso le specifiche garanzie rilasciate da ISMEA, che avrà a disposizioni 350 milioni[300] da utilizzare per tali misure di garanzia.

La dotazione finanziaria complessiva del Fondo centrale di garanzia per le PMI, pari a 1,75 miliardi, è incrementata di 3,95 miliardi per l'anno 2020[301].

Il nuovo Decreto "Liquidità" vuole fornire alle imprese (soprattutto quelle di dimensioni ridotte) nuove opportunità di reperimento di risorse finanziarie a costo contenuto, è da accogliere positivamente l'abbattimento delle commissioni per l'accesso al Fondo e per il mancato perfezionamento delle operazioni, che nel 2019 hanno comportato oneri per le imprese per quasi 43 milioni. L'innalzamento a 5 milioni dell'importo massimo garantito, inoltre, ridarà capacità di finanziamento anche alle imprese che avevano esaurito gli spazi di garanzia sul Fondo.

[300] I fondi sono stati incrementati di 250 milioni dall'art. 31, comma 3, del Decreto "Rilancio".
[301] L'incremento del Fondo è indicato nell'art. 31, comma 2, del Decreto "Rilancio".

Potranno continuare a godere della garanzia all'80% i finanziamenti che non rispettino i requisiti di durata e importo sopra indicati (es.: durata superiore a 72 mesi), fino al 31 dicembre 2020 anche a favore di imprese che impiegano fino a 499 dipendenti.

Il Fondo Centrale di garanzia per le PMI (art. 13 del Decreto "Liquidità")	
Beneficiari	• PMI e persone fisiche esercenti attività di impresa arti o professioni • imprese con numero di dipendenti non superiore a 499 Possono inoltre presentare richiesta: • imprese che in data successiva al 31.12.2019 hanno presentato concordato con continuità, accordo di ristrutturazione, piano attestato • imprese con posizioni classificate come "inadempienze probabili" o "scadute o sconfinanti deteriorate", purché non precedente al 31.1.2020
Finanziamenti ammessi	a) 5 milioni per ogni singolo soggetto b) nuovi finanziamenti c) operazione di rinegoziazione con nuovo finanziamento per almeno il 10% del debito residuo
Copertura del fondo, percentuale di garanzia e importo massimo del finanziamento	• **garanzia diretta:** • **percentuale garantita 90%** su il maggiore tra: ○ il 25% del fatturato 2019; ○ il doppio della spesa salariale annua 2019; ○ il fabbisogno per costi di capitale di esercizio e per costi di investimento per i successivi 18 mesi (per le PMI) ovvero 12 mesi (per le imprese di dimensione maggiore) come attestato da apposita autocertificazione del beneficiario • **percentuale garantita 100%** fino al 25% dei ricavi da ultimo bilancio/dichiarazione fiscale per PMI e persone fisiche esercenti attività di impresa arti o professioni, nel **limite massimo di € 25.000**; • **garanzia cumulabile:** • **percentuale garantita 100% (90% diretta e 10% Confidi o altre garanzie)** fino al 25% dei ricavi per imprese con fatturato inferiore ad € 3.200.000 nel limite massimo di **€ 800.000**; • **percentuale garantita 80% + 10% (in riassicurazione)** per operazioni di rinegoziazione del debito.
Costo della garanzia	Garanzia è concessa a titolo gratuito
Procedura semplificata	Per i prestiti < € 25.000 non occorre che le banche attendano il via libera del Fondo di Garanzia
Durata finanziamenti	Massimo 6 anni. Per prestiti < € 25.000, almeno 24 mesi di preammortamento.

Articolo 49-bis (d.l. "Cura Italia") – *Fondo centrale di garanzia PMI*

Per un periodo di dodici mesi decorrente dalla data del 2 marzo 2020, in favore delle PMI, comprese quelle del settore agroalimentare, con sede o unità locali ubicate nei territori dei comuni individuati nell'allegato 1 al DPCM del 1° marzo 2020, la garanzia del Fondo, è concessa, a titolo gratuito e con priorità sugli altri interventi:

- per un importo massimo garantito per singola impresa di € 2.500.000;

- con una garanzia pari all'80% dell'ammontare di ciascuna operazione di finanziamento;
- con una percentuale pari al 90% dell'importo garantito dal Confidi o da altro fondo di garanzia, a condizione che le garanzie da questi rilasciate non superino la percentuale massima di copertura dell'80%.

L'intervento in questione può essere esteso, con decreto del MISE, dì concerto con il MEF, per periodi determinati e nei limiti delle risorse previste, alle PMI ubicate in aree diverse da quelle individuate dal succitato DPCM, in considerazione dell'impatto economico eccezionale subito in ragione della collocazione geografica limitrofa alle medesime aree, ovvero dell'appartenenza a una filiera particolarmente colpita, anche solo in aree particolari.

Articolo 14 (d.l. "Liquidità") – *Finanziamenti erogati dall'Istituto per il Credito Sportivo per le esigenze di liquidità e concessione di contributi in conto interessi sui finanziamenti*

Per le esigenze di liquidità delle Federazioni Sportive Nazionali, delle Discipline Sportive Associate, degli Enti di Promozione Sportiva, delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche iscritte al registro di cui all'articolo 5, comma 2, lettera c), del d.lgs. 23 luglio 1999 n. 242, è stato previsto un fondo con dotazione di 30 milioni, per l'anno 2020, al fine di garantire i finanziamenti erogati dall'Istituto per il Credito Sportivo o da altro istituto bancario.

È altresì previsto uno stanziamento di 5 milioni per il 2020 da destinare alla concessione di contributi in conto interessi erogati dall'Istituto per il Credito Sportivo o da altro istituto bancario a favore degli stessi soggetti beneficiari.

Articolo 54-quater (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione dei mutui per gli operatori economici vittime di usura*

Per contenere gli effetti della pandemia, per la durata di nove mesi dalla entrata in vigore della legge di conversione del Decreto "Cura Italia", sono sospese le rate dei mutui erogati dal Fondo di solidarietà per le vittime dell'usura di cui alla legge n. 108/1996[302]. La sospensione prevede un prolungamento di nove mesi del piano di ammortamento stabilito in fase di concessione del mutuo. Sono, inoltre, sospese le rate di febbraio e marzo 2020 non pagate che possono essere rimborsate a scadenza del predetto piano.

Nello specifico, sono interessati alle disposizioni del presente articolo 54-*quarter*:

- i mutui contratti dalle vittime dell'usura di cui all'articolo 14 della legge 7 marzo 1996, n. 108;
- i finanziamenti concessi con la garanzia del Fondo per la prevenzione dell'usura di cui all'articolo 15 della legge 7 marzo 1996 n. 108. Per quanto attiene a questi finanziamenti, sono a carico del fondo gli interessi maturati nel corso della sospensione. In merito alle rate eventualmente non pagate di febbraio e marzo, le medesime sono a carico dei garantiti, che

[302] Tale Fondo provvede alla erogazione di mutui senza interesse di durata non superiore al decennio a favore di soggetti che esercitano attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o comunque economica, ovvero una libera arte o professione, i quali dichiarino di essere vittime del delitto di usura e risultino parti offese nel relativo procedimento penale.

effettueranno i versamenti direttamente sui conti dei fondi di garanzia in giacenza presso le associazioni e le fondazioni di cui alla legge n.108/1996.

Inoltre, è stabilito che sono sospesi, fino al 31 dicembre 2020, i procedimenti esecutivi relativi ai mutui e ai finanziamenti di cui sopra.

Le vittime del delitto di usura, che risultano parti offese in un procedimento penale, possono richiedere l'accesso al fondo di cui all'articolo 14 della legge n. 108/1996, anche se non rientrano nelle categorie individuate all'articolo 14, comma 2 (soggetti che esercitano attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o comunque economica, ovvero una libera arte o professione) e 2-*bis* (imprenditore dichiarato fallito, previo parere del giudice).

Articolo 56 (d.l. "Cura Italia") – *Misure di sostegno finanziario alle micro, piccole e medie imprese colpite dall'epidemia di COVID-19*

Il comma 2 dispone la sospensione delle scadenze, in relazione alle esposizioni debitorie non deteriorate, nei confronti di banche e di intermediari finanziari di cui possono beneficiare (facendone richiesta al soggetto creditore) microimprese e PMI italiane (comma 5), oltreché, cosi come chiarito nelle Faq del MEF, lavoratori autonomi ed i liberi professionisti titolari di partita IVA. I soggetti devono ~~che~~ alla data di entrata in vigore del Decreto avevano ottenuto prestiti o linee di credito, rispetto ai quali la misura dispone quanto segue:

a) **apertura di credito**, per gli importi esistenti alla data del 29 febbraio 2020, o se successive alla data del Decreto, è stabilito che non vi potrà essere alcuna revoca fino al 30 settembre 2020, sia con riferimento alla parte del finanziamento utilizzata che quella ancora da utilizzare;
b) **contratti per prestiti non rateali** con scadenza contrattuale prima del 30 settembre 2020, per cui è prevista una proroga fino al 30 settembre 2020. È inoltre previsto uguale trattamento per tutti gli elementi accessori relativi al contratto principale. Così come viene chiarito nella relazione illustrativa, il tutto non determinerà, da un punto di vista attuariale, alcun aggravio di costi né per l'intermediario e tanto meno per il soggetto fruitore (impresa). Si chiarisce inoltre che tutti gli oneri amministrativi restano a carico dell'intermediario;
c) **mutui e altri finanziamenti con rimborso rateale, anche se perfezionati mediante il rilascio di cambiali agrarie,** con le rate o i canoni di leasing aventi scadenza anteriore al 30 settembre 2020. Nella misura è prevista la sospensione dei pagamenti sino al 30 settembre 2020[303], unitamente agli elementi accessori, senza che ciò, in termini attuariali, comporti aggravio di costi né per l'intermediario e né tanto meno per le imprese clienti. Il piano di rimborso delle rate o dei canoni oggetto di sospensione è dilazionato.

   Gli oneri amministrativi anche in questa circostanza restano a carico degli intermediari. Resta salvo, così come indicato nella presente disposizione, che le imprese possono beneficiare della sospensione anche della sola quota capitale. A tal proposito, il MEF è intervenuto per chiarire che "*In caso di sospensione della sola quota capitale della rata, si determina la traslazione in avanti del piano di ammortamento per un periodo pari alla sospensione accordata. Gli interessi sul capitale ancora da rimborsare sono corrisposti alle scadenze originarie.*

[303] Come chiarito nelle FAQ del MEF, si considera sospesa anche la rata in scadenza il 30 settembre.

In caso di sospensione dell'intera rata (quota capitale e quota interessi), si determina lo spostamento del piano di ammortamento per un periodo pari alla sospensione accordata. Gli interessi che maturano durante il periodo della sospensione sono calcolati sul capitale residuo al tasso di interesse del contratto di finanziamento originario. L'ammontare corrispondente a tali interessi sarà ripartito in quote nel corso dell'ammortamento residuo".

Durante il periodo di moratoria gli intermediari devono sospendere il computo dei giorni di persistenza dell'eventuale scaduto o sconfinamento, come precisato anche nella relazione illustrativa.

Le imprese devono autocertificare di aver subito in via temporanea una carenza di liquidità quale conseguenza diretta della diffusione dell'epidemia (comma 3) per ottenere una moratoria sui finanziamenti che alla data di pubblicazione del d.l. n. 18/2020 non siano segnalate dall'intermediario in una delle situazioni che qualificano il credito come "deteriorato" (comma 4). La sospensione dei pagamenti priva le banche della possibilità di valutare autonomamente se acconsentire o meno a modifiche alle condizioni contrattuali in base alla situazione economico-finanziaria dei debitori.

La moratoria, che non genera nuovi o maggiori oneri per le banche (rispetta quindi il principio della neutralità attuariale) e che riguarda crediti non deteriorati, è neutrale rispetto alle qualificazioni degli intermediari sulla qualità del credito, nel senso che non determina un automatico cambiamento della classificazione per qualità creditizia delle esposizioni oggetto delle operazioni di moratoria, salvo che non sussistano elementi oggettivi nuovi che inducano gli intermediari a rivedere il giudizio sulla qualità creditizia del debitore durante il periodo di moratoria.

In effetti, per mitigare gli effetti economici di un possibile peggioramento nella qualità dei crediti oggetto di moratoria, alle misure di sostegno è associata la previsione del possibile intervento del Fondo di Garanzia per le PMI (che copre parzialmente le esposizioni interessate). Il comma 6 stabilisce che le operazioni oggetto delle misure di sostegno sono ammesse, senza valutazione, alla garanzia di un'apposita sezione speciale del Fondo Centrale di Garanzia, con una dotazione di 1,73 miliardi. La garanzia copre solo parzialmente i danni eventualmente subiti dalle banche in conseguenza dell'evento eccezionale, secondo i seguenti importi:

a) 33% per i maggiori utilizzi, alla data del 30 settembre 2020, rispetto all'importo utilizzato alla data di pubblicazione del Decreto in esame dei prestiti di cui al comma 2, lettera a);
b) 33% per i prestiti e gli altri finanziamenti la cui scadenza è prorogata ai sensi del comma 2, lettera b);
c) 33% per le singole rate dei mutui e degli altri finanziamenti a rimborso rateale o dei canoni di leasing che siano in scadenza entro il 30 settembre 2020 e che siano state sospese ai sensi del comma 2, lettera c).

La moratoria può essere applicata anche a finanziamenti erogati con fondi di soggetti terzi (comportando che il relativo contratto di provvista si allunghi automaticamente in relazione al prolungamento dell'operazione di finanziamento, alle stesse condizioni del contratto originario, senza preventiva autorizzazione da parte dei suddetti soggetti terzi) e ai finanziamenti agevolati (previa comunicazione all'ente incentivante).

Secondo quanto chiarito nelle FAQ del MEF, le richieste da parte delle imprese possono essere presentate dal 17 marzo 2020 via PEC o altri meccanismi, che garantiscano la tracciabilità della comunicazione con data certa.
I commi da 7 a 11 esplicitano le modalità e i termini di attivazione ed escussione della garanzia, nonché la percentuale minima di accantonamento a copertura del rischio.

La presente moratoria dei finanziamenti è inserita nelle misure emanate dal governo in risposta agli effetti prodotti dall'epidemia COVID-19, nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (comma 1), riconoscendolo come "*evento eccezionale e di grave turbamento dell'economia*". Scopo della misura è quello di "*evitare che un calo della domanda molto forte* [...] *abbia effetti permanenti sull'attività di un numero elevato di imprese e sia amplificato da meccanismi finanziari*".

Anche la misura in questione si pone in scia rispetto alla proposta del CNDCEC di cui al n. 6 dell'allegato 2 della Informativa n. 21/2020 del 10 marzo u.s., ed è da accogliere favorevolmente in quanto è tesa a tutelare le imprese da eventuali situazioni di gap finanziario connesse alla riduzione delle attività in seguito all'emergenza legata al COVID-19.

In uno scenario di shock negativo – ancorché temporaneo – sia dal lato della domanda che dell'offerta, infatti, è necessario evitare che gli effetti siano permanenti su un numero elevato di operatori economici.
A tale proposito, i dati esposti nella Relazione Tecnica indicano che l'importo complessivo dei prestiti alle PMI che beneficerebbero della moratoria è stimato in circa 219 miliardi, così suddivisi:

- 97 miliardi per linee di credito in conto corrente (di cui 66 utilizzati);
- 60 miliardi per finanziamento relativi ad anticipi su titoli di credito (utilizzati per 35);
- 29 miliardi per altri prestiti a breve termine;
- 33 miliardi per rate di mutui e leasing in scadenza.

Mentre è positiva la possibilità di lasciare in capo alle imprese la facoltà di utilizzare la moratoria solo per la quota capitale o per l'intera rata, desta qualche perplessità solo la limitata articolazione temporale della misura (circa sei mesi). Come in precedenza sottolineato, infatti, attesa la forte rilevanza dei danni subiti dalle PMI italiane a causa dell'emergenza sanitaria, anche in questo caso sarebbe stato opportuno prolungare i benefici previsti dalla norma, calibrandone all'occorrenza l'ampiezza in funzione dell'effetto moltiplicatore degli impatti di specifici settori merceologici ed economici in cui operano i soggetti coinvolti.
In tal senso, richiamando quanto riportato nella relazione illustrativa in relazione ai mutui e "altri finanziamenti a rimborso rateale", il pagamento delle rate riscadenzato tra le parti potrebbe far presumere l'allungamento ad un anno della sospensione così come anche proposto nella moratoria ABI e nelle richieste del CNDCEC).

Beneficiari
Riguardo alla platea dei beneficiari, si ritiene che essa comprenda anche i liberi professionisti e i lavoratori autonomi: la raccomandazione 2003/361/CE, all'articolo 1 dell'allegato, infatti, definisce l'impresa come "*ogni entità, a prescindere dalla forma giuridica rivestita, che eserciti un'attività economica. In particolare sono considerate tali le entità che esercitano un'attività artigianale o altre*

*attività **a titolo individuale** o familiare, le società di persone o le associazioni che esercitino un'attività economica*".

In tal senso, anche la legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge finanziaria 2016), in merito ai "*Piani operativi POR e PON del Fondo sociale europeo (FSE) e del Fondo europeo di sviluppo regionale (FESR)*", ha esteso l'accesso "*ai liberi professionisti, in quanto equiparati alle piccole e medie imprese come esercenti attività economica, a prescindere dalla forma giuridica rivestita, dal titolo I dell'allegato alla raccomandazione 2013/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2013, e dall'articolo 2, punto 28), del regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013*".

Pertanto, considerando il contesto critico in cui il presente Decreto vuole perseguire i propri obiettivi, risulterebbe incoerente un'interpretazione restrittiva della cerchia dei beneficiari, rispetto alla quale appare eventualmente opportuno un chiarimento.

<u>Articolo 11</u> (d.l. "Liquidità") - *Sospensione dei termini di scadenza dei titoli di credito*

La misura contenuta nel d.l. n. 23/2020 consiste in una moratoria sui termini di scadenza relativi a vaglia cambiari, cambiali e altri titoli di credito emessi prima della data di entrata in vigore del decreto e ad ogni altro atto avente efficacia esecutiva, ricadenti o decorrenti nel periodo dal 9 marzo 2020 al 30 aprile 2020. La sospensione può essere fatta valere per lo stesso periodo da debitori e obbligati anche in via di regresso o di garanzia, salva la facoltà degli stessi di rinunciarvi espressamente.

La sospensione opera sui termini:

a. per la presentazione al pagamento;
b. per la levata del protesto o delle constatazioni equivalenti;
c. previsti ai fini dell'iscrizione nell'archivio degli assegni bancari e postali e delle carte di pagamento irregolari nei casi di mancanza di autorizzazione e di difetto di provvista di cui all'articolo 9, comma 2, lett. a) e b), e di comunicazione del preavviso di revoca di cui all'articolo 9-*bis*, comma 2, della L. 386/1990;
d. per il pagamento tardivo con difetto di provvista dell'assegno previsto dall'articolo 8, comma 1, della stessa L. 386/1990.

Protesti o constatazioni equivalenti levati dal 9 marzo 2020 fino alla data di entrata in vigore del decreto non sono trasmessi dai pubblici ufficiali alle Camere di commercio; se già pubblicati, le Camere provvedono d'ufficio alla loro cancellazione. Con riferimento allo stesso periodo sono sospese le informative al prefetto ai fini dell'esecuzione del procedimento per l'applicazione delle sanzioni amministrative (di cui all'articolo 8-*bis*, commi 1 e 2, della L. 386/1990).

La norma chiarisce anche il campo di applicazione della sospensione con specifico riferimento agli assegni bancari e postali. Per assegni bancari e postali si sospende il termine di presentazione al pagamento del titolo a favore del beneficiario, il quale, però, può comunque presentare il titolo al pagamento in pendenza della sospensione; il titolo continua a essere pagabile dal trattario nel giorno di presentazione qualora vi siano i fondi disponibili sul conto del traente; nell'ipotesi di difetto di provvista, varrà anche per il traente la sospensione della presentazione con conseguente temporanea inapplicabilità del protesto e della disciplina sanzionatoria dell'assegno.

Nel periodo di sospensione non verrà quindi inviato il preavviso di revoca per gli assegni privi di provvista; se l'avviso di revoca è già stato inviato, il termine di 60 giorni per l'esecuzione del pagamento tardivo è sospeso.

Tutti gli elementi necessari per determinare la possibilità o meno di procedere al pagamento del titolo (es.: fondi disponibili, autorizzazione) e quelli da considerare per ulteriori azioni (es.: protestabilità), saranno pertanto quindi valutati al termine del periodo di sospensione.

Articolo 57 (d.l. "Cura Italia") – *Supporto alla liquidità delle imprese colpite dall'emergenza epidemiologica mediante meccanismi di garanzia*

La norma mira a rafforzare la liquidità del sistema economico, prevedendo le seguenti misure, anche a favore delle grandi imprese, che non possono avere accesso al Fondo di Garanzia per le PMI che hanno sofferto una riduzione del fatturato a causa della citata emergenza, operanti in settori individuati con decreto ministeriale:

- le banche, con il supporto di Cassa depositi e prestiti, potranno erogare più agevolmente finanziamenti alle imprese che hanno sofferto una riduzione del fatturato a causa dell'emergenza sanitaria;
- CDP, infatti potrà supportare le banche che erogano i predetti finanziamenti tramite specifici strumenti quali *plafond* di provvista e/o garanzie di portafoglio, anche di prima perdita, rispetto alle esposizioni assunte dalle banche stesse;
- lo Stato potrà concedere "controgaranzie" fino ad un massimo dell'80% delle esposizioni assunte da CDP e a condizioni di mercato, con un evidente effetto moltiplicativo delle risorse a disposizione del sistema.

Per il fondo destinato alla copertura delle garanzie dello Stato è prevista una dotazione iniziale di 500 milioni.

Dal punto di vista operativo, la misura interviene su aggregati omogenei di finanziamenti bancari: la garanzia è prestata sul portafoglio complessivo di finanziamenti, coprendone porzioni caratterizzate da differenti livelli di rischio. Nello specifico, in caso di garanzia di prima perdita, la garanzia copre tutti i finanziamenti non ripagati fino ad una quota massima percentuale predefinita (c.d. "*cap* massimo alle perdite"). In caso di prima perdita pari ad esempio al 10% del portafoglio di finanziamenti, la leva della garanzia è almeno 20x (per cui, per ogni euro garantito l'ammontare del portafoglio di finanziamenti è almeno di venti euro).

Nel caso di specie, applicando il moltiplicatore previsto alla dotazione assegnata (500 milioni), si garantirebbero portafogli bancari per un ammontare complessivo di almeno 10 miliardi. Si segnala, peraltro, che il meccanismo consentirebbe alle banche di liberare capitale regolamentare e di applicare la c.d. "*supervisory formula*" sulla *tranche senior*: in forza di tale formula, le banche applicano una percentuale di assorbimento del loro capitale sui singoli finanziamenti pari al 15% anziché, tipicamente, al 75/100%. In questo modo, le banche hanno incentivo ad erogare più credito alle imprese grazie al ridotto assorbimento di capitale.
Inoltre, il meccanismo previsto consente di eliminare eventuali fenomeni di *moral hazard* in quanto i soggetti interessati (anche le banche) assumerebbero tutti quota parte del rischio:

- CDP potrà assumere sino all'80%;
- il MEF potrà assumere sino all'80% del rischio CDP (vale a dire il 64%);
- la banca assumerà un rischio residuo pari al 20%.

Giova sottolineare, infine, come lo strumento in questione, rispetto a quelli previsti dal Fondo centrale di Garanzia, non fanno riferimento alla normativa "de minimis" e, di conseguenza, non erodono il relativo *plafond.* I due strumenti, pertanto, sono pienamente complementari e il decreto ministeriale attuativo potrà meglio definire i rispettivi ambiti applicativi.

Beneficiari
Lo strumento in questione è rivolto a una platea più ampia rispetto ai precedenti: oltre alle PMI, possono usufruirne anche grandi imprese, garantendo non solo nuovi portafogli ma anche portafogli già esistenti.

Articolo 72 (d.l. "Cura Italia") – *Misure per l'internazionalizzazione del sistema Paese e Articolo 48 (d.l. "Rilancio") – Misure per le esportazioni e l'internazionalizzazione*

È istituito il fondo da ripartire denominato "Fondo per la promozione integrata", con una dotazione iniziale di 400 milioni di euro per l'anno 2020[304], volto alla realizzazione di diverse iniziative a supporto del Made in Italy.
Nell'ambito del fondo rotativo per programmi di penetrazione commerciale in Paesi Extra UE di cui all'articolo 2, comma 1, del d.l. n. 251/1981 di una sezione separata per la concessione di cofinanziamenti a fondo perduto fino al 50% dei finanziamenti concessi ai sensi della norma in questione, secondo criteri e modalità stabiliti dal Comitato agevolazioni di cui all'articolo 1, comma 270, della legge 205/2017[305].

Con riferimento al fondo rotativo di cui all'art. 2, comma 1, del d.l. n. 251/1981, l'art. 48 del Decreto "Rilancio" ha inoltre stabilito che:

- la disponibilità del fondo è ulteriormente incrementata di 200 milioni di euro per l'anno 2020;
- i limiti massimi dei finanziamenti agevolati a valere sul fondo sono elevati fino al doppio di quelli attualmente previsti;
- i finanziamenti agevolati a valere sul fondo, nonché i cofinanziamenti e le garanzie concesse, possono eccedere gli importi massimi previsti dalla normativa europea in materia di aiuti *de minimis*;
- i finanziamenti agevolati a valere sul fondo sono esentati dalla prestazione della garanzia, a domanda del richiedente da presentare entro il 31 dicembre, in deroga alla vigente disciplina relativa al fondo.

Articolo 72-*ter* (d.l. "Cura Italia") – *Misure in favore dei beneficiari di mutui agevolati*

Per i soggetti beneficiari di mutui agevolati concessi dall'Agenzia "Invitalia", ubicati nei comuni individuati dal d.P.C.M. del 1° marzo 2020, è stabilita la sospensione di dodici mesi del pagamento delle

[304] Dotazione così aumentata dall'art. 48 del Decreto "Rilancio".
[305] L'art. 48, comma 1, lett. a) n. 1) del Decreto "Rilancio" ha eliminato il riferimento al regime "de minimis".

rate con scadenza non successiva al 31 dicembre 2020 e un corrispondente allungamento della durata dei piani di ammortamento. Si tratta di benefici che andranno applicati anche nel caso in cui Invitalia abbia adottato la risoluzione del contratto di finanziamento in ragione delle morosità del soggetto fruitore, purché il credito non risulti già iscritto a ruolo. In questa ipotesi, Invitalia, su richiesta del soggetto beneficiario, procede, entro 60 giorni dal 2 marzo 2020, alla ricognizione del debito, definendo la sorta capitale e gli interessi da rimborsare al tasso legale e con rate semestrali.

Le disposizioni si applicano per le transazioni al 2 marzo 2020 e per scadenze non successive al 31 dicembre 2020[306].

In relazione ai beneficiari oggetto di provvedimenti di revoca o di risoluzione del finanziamento viene disposta la sospensione delle conseguenti azioni di recupero fino al 30 settembre 2020.

Articolo 78 (d.l. "Cura Italia") – *Misure in favore del settore agricolo e della pesca*

Per far fronte ai danni diretti e indiretti derivanti dall'emergenza COVID-19 e per assicurare la continuità aziendale delle imprese agricole, della pesca e dell'acquacoltura, l'articolo in esame istituisce un Fondo con una dotazione di 100 milioni di euro per la copertura totale degli interessi passivi su finanziamenti bancari destinati al capitale circolante e alla ristrutturazione dei debiti, per la copertura dei costi sostenuti per interessi maturati negli ultimi due anni su mutui contratti dalle medesime imprese, nonché per l'arresto temporaneo dell'attività di pesca. Con decreto del Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali saranno definiti i criteri e le modalità di attuazione del Fondo, nel rispetto delle disposizioni relative agli aiuti "*de minimis*" nel settore agricolo. In base alla soglia degli aiuti in questione, la Relazione Tecnica stima che le risorse stanziate consentiranno a 5.000 soggetti di usufruire dei benefici previsti dalla norma.

La stessa norma, inoltre, modificando l'articolo 10-*ter* del d.l. n. 27/2019, prevede la possibilità di aumentare dal 50% al 70% la percentuale degli anticipi spettanti alle imprese che hanno diritto di accedere ai contributi PAC.

Il nuovo comma 2-*quinquies* include ora anche le aziende agricole tra le beneficiarie delle garanzie previste dall'articolo 11, comma 2 del d.l. n. 185/2008, destinato al "*potenziamento finanziario Confidi anche con addizione della garanzia dello Stato*".
Inoltre, con l'introduzione del comma 4-*bis*, per le imprese indicate all'allegato 1 del d.P.C.M. del 1° marzo 2020 viene prevista la possibilità di beneficiare di mutui a tasso zero, della durata di 15 anni, per l'estinzione dei debiti bancari in essere al 31 dicembre 2020. A tale scopo, per l'anno in corso, è istituito un fondo con dotazione pari a 10 milioni.

Per fornire ulteriore supporto alle imprese agricole, i mutui e gli altri finanziamenti destinati a soddisfare le esigenze di conduzione e/o miglioramento delle strutture produttive, in essere al 1° marzo 2020, sono rinegoziabili, attingendo alle risorse di cui all'articolo 56, comma 12 e assicurando condizioni più vantaggiose, incidendo sul piano di ammortamento e sul tasso di interesse.

[306] Sul punto, appare opportuno rilevare come, pur senza esplicita previsione normativa, la stessa Invitalia, in data 22 aprile 2020, abbia stabilito, di Concerto con il Ministero dello Sviluppo Economico e con il Ministero del Lavoro, la sospensione fino al 30 settembre 2020 delle rate di rimborso dei finanziamenti agevolati per tutte le imprese beneficiarie.

Articolo 80 (d.l. "Cura Italia") – *Incremento della dotazione dei contratti di sviluppo*

La norma prevede di incrementare di 400 milioni la dotazione finanziaria destinata ai contratti di sviluppo di cui all'articolo 43 del d.l. n. 112/2008, destinati al supporto di investimenti di importo superiore a 20 milioni nel settore industriale, turistico e di tutela ambientale.

Tale intervento si aggiunge alle risorse assegnate dalla legge di bilancio 2020 (100 milioni), che dovrebbero essere ulteriormente incrementate per far fronte alla richiesta che ha già registrato un significativo "*overbooking*".

Lo strumento in questione può essere molto utile per attivare investimenti e mobilitare risorse finanziarie, come confermato dai dati di Invitalia: a far data dall'apertura dello sportello agevolativo regolato dalla normativa in vigore, intervenuta a giugno 2015, sono stati approvati circa 163 Contratti di sviluppo, che consentono la potenziale attivazione di investimenti per oltre 5,8 miliardi di euro a fronte dei quali sono state concesse agevolazioni finanziarie (nella forma di contributo in conto capitale o alla spesa e di finanziamento agevolato) per oltre 2,6 miliardi, che hanno consentito la creazione/salvaguardia di oltre 80.000 posti di lavoro.

Ad ogni modo, poiché i dati del Soggetto Gestore indicano richieste complessive di gran lunga superiori alla domanda, sarebbe opportuno ipotizzare un significativo apporto di risorse aggiuntive al fine di garantire operatività alla misura, come confermato anche dalla Relazione Illustrativa al Decreto.

Articolo 95 (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione versamenti canoni per il settore sportivo*

Per le associazioni e le società sportive, professionistiche e dilettantistiche, sono sospesi fino al 30 giugno 2020[307] i termini per il pagamento dei canoni di locazione e concessori relativi all'affidamento di impianti sportivi pubblici dello Stato e degli enti territoriali.

Tali versamenti potranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni ed interessi, in un'unica soluzione entro il 31 luglio 2020[308] o mediante rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di luglio 2020[309].

La norma intende agevolare le associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche, consentendo loro di non procedere, fino al 30 giugno 2020, al versamento dei canoni di locazione e concessori relativi all'affidamento di impianti sportivi pubblici dello Stato e degli enti territoriali, che nel periodo in considerazione sono rimasti inutilizzati in forza di provvedimenti governativi o regionali.

Articolo 27 (d.l. "Rilancio") – *Patrimonio destinato*

Al fine di attuare interventi e operazioni di sostegno e rilancio del sistema economico-produttivo italiano in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da "COVID-19", CDP S.p.A. è autorizzata a costituire un Patrimonio Destinato denominato "Patrimonio Rilancio". I destinatari degli interventi in

[307] Termine così prorogato dall'art. 216, comma 1, lett. a) del Decreto "Rilancio".
[308] Termine così prorogato dall'art. 216, comma 1, lett. b) del Decreto "Rilancio".
[309] L'art. 216, comma 1, lett. b) del Decreto "Rilancio" ha ridotto il numero delle rate da 5 a 4 e ha rinviato la decorrenza della rateizzazione a partire dal mese di luglio 2020.

questione sono:

- **società per azioni**, anche con azioni quotate in mercati regolamentati, comprese quelle costituite in forma cooperativa;
- che hanno sede legale in Italia;
- che non operano nel settore bancario, finanziario o assicurativo
- che presentano un **fatturato annuo superiore a 50 milioni**[310].

Requisiti di accesso, condizioni, criteri e modalità degli interventi del Patrimonio Destinato saranno definiti con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del MEF e del MISE.

CDP S.p.A., tramite le operazioni in esame, può effettuare ogni forma di investimento, comunque di carattere temporaneo, ivi inclusi la concessione di finanziamenti e garanzie, la sottoscrizione di strumenti finanziari e l'assunzione di partecipazioni sul mercato primario e secondario. In via preferenziale il Patrimonio Destinato effettua i propri interventi mediante sottoscrizione di prestiti obbligazionari convertibili, partecipazione ad aumenti di capitale, acquisto di azioni quotate sul mercato secondario in caso di operazioni strategiche.

Nella individuazione degli interventi, il decreto terrà in considerazione l'incidenza dell'impresa con riferimento allo sviluppo tecnologico, alle infrastrutture critiche e strategiche, alle filiere produttive strategiche, alla sostenibilità ambientale, alla reta logistica e dei rifornimenti, ai livelli occupazionali e del mercato del lavoro. Possono essere effettuati anche interventi relativi a operazioni di ristrutturazione di società che, pur presentando temporanei squilibri patrimoniali o finanziari, siano caratterizzate da adeguate prospettive di redditività.

Articolo 30 (d.l. "Rilancio") – *Riduzione degli oneri delle bollette elettriche*

Per andare incontro alle esigenze delle piccole attività produttive e commerciali, gravemente colpite dall'emergenza epidemiologica da COVID-19, l'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente (Arera) dispone con propri provvedimenti, per i mesi di maggio, giugno e luglio 2020, la riduzione della spesa sostenuta dalle utenze elettriche connesse in bassa tensione diverse dagli usi domestici.

Gli interventi per ridurre il costo del servizio elettrico riguarderanno la cosiddetta "quota fissa", formata da costi quali "trasporto e gestione del contatore", "oneri generali di sistema".

Nel limite del tetto di spesa di 600 milioni per il 2020, si prevede un risparmio dei costi relativi alle suddette voci di spesa fisse, parametrato al valore vigente nel primo trimestre dell'anno, delle componenti tariffarie fisse applicate per punto di prelievo. Per le utenze con potenza superiore a 3,3 kW, le componenti fisse saranno rideterminate nel limite massimo della tariffa che si otterrebbe nel primo trimestre dell'anno, assumendo un volume di energia effettivamente registrato e un livello di potenza impegnata fissato convenzionalmente pari a 3 kW.

[310] Anche in tale circostanza, come già avviene in precedenti articoli del Decreto "Rilancio" (ad esempio, l'articolo 25), sembrerebbe preferibile fare riferimento ai ricavi delle vendite e delle prestazioni di cui all'art. 85, comma 1, lett. a) e b) del TUIR, anziché al fatturato.

Articolo 35 (d.l. "Rilancio") – *Garanzia SACE in favore delle assicurazioni sui crediti commerciali*

Al fine di preservare la continuità degli scambi commerciali tra aziende e di garantire la disponibilità dei servizi di assicurazione del credito commerciale per le imprese colpite dalla pandemia, SACE S.p.A. concede in favore delle imprese di assicurazione dei crediti commerciali a breve termine che abbiano aderito all'iniziativa mediante apposita convenzione[311], una garanzia pari al 90% degli indennizzi generati dalle esposizioni relative a crediti commerciali maturati dal 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio") fino al 31 dicembre 2020, entro il limite massimo di 2 miliardi.

Sulle obbligazioni di SACE derivanti dalle garanzie in oggetto, è accordata di diritto la garanzia dello Stato a prima richiesta e senza regresso.

Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'Economia e delle finanze, da emanare entro trenta giorni dall'entrata in vigore del Decreto "Rilancio", sono stabilite ulteriori modalità attuative e operative, ed eventuali elementi e requisiti integrativi, per l'esecuzione delle operazioni in oggetto, la cui operatività è comunque subordinata all'approvazione da parte della Commissione Europea ai sensi dell'art. 108 del Trattato sul Funzionamento dell'UE.

Articolo 41 (d.l. "Rilancio") – *Misure urgenti a sostegno del meccanismo dei Certificati Bianchi*

Anche il mercato dei Certificati Bianchi (CB) risentirà di criticità connesse al COVID-19, con una prevedibile, significativa riduzione nella realizzazione dei progetti di efficienza energetica negli usi finali, generando una contrazione della liquidità del mercato dei certificati e una frenata sul perseguimento degli obiettivi nazionali annui di risparmio energetico. Peraltro, una contrazione degli investimenti e della liquidità di tale mercato, nonché della generazione dei CB risultava già dalle ordinarie procedure di verifica del maggio 2019 (ai fini degli adempimenti per l'anno 2018) e dalle proiezioni sulla capacità di colmare la mancanza di CB relativi al 2019, con presumibili effetti sulla capacità, da parte del mercato, di garantire il riscatto dei CB virtuali entro la data ultima del 31 maggio 2021.
La norma in commento prevede dunque, al comma 1, la proroga al **30 novembre 2020** della chiusura dell'anno d'obbligo 2019, al fine di consentire ai soggetti coinvolti nel meccanismo di potersi ricalibrare nel contesto della situazione di crisi.

Inoltre, con riferimento ai CB per la cogenerazione ad alto rendimento (CAR), il comma 2 permette al contempo di incrementare la liquidità di certificati immessi sul mercato, tramite l'anticipo dell'inizio del periodo di rendicontazione alla data di entrata in esercizio per i nuovi impianti[312]; si intende, in tal modo, mitigare i possibili ritardi sulle date di entrate in esercizio preventivate per effetto della dilazione delle attività produttive imposte dall'emergenza.

La norma, quindi, oltre all'anticipo del periodo di rendicontazione, permette anche l'anticipo della data di inizio dell'emissione degli incentivi[313].

[311] Approvata con decreto del MEF.
[312] Il regime incentivante dovrebbe altrimenti cominciare il 1° gennaio dell'anno successivo.
[313] Così la relazione illustrativa al Decreto "Rilancio".

Articolo 43 (d.l. "Rilancio") – *Fondo per la salvaguardia dei livelli occupazionali e la prosecuzione dell'attività d'impresa*

Al fine di procedere al salvataggio e alla ristrutturazione di imprese titolari di marchi storici di interesse nazionale iscritte nel registro di cui all'art. 185-*bis* del d.lgs. n. 30/2005, nonché delle società di capitali aventi un numero di dipendenti non inferiore a 250, che si trovino in uno stato di difficoltà economico-finanziaria, è istituito presso il MISE il Fondo per la salvaguardia dei livelli occupazionali e la prosecuzione dell'attività d'impresa[314], con una dotazione di 100 milioni di euro per l'anno 2020.

Il Fondo opera attraverso interventi nel capitale di rischio delle imprese che si trovano nelle condizioni di cui sopra, effettuati a condizioni di mercato, nonché attraverso misure di sostegno al mantenimento dei livelli occupazionali, in coordinamento con gli strumenti vigenti sulle politiche attive e passive del lavoro.

Le imprese che intendano avvalersi del Fondo notificano al Ministero dello sviluppo economico le informazioni relative a:

a) le azioni che intendono realizzare per ridurre gli impatti occupazionali (ad esempio attraverso incentivi all'uscita, prepensionamenti, riallocazione di addetti all'interno dell'impresa o del gruppo di appartenenza dell'impresa);
b) eventuali imprese che abbiano già manifestato interesse all'acquisizione della società o alla prosecuzione dell'attività ovvero le azioni che intendono attuare per trovare un possibile acquirente, anche mediante attrazione di investitori stranieri;
c) le opportunità per i dipendenti di presentare una proposta di acquisto ed ogni altra possibilità di recupero degli *asset* da parte degli stessi.

I criteri e le modalità di gestione e di funzionamento del Fondo, nonché le procedure per l'accesso ai relativi interventi, saranno stabiliti con decreto del MISE, sentito il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali.

Articolo 53 (d.l. "Rilancio") – *Deroga al divieto di concessione di aiuti di Stato a imprese beneficiarie di aiuti di Stato illegali non rimborsati*

La norma stabilisce una deroga alla regola generale della normativa europea in materia di aiuti di Stato, in base alla quale le imprese che hanno beneficiato di aiuti illegali e incompatibili e che sono destinatarie di un ordine di recupero pendente in virtù di una Decisione della Commissione europea non possono beneficiare di ulteriori aiuti fino al completo recupero (c.d. "principio Deggendorf").

Come osservato dalla relazione illustrativa al Decreto "Rilancio", considerato che detto principio non trova applicazione – per espressa previsione normativa europea – nei casi di indennizzo dei danni derivanti da calamità naturale e considerata la qualifica di evento eccezionale della pandemia COVID-19 e l'assoluta eccezionalità, temporaneità e la natura emergenziale delle misure di aiuti di Stato adottate, la Commissione europea ha comunicato che tale principio non si applica alla misure per sostenere l'economia nel contesto dell'epidemia di coronavirus.

[314] Tale strumento sostituisce il Fondo per la tutela dei marchi storici di interesse nazionale, istituito dal d.l. n. 34/2019 (c.d. Decreto "Crescita"), ma non ancora operativo.

Di conseguenza, la disposizione in commento introduce una deroga limitata nel merito e nel tempo alla norma nazionale dell'art. 46, comma 1, della legge n. 234/2012, che prevede il divieto generale di concedere aiuti alle imprese soggette ad un ordine di recupero pendente. I soggetti in questione potranno, pertanto, accedere agli aiuti stabiliti ai sensi del "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", al netto dell'importo che il beneficiario è tenuto a restituire, comprensivo degli interessi maturati fino alla data dell'erogazione.

Articolo 54 (d.l. "Rilancio") – *Aiuti sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali*

La disposizione consente a Regioni e Province autonome, altri enti territoriali e Camere di commercio di adottare misure di aiuto, a valere sulle proprie risorse, ai sensi della sezione 3.1 del "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", fino a un importo di 800.000 euro per impresa (120.000 euro per il settore della pesca e dell'acquacoltura e 100.000 euro per il settore della produzione primaria di prodotti agricoli).

Gli aiuti in questione possono essere concessi, entro il 31 dicembre 2020, sotto forma di sovvenzioni dirette, agevolazioni fiscali e di pagamento o in altre forme, quali anticipi rimborsabili, garanzie, prestiti e partecipazioni, a condizione che il valore nominale totale di tali misure rimanga al di sotto del massimale sopra riportato.

Articolo 55 (d.l. "Rilancio") – *Aiuti sotto forma di garanzie sui prestiti alle imprese*

Con la presente disposizione è data la facoltà alle Regioni e alle Provincie autonome, anche promuovendo eventuali azioni di coordinamento in sede di Conferenza delle Regioni e delle Province autonome, agli altri enti territoriali e alle Camere di commercio di adottare misure di aiuto alle imprese sotto forma di garanzie sui prestiti ai sensi della sezione 3.2 e 3.4[315] della Comunicazione della Commissione europea C (2020) 1863 final - "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

Le garanzie possono essere concesse entro il 31 dicembre 2020, possono riguardare sia prestiti per gli investimenti che per il capitale di esercizio e sono concesse a favore delle imprese in modo diretto o attraverso banche o altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia.

I premi di garanzia stabiliti per ciascun prestito sono fissati a un livello minimo, incrementati progressivamente all'aumentare della durata del prestito garantito, come di seguito indicato[316]:

Tipo di beneficiario	Margine di rischio di credito per un prestito con scadenza a 1 anno	Margine di rischio di credito per un prestito con scadenza da 2 a 3 anni	Margine di rischio di credito per un prestito con scadenza da 4 a 6 anni
PMI	25 punti base	50 punti base	100 punti base
Grandi imprese	50 punti base	100 punti base	200 punti base

[315] La Sezione 3.2. della Comunicazione (2020) 1863 *Final* tratta degli "Aiuti sotto forma di garanzie sui prestiti".
[316] Punto 25, lettera a), della Comunicazione europea (2020) 1863 final.

L'importo totale dei prestiti per beneficiario viene stabilito sulla scorta dei parametri di seguito riportati e non può superare il maggiore tra:

- il doppio della spesa salariale annua del beneficiario (compresi gli oneri sociali e il costo del personale che lavora nel sito dell'impresa, ma figura formalmente nel libro paga dei subcontraenti) per il 2019 o per l'ultimo anno disponibile. Nel caso di imprese create a partire dal 1° gennaio 2019, l'importo massimo del prestito non può superare i costi salariali annui previsti per i primi due anni di attività;
- il 25% del fatturato totale del beneficiario nel 2019.

La durata della garanzia non può superare i sei anni e non può eccedere:

- il 90% del capitale di prestito in caso di perdite sostenute in modo proporzionale e alle stesse condizioni da parte dell'ente creditizio e dello Stato;
- il 35% del capitale di prestito, laddove le perdite siano dapprima attribuite allo Stato e solo successivamente agli enti creditizi (vale a dire una garanzia di prima perdita);
- in entrambi i casi di cui sopra, quando l'entità del prestito diminuisce nel tempo, ad esempio perché il prestito inizia a essere rimborsato, l'importo garantito deve diminuire proporzionalmente[317].

Gli aiuti concessi agli stessi beneficiari di cui sopra, di norma non possono essere cumulati con nessun altro aiuto concesso dagli stessi enti o da qualsiasi altro ente sotto forma di tassi d'interesse agevolati (sez. 3.3) per i medesimi prestiti. La cumulabilità è possibile qualora l'importo complessivo dei prestiti per beneficiario non superi le soglie relative alla spesa salariale o al fatturato.

Le garanzie sono concesse entro e non oltre il 31 dicembre 2020 e non si applicano a prestiti preesistenti, salva l'ipotesi in cui vi sia l'obbligo giuridico di prorogare la scadenza dei prestiti esistenti per le PMI.

Articolo 56 (d.l. "Rilancio") – *Aiuti sotto forma di tassi d'interesse agevolati per i prestiti alle imprese*

Con il presente articolo si concretizzano aiuti alle imprese sotto forma di interessi agevolati, per tramite di Regioni, Provincie autonome, altri enti territoriali e Camere di commercio secondo quanto indicato nella sezione 3.3[318] della Comunicazione della Commissione europea C (2020) 1863 final - "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" e successive modifiche e integrazioni.

Gli aiuti riguardano tassi d'interesse agevolati su prestiti per il fabbisogno per gli investimenti sia per il capitale di esercizio e sono concessi a favore delle imprese in modo diretto o attraverso banche o altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia.

I contratti di finanziamento devono essere firmati entro e non oltre il 31 dicembre 2020 e sono limitati a un massimo di sei anni, con limiti di importo che non può essere superiore a[319]:

[317] È quanto è stabilito dalla Comunicazione (2020) 1863 final, paragrafo 3.2, punto 25), lettera f).
[318] La Sezione 3.3. tratta degli "Aiuti sotto forma di tassi d'interesse agevolati per i prestiti".
[319] Punto 25, lettera d), paragrafi i) e ii), della Comunicazione della Commissione europea C (2020) 1863 final.

- il doppio della spesa salariale annua del beneficiario (compresi gli oneri sociali e il costo del personale che lavora nel sito dell'impresa, ma figura formalmente nel libro paga dei subcontraenti) per il 2019 o per l'ultimo anno disponibile. Nel caso di imprese create a partire dal 1º gennaio 2019, l'importo massimo del prestito non può superare i costi salariali annui previsti per i primi due anni di attività;
- il 25% del fatturato totale del beneficiario nel 2019.

Le agevolazioni di tasso, per ciascun prestito, sono determinate sulla scorta di premi di garanzia a partire da un livello minimo, incrementato progressivamente man mano che aumenta la durata del prestito garantito, come indicato nella tabella che segue:

Tipo di beneficiario	**Per il primo anno**	**Per il 2º - 3º anno**	**Per il 4°- 6° anno**
PMI	25 punti base	50 punti base	100 punti base
Grandi imprese	50 punti base	100 punti base	200 punti base

In ogni caso, tale tasso di interesse agevolato non può essere inferiore a 10 punti base annui.

Gli aiuti concessi agli stessi beneficiari di cui sopra non possono essere cumulati con nessun altro aiuto concesso dagli stessi enti o da qualsiasi altro ente sotto forma di garanzie sui prestiti (sez. 3.2), per lo stesso prestito sottostante. La cumulabilità è possibile sempreché l'importo complessivo dei prestiti per beneficiario non superi le soglie relativa alla spesa salariale o al fatturato.

Gli aiuti non si applicano a prestiti preesistenti, salva l'ipotesi in cui vi sia l'obbligo giuridico di prorogare la scadenza dei prestiti esistenti per le PMI.

Articolo 57 (d.l. "Rilancio") – *Aiuti alle imprese per la ricerca e lo sviluppo in materia di COVID-19*

La norma consente a Regioni e Province autonome, anche promuovendo eventuali azioni di coordinamento in sede di Conferenza delle Regioni e delle Province autonome, altri enti territoriali e Camere di commercio la possibilità di adottare misure di aiuto per sostenere progetti di ricerca e sviluppo in materia di COVID-19 e antivirali pertinenti, a valere sulle proprie risorse, ai sensi della sezione 3.6 della Comunicazione Europea C (2020) 1863 final contenente il "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

Gli aiuti, concessi entro il 31 dicembre 2020, possono essere erogati sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali e possono riguardare tutti i costi necessari per il progetto di ricerca e sviluppo nel corso della sua durata, compresi, tra l'altro, i costi del personale, i costi per le apparecchiature e i servizi digitali e informatici.

L'intensità di aiuto per ciascun beneficiario può coprire il 100% dei costi ammissibili per la ricerca fondamentale e non supera l'80% dei costi ammissibili per la ricerca industriale e lo sviluppo sperimentale.

Articolo 58 (d.l. "Rilancio") – *Aiuti alle imprese per gli investimenti per le infrastrutture di prova e upscaling*

La norma consente a Regioni e Province autonome, anche promuovendo eventuali azioni di coordinamento in sede di Conferenza delle Regioni e delle Province autonome, altri enti territoriali e Camere di commercio la possibilità di adottare misure di aiuto al sostegno agli investimenti per la costruzione o il miglioramento delle infrastrutture di prova e *upscaling* necessarie per sviluppare, provare e ampliare di scala, fino alla prima applicazione industriale prima della produzione in serie, prodotti connessi al COVID-19, a valere sulle proprie risorse, ai sensi della sezione 3.7 della Comunicazione Europea C (2020) 1863 final contenente il "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

L'intensità di aiuto non può superare il 75% dei costi ammissibili. L'intensità massima di aiuto ammissibile per la sovvenzione diretta o l'agevolazione fiscale può essere aumentata di ulteriori 15 punti percentuali se l'investimento è concluso entro due mesi dalla data di concessione dell'aiuto o di applicazione dell'agevolazione fiscale oppure se il sostegno proviene da più di uno Stato membro. Possono essere concessi ulteriori 15 punti percentuali se l'aiuto è concesso sotto forma di anticipo rimborsabile e l'investimento è completato entro due mesi, oppure se il sostegno proviene da più di uno Stato membro.

Il progetto d'investimento deve essere in ogni caso completato entro sei mesi dalla data di concessione dell'aiuto. Se tale termine non è rispettato, per ogni mese di ritardo si procede al rimborso del 25% dell'importo dell'aiuto concesso sotto forma di sovvenzioni dirette o agevolazioni fiscali, a meno che il ritardo non sia imputabile a fattori che esulano dalle capacità di controllo del beneficiario dell'aiuto.

Se il termine è rispettato, gli aiuti sotto forma di anticipi rimborsabili vengono trasformati in sovvenzioni; in caso contrario, gli anticipi rimborsabili sono rimborsati in rate annuali di pari importo entro 5 anni dalla data di concessione dell'aiuto.

Articolo 59 (d.l. "Rilancio") – *Aiuti alle imprese agli investimenti per la produzione di prodotti connessi al COVID-19*

La norma consente a Regioni e Province autonome, anche promuovendo eventuali azioni di coordinamento in sede di Conferenza delle Regioni e delle Province autonome, altri enti territoriali e Camere di commercio la possibilità di adottare misure di aiuto agli investimenti per la produzione di prodotti connessi al COVID-19, a valere sulle proprie risorse, ai sensi della sezione 3.8 della Comunicazione Europea C (2020) 1863 final contenente il "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" [320].

Gli enti sopra menzionati possono adottare misure e concedere aiuti sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali e di garanzie a copertura delle perdite, nel rispetto delle condizioni di cui alla lett. h) del punto 39 della Comunicazione ovvero può essere concessa una

[320] Come precisato dalla relazione illustrativa, tale produzione comprende i medicinali (compresi i vaccini) e i trattamenti, i relativi prodotti intermedi, i principi attivi farmaceutici e le materie prime e gli altri investimenti di cui alla sezione 3.8, inclusi quelli per la produzione di dispositivi medici, attrezzature ospedaliere e mediche e le materie prime necessarie, i disinfettanti e i relativi prodotti intermedi e le materie prime chimiche necessarie per la loro produzione, …

garanzia a copertura delle perdite in aggiunta a una sovvenzione diretta, a un'agevolazione fiscale o a un anticipo rimborsabile o a titolo di misura di aiuto indipendente. La garanzia a copertura delle perdite è emessa entro un mese dalla data in cui l'impresa ha presentato la domanda.

L'importo della perdita da compensare è stabilito cinque anni dopo il completamento dell'investimento; l'importo della compensazione è calcolato come differenza tra la somma dei costi di investimento, un utile ragionevole del 10% annuo sul costo degli investimenti nell'arco di cinque anni e il costo di esercizio, da un lato, e la somma della sovvenzione diretta ricevuta, delle entrate per il periodo di cinque anni e del valore terminale del progetto, dall'altro.

L'intensità di aiuto non può superare l'80% dei costi ammissibili, anche se, per la sovvenzione diretta o l'agevolazione fiscale, può essere aumentata di un ulteriore 15% se l'investimento è concluso entro due mesi dalla data di concessione dell'aiuto o di applicazione dell'agevolazione fiscale oppure se il sostegno proviene da più di uno Stato membro. Possono essere concessi ulteriori 15 punti percentuali se l'aiuto è concesso sotto forma di anticipo rimborsabile e l'investimento è completato entro due mesi, oppure se il sostegno proviene da più di uno Stato membro.

I costi ammissibili riguardano tutti gli investimenti necessari per la produzione dei prodotti in questione e i costi di collaudo dei nuovi impianti di produzione.

Il progetto d'investimento deve essere in ogni caso completato entro sei mesi dalla data di concessione dell'aiuto. Se tale termine non è rispettato, per ogni mese di ritardo si procede al rimborso del 25% dell'importo dell'aiuto concesso sotto forma di sovvenzioni dirette o agevolazioni fiscali, a meno che il ritardo non sia dovuto a fattori che esulano dalle capacità di controllo del beneficiario dell'aiuto. Se il termine è rispettato, gli aiuti sotto forma di anticipi rimborsabili vengono trasformati in sovvenzioni; in caso contrario, gli anticipi rimborsabili sono rimborsati in rate annuali di pari importo entro 5 anni dalla data di concessione dell'aiuto.

Articolo 60 (d.l. "Rilancio") – *Aiuti sotto forma di sovvenzioni per il pagamento dei salari dei dipendenti per evitare i licenziamenti durante la pandemia di COVID-19*

La norma consente a Regioni e Province autonome, anche promuovendo eventuali azioni di coordinamento in sede di Conferenza delle Regioni e delle Province autonome, altri enti territoriali e Camere di commercio la possibilità di adottare misure di aiuto sotto forma di sovvenzioni per il pagamento dei salari dei dipendenti per evitare i licenziamenti durante la pandemia di COVID-19, a valere sulle proprie risorse, ai sensi della sezione 3.10 della Comunicazione Europea C (2020) 1863 final contenente il "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

La sovvenzione è concessa per un periodo non superiore a dodici mesi a decorrere dalla domanda di aiuto ovvero dalla data di inizio dell'imputabilità della sovvenzione se anteriore e non può superare l'80% della retribuzione mensile lorda (compresi i contributi previdenziali a carico del datore di lavoro) del personale beneficiario.

Articolo 61 (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni comuni*

Gli aiuti di cui agli articoli da 54 a 60 sono concessi entro il 31 dicembre 2020.

Per gli aiuti concessi sotto forma di agevolazioni fiscali, il termine di concessione dell'aiuto coincide con la data in cui deve essere presentata da parte del beneficiario la dichiarazione fiscale relativa all'annualità 2020.

Articolo 95 (d.l. "Rilancio") – *Misure di sostegno alle imprese per la riduzione del rischio da contagio nei luoghi di lavoro*

Al fine di favorire l'attuazione delle disposizioni di cui al Protocollo di regolamentazione delle misure per il contenimento e il contrasto della diffusione del virus COVID-19 negli ambienti di lavoro, l'INAIL promuove interventi straordinari destinati alle imprese, comprese le ditte individuali, iscritte al Registro delle imprese o all'Albo delle imprese artigiane, alle imprese agricole iscritte nella sezione speciale del Registro delle imprese, alle imprese agrituristiche e alle imprese sociali di cui al d.lgs. n. 112/2017, che hanno introdotto nei luoghi di lavoro, successivamente al 17 marzo 2020, interventi per la riduzione del rischio di contagio attraverso l'acquisto di:

a) apparecchiature e attrezzature per l'isolamento o il distanziamento dei lavoratori, compresi i relativi costi di installazione;
b) dispositivi elettronici e sensoristica per il distanziamento dei lavoratori;
c) apparecchiature per l'isolamento o il distanziamento dei lavoratori rispetto agli utenti esterni e rispetto agli addetti di aziende terze fornitrici di beni e servizi;
d) dispositivi per la sanificazione dei luoghi di lavoro; sistemi e strumentazione per il controllo degli accessi nei luoghi di lavoro utili a rilevare gli indicatori di un possibile stato di contagio;
e) dispositivi ed altri strumenti di protezione individuale.

L'importo massimo concedibile è pari:

- 15.000 euro per le imprese fino a 9 dipendenti;
- 50.000 euro per le imprese da 10 a 50 dipendenti;
- 100.000 euro per le imprese con più di 50 dipendenti.

I contributi sono concessi con procedura automatica e non possono essere cumulati con altri benefici, anche di natura fiscale, aventi ad oggetto i medesimi costi ammissibili.

Per il finanziamento di tali iniziative, cui sono già destinate le risorse del bando ISI 2019 (che è conseguentemente revocato), sono stanziati complessivamente 403 milioni.

Articolo 136 (d.l. "Rilancio") – *Incentivi per gli investimenti nell'economia reale*

Come osservato dalla Relazione illustrativa al Decreto "Rilancio", l'articolo introduce una misura di carattere strutturale volta ad incentivare gli investimenti nell'economia reale, sia in capitale di rischio sia in capitale di debito, potenziando la capacità dei piani individuali di risparmio a lungo termine

(PIR)[321] di convogliare risparmio privato verso le imprese di minori dimensioni, concedendo la possibilità, agli investitori, di costituire un secondo PIR con vincoli di investimento più specifici.

Nello specifico, il nuovo comma 2-*bis* aggiunto all'art. 13-*bis* del d.l. n. 124/2019 prevede che per i PIR che investano, per almeno i due terzi dell'anno solare di durata del piano, almeno il 70% del valore complessivo, direttamente o indirettamente, in strumenti finanziari, anche non negoziati in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, emessi o stipulati con imprese residenti nel territorio dello Stato o in Stati UE o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con stabile organizzazione in Italia, diverse da quelle inserite negli indici FTSE MIB e FTSE Mid Cap della Borsa italiana o in indici equivalenti di altri mercati regolamentati, in prestiti erogati alle predette imprese o in crediti delle medesime imprese, la percentuale delle somme investite in strumenti di un singolo emittente è elevata dal 10% al 20%[322].

La disposizione in commento prevede, inoltre, limiti all'entità degli investimenti pari a 150.000 euro all'anno e a 1.500.000 euro complessivamente.

In definitiva, per effetto dell'introduzione della norma in oggetto, ciascun contribuente può costituire un PIR ordinario e un nuovo PIR[323].

Le minori entrate per lo Stato in seguito all'introduzione delle modifiche di cui alla presente norma sono quantificate in 10,7 milioni per il 2020.

Articolo 186 (d.l. "Rilancio") – *Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari*

Per contrastare la crisi degli investimenti pubblicitari, la norma in commento modifica l'articolo 57-*bis* del d.l. n. 50/2017, rubricato "*Incentivi fiscali agli investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e misure di sostegno alle imprese editoriali di nuova costituzione*", sostituendo il comma 3-*bis* che in precedenza era stato aggiunto dall'art. 98 del Decreto "Cura Italia" e rafforzando in tal modo lo strumento del credito d'imposta.

Per effetto della riscrittura operata dal Decreto "Rilancio", per il 2020 è attribuito alle imprese, ai lavoratori autonomi e agli enti non commerciali che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie sulla stampa quotidiana e periodica anche *on line* e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali, un contributo, sotto forma di credito d'imposta, pari al 50% del valore degli investimenti effettuati (originariamente previsto nella misura del 30% dal richiamato art. 98). Viene confermato che il credito d'imposta è riconosciuto sul complesso degli investimenti pubblicitari effettuati nel 2020 e non solo sugli investimenti incrementali[324].

È stato, inoltre, innalzato fino a 60 milioni[325] il tetto di spesa per l'anno 2020, con un incremento delle

[321] Di cui all'art. 1, commi da 100 a 114, della l. n. 232/2016.

[322] "Vincolo di concentrazione" degli investimenti di cui all'art. 1, comma 103, della l. n. 232/2016.

[323] Così la Relazione illustrativa al Decreto "Rilancio".

[324] I primi chiarimenti sulla modifica al bonus pubblicità introdotta dal Decreto "Cura Italia" sono stati resi dal Dipartimento informazione e editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri con il comunicato del 15 aprile 2020.

[325] 40 milioni per gli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche *on line*, e 20 milioni per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali.

risorse disponibili pari a 32,5 milioni.

Per l'anno 2020, la comunicazione telematica per l'accesso al credito può essere presentata tra il 1° e il 30 settembre 2020; restano comunque valide quelle già presentate tra il 1° e il 31 marzo 2020.

Articolo 189 (d.l. "Rilancio") – *Bonus una tantum edicole*

La disposizione in commento riconosce alle persone fisiche esercenti punti vendita esclusivi per la rivendita di giornali e riviste, non titolari di altri redditi da lavoro dipendente o pensione, un contributo una tantum fino a € 500, entro il limite di 7 milioni per l'anno 2020[326], a titolo di sostegno economico per gli oneri straordinari sostenuti per lo svolgimento dell'attività durante l'emergenza sanitaria.

Il contributo è concesso previa istanza diretta al Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei ministri e non concorre alla formazione del reddito imponibile.

Articolo 222 (d.l. "Rilancio") – *Fondo emergenziale a tutela delle filiere in crisi*

Per fronteggiare le difficoltà per i danni nel settore agricolo, della pesca e dell'acquacoltura e ristorare le imprese dai danni subiti, è stato istituito un "Fondo emergenziale a tutela delle filiere in crisi", con una dotazione di 500 milioni per l'anno 2020, il cui funzionamento sarà definito da apposito decreto del Ministro delle Politiche agricole, alimentari e forestali.

Articolo 224 (d.l. "Rilancio") – *Misure in favore della filiera agroalimentare*

Come osservato dalla relazione illustrativa, la disposizione in commento è volta a rendere strutturale l'innalzamento dal 50% al 70% dell'anticipo PAC previsto dall'art. 10-*ter*, comma 2, del d.l. n. 27/2019 e ad equiparare, per l'anno 2020, la procedura semplificata – già inserita nel testo del Decreto "Cura Italia" – alla procedura ordinaria che prevede un anticipo pari al 50%. Lo strumento dell'anticipazione viene, pertanto, corrisposto per il 2020 nella misura del 70% in entrambe le fattispecie previste dalla legge.

Articolo 243 (d.l. "Rilancio") – *Incremento del Fondo di sostegno alle attività economiche nelle aree interne a seguito dell'emergenza COVID-19*

La dotazione del Fondo di cui all'articolo 1, comma 65-*ter*, della l. n. 205/2017 riferito alle ZLS (Zone Logistiche Semplificate), così come modificato dall'art. 1, comma 313, della l. n. 160/2019, è incrementata di 60 milioni per l'anno 2020, di 30 milioni per l'anno 2021 e di 30 milioni per l'anno 2022, anche al fine di consentire ai Comuni delle aree interne di garantire un maggiore supporto alle attività economiche, artigianali e commerciali colpite dall'emergenza COVID-19.

[326] Nel caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, si procederà alla ripartizione delle stesse tra i beneficiari in misura proporzionale al contributo.

Articolo 245 (d.l. "Rilancio") – *Misura di sostegno al fabbisogno di circolante dei beneficiari di "Resto al Sud" per far fronte agli effetti dell'emergenza sanitaria*

Al fine di salvaguardare la continuità aziendale e i livelli occupazionali delle attività finanziate dalla misura "Resto al Sud" di cui all'articolo 1 del d.l. n. 91/2017 e di sostenerne il rilancio produttivo e la capacità di far fronte a crisi di liquidità correlate agli effetti socio-economici dell'emergenza COVID-19, si prevede l'istituzione di un contributo a fondo perduto a copertura del fabbisogno di circolante[327] ad integrazione degli incentivi già previsti dalla misura "Resto al Sud", per un importo di:

- 15.000 euro per attività di lavoro autonomo e libero-professionali esercitate in forma individuale;
- 10.000 euro per ciascun socio, fino ad un importo massimo di 40.000 euro per ogni impresa.

Per potere accedere a tale agevolazione, i liberi professionisti, le ditte individuali e le società, incluse le cooperative, devono:

a) aver completato il programma di spesa finanziato dalla suddetta misura agevolativa;
b) essere in possesso dei requisiti attestanti il corretto utilizzo delle agevolazioni e non trovarsi quindi in una delle condizioni di cui all'articolo 13, comma 1, del decreto del Ministro per la coesione territoriale e il Mezzogiorno del 9 novembre 2017, n. 174;
c) avere adempiuto, al momento della domanda, agli oneri di restituzione delle rate del finanziamento bancario di cui all'articolo 7, comma 3, lettera b), del decreto del Ministro per la coesione territoriale e il Mezzogiorno del 9 novembre 2017, n. 174.

In seguito alle verifiche sul rispetto dei requisiti sopra menzionati, il contributo in questione è erogato in un'unica soluzione da parte di Invitalia contestualmente all'erogazione della quota a saldo, ovvero, qualora sia già stata completata l'erogazione delle risorse, entro 60 giorni dalla presentazione della relativa richiesta.

I contributi sono concessi a valere sulle risorse assegnate, con delibere CIPE n. 74 del 7 agosto 2017 e n. 102 del 22 dicembre 2017, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

7.2. Misure a favore di digitalizzazione, start-up innovative e PMI innovative

Articolo 38 (d.l. "Rilancio") – *Rafforzamento dell'ecosistema delle start-up innovative*

Per l'anno 2020, per il rafforzamento degli interventi in favore delle start-up innovative sono destinate alla misura "Smart&Start Italia" risorse aggiuntive pari a 100 milioni, per il rifinanziamento delle agevolazioni concesse nella forma del finanziamento agevolato.

Un secondo profilo di intervento è volto al rafforzamento della capacità di azione della misura, estendendo l'ambito di intervento dello strumento anche oltre le fasi iniziali del ciclo di vita delle imprese, facilitando l'incontro tra start-up innovative e sistema degli incubatori, acceleratori, *innovation hub, business angels* e altri soggetti pubblici o privati operanti per lo sviluppo di imprese innovative. Tali agevolazioni sono concesse ai sensi del Regolamento (UE) n. 1407/2013 della

[327] L'ammontare è determinato ai sensi del Regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione Europea (regime "de minimis").

Commissione, del 18 dicembre 2013 e ricadono dunque tra gli aiuti "de minimis". Funzionamento, condizioni e modalità di impiego delle risorse saranno definiti con decreto del Ministro dello sviluppo economico, da adottare entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio".

Con gli stessi obiettivi, al "Fondo di sostegno al venture capital", istituito ai sensi dell'articolo 1, comma 209, della l. n. 145/2018, sono assegnate per il 2020 risorse aggiuntive pari a 200 milioni 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, a favore di start-up innovative e PMI innovative. Le modalità di attuazione di tali agevolazioni saranno definite con provvedimento del MISE, da adottare entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto "Rilancio".

Inoltre, modificando l'articolo 1, comma 200, lett. c) della l. n. 160/2019, diventano eleggibili ai fini della maggiorazione delle spese ammissibili anche "*le spese per contratti di ricerca extra muros*" stipulati con start-up innovative, che vengono così equiparate alle università e agli istituti di ricerca.

Il comma 6 riserva altresì una quota pari a 200 milioni del Fondo di Garanzia PMI in favore di start-up innovative e PMI innovative.

I commi da 7 a 9 introducono un regime fiscale agevolato rivolto alle persone fisiche che investono in start-up o in PMI innovative: si tratta del nuovo art. 29-*bis* "*Incentivi in 'de minimis' all'investimento in start-up innovative*" inserito nel corpo del d.l. n. 179/2012 dal comma 7 dell'art. 38, il quale prevede una **detrazione dall'imposta lorda ai fini IRPEF pari al 50%** della somma investita dal contribuente nel capitale sociale di una o più start-up innovative o PMI innovative[328], che all'atto dell'investimento sono iscritte alla sezione speciale del Registro delle imprese. La misura in questione presenta le seguenti caratteristiche:

- l'aiuto è concesso ai sensi del regime "de minimis";
- l'investimento massimo detraibile non può eccedere l'importo di 100.000 euro in ciascun periodo d'imposta;
- l'investimento deve essere mantenuto per almeno 3 anni (la cessione anche parziale prima del decorso di tale termine comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo per il contribuente di restituire l'importo detratto, unitamente agli interessi legali).

Il comma 10, inoltre, allo scopo di attrarre capitali dall'estero verso società di capitali e start-up innovative, dimezza le soglie minime di investimento previste dal programma "Investor Visa for Italy": di conseguenza, l'ingresso e il soggiorno in Italia per periodi superiori a 3 mesi sarà consentito ai cittadini extra UE che intendono effettuare un investimento "*di almeno euro 500.000 in strumenti rappresentativi del capitale di una società costituita e operante in Italia mantenuto per almeno due anni ovvero di almeno euro 250.000*".

I commi da 12 a 18 sono volti ad istituire presso il MISE il fondo per l'intrattenimento digitale denominato "First Playable Fund", con dotazione iniziale di 4 milioni nel 2020, con l'obiettivo di

[328] Direttamente ovvero per il tramite di organismi di investimento collettivo del risparmio che investano prevalentemente in start-up innovative o PMI innovative.

sostenere lo sviluppo dell'industria dell'intrattenimento digitale a livello nazionale. Il Fondo è finalizzato a sostenere le fasi di concezione e pre-produzione dei videogames, necessarie alla realizzazione di prototipi, tramite l'erogazione di contributi a fondo perduto, riconosciuti nella misura del 50% delle spese ammissibili, per un importo compreso tra 10.000 e 200.000 euro per singolo prototipo. A tal fine si considerano come spese ammissibili:

a) prestazioni lavorative svolte dal personale dell'impresa nelle attività di realizzazione di prototipi;
b) prestazioni professionali commissionate a liberi professionisti e/o altre imprese finalizzate alla realizzazione di prototipi;
c) attrezzature tecniche (*hardware*) acquistate per la realizzazione dei prototipi;
d) licenze di *software* acquistate per la realizzazione dei prototipi.

Le imprese beneficiarie devono rispettare i seguenti requisiti:

- avere sede legale nello Spazio Economico Europeo;
- essere soggette a tassazione in Italia per effetto della loro residenza fiscale ovvero per la presenza di una sede operativa in Italia, cui sia riconducibile il prototipo;
- avere capitale sociale minimo interamente versato e un patrimonio netto non inferiori a 10.000 euro;
- essere in possesso di classificazione ATECO 58.2 o 62.

Articolo 42 (d.l. "Rilancio") – *Fondo per il trasferimento tecnologico e altre misure urgenti per la difesa ed il sostegno dell'innovazione*

Al fine di sostenere e accelerare i processi di innovazione, crescita e ripartenza duratura del sistema produttivo nazionale, rafforzando i legami e le sinergie con il sistema della tecnologia e della ricerca applicata, la disposizione in commento istituisce il "Fondo per il trasferimento tecnologico", con una dotazione di 500 milioni per l'anno 2020, finalizzato alla promozione di iniziative e investimenti utili alla valorizzazione e all'utilizzo dei risultati della ricerca delle imprese italiane, con particolare riferimento alle start-up innovative e alle PMI innovative.

Come specificato al comma 2, tali iniziative intendono favorire la collaborazione di soggetti pubblici e privati nella realizzazione di progetti di innovazione e spin-off e possono prevedere lo svolgimento, da parte di ENEA - Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo sostenibile, di attività di progettazione, coordinamento, promozione, stimolo alla ricerca e allo sviluppo attraverso l'offerta di soluzioni tecnologicamente avanzate, processi o prodotti innovativi, attività di rafforzamento delle strutture e diffusione dei risultati della ricerca, di consulenza tecnico-scientifica e formazione, nonché attività di supporto alla crescita delle start-up e PMI ad alto potenziale innovativo.

Ai sensi del comma 3, il MISE può intervenire attraverso la partecipazione indiretta in capitale di rischio e/o di debito, anche di natura subordinata, nel rispetto della disciplina europea in materia di aiuti di Stato ovvero delle vigenti disposizioni in materia di affidamento dei contratti pubblici o in materia di collaborazione tra amministrazioni pubbliche eventualmente applicabili. I possibili interventi, i criteri, le modalità e le condizioni per la partecipazione indiretta in capitale di rischio e di debito saranno individuati con decreto del MISE, di concerto con il MEF, da adottarsi entro 60 giorni dall'entrata in

vigore del Decreto "Rilancio". Per tale attività, da svolgersi attraverso l'intervento di ENEA, le risorse disponibili per l'anno 2020 ammontano a 5 milioni.

Per le medesime finalità, al comma 5 si autorizza ENEA alla costituzione della Fondazione di diritto privato denominata "Fondazione Enea Tech", sottoposta alla vigilanza del MISE e il cui statuto verrà approvato con apposito decreto, per la cui istituzione e operatività è prevista una spesa di 12 milioni per l'anno 2020. La Fondazione promuoverà investimenti finalizzati all'integrazione e alla convergenza delle iniziative di sostegno in materia di ricerca e sviluppo e trasferimento tecnologico, favorendo la partecipazione anche finanziaria alle stesse da parte di imprese, fondi istituzionali o privati e di organismi ed enti pubblici, inclusi quelli territoriali, nonché attraverso l'utilizzo di risorse dell'Unione Europea (comma 6).

Articolo 239 (d.l. "Rilancio") – *Fondo per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione*

La disposizione istituisce un fondo per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione, con una dotazione di 50 milioni per il 2020, destinato a coprire le spese per interventi di parte corrente per attività, acquisti, interventi e misure per la condivisione e l'utilizzo del patrimonio informativo pubblico a fini istituzionali, l'implementazione dei supporti per la digitalizzazione, l'accesso in rete tramite le piattaforme abilitanti introdotte dal Codice dell'Amministrazione Digitale (d.lgs. n. 82/2005) e la riduzione del *digital divide*, con interventi a favore della diffusione dell'identità digitale, del domicilio digitale e delle firme elettroniche.

Le risorse, trasferite al bilancio autonomo della Presidenza del Consiglio dei ministri, rimangono stabilmente nella disponibilità del Ministro delegato per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione, che provvede alla gestione del fondo e agli interventi previsti, utilizzando anche le risorse eventualmente non impiegate alla fine di ciascun esercizio. L'individuazione degli interventi avviene sulla base di appositi decreti del Presidente del Consiglio dei ministri o del Ministro per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione.

Articolo 244 (d.l. "Rilancio") – *Credito di imposta per le attività di ricerca e sviluppo nelle aree del Mezzogiorno*

La disposizione prevede la maggiorazione, per le imprese operanti nelle regioni del Mezzogiorno[329], della misura del credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 1, commi 198 e seguenti, della l. n. 160/2019:

- dal 12% al 25% per le grandi imprese, con almeno 250 occupati, fatturato annuo almeno pari a 50 milioni o totale di bilancio almeno pari a 43 milioni di euro;
- dal 12% al 35% per le medie imprese, con almeno 50 occupati e fatturato annuo di almeno 10 milioni di euro;
- dal 12% al 45% per le piccole imprese, con meno di 50 occupati e fatturato annuo o totale di bilancio annuo non superiori a 10 milioni di euro.

[329] Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.

Come esplicitato dalla relazione illustrativa, la misura riguarda gli investimenti connessi a ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale e i costi ammissibili possono rientrare in una o più delle seguenti categorie:

- spese del personale (ricercatori, tecnici e altro personale ausiliario impiegati nei progetti);
- strumentazioni e attrezzature;
- costi relativi a immobili e terreni;
- costi per la ricerca contrattuale, conoscenze e brevetti acquisiti o ottenuti in licenza, nonché costi per i servizi di consulenza e servizi equivalenti;
- spese generali supplementari e altri costi di esercizio (materiali e forniture).

Alla misura in oggetto sono destinati 48,5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021, 2022, 2023.

7.3. Misure per il settore turismo

Articolo 178 (d.l. "Rilancio") – *Fondo turismo*

La disposizione istituisce nello stato di previsione del Ministero per i beni e le attività culturali e per il turismo (MIBACT) un fondo con una dotazione di 50 milioni per il 2020 per il sostegno al settore turismo per il tramite della sottoscrizione di quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio e fondi di investimento, gestiti da società di gestione del risparmio (SGR) per acquisto, ristrutturazione e valorizzazione di immobili destinati ad attività turistico-ricettive.

Le modalità di funzionamento e di selezione del gestore del Fondo sono stabilite con decreto del MIBACT, anche mediante il coinvolgimento dell'Istituto nazionale di promozione di cui all'articolo 1, comma 826, della l. n. 208/2015 e di altri soggetti privati.

La dotazione per il 2021 può essere incrementata di 100 milioni tramite una corrispondente riduzione delle risorse del Fondo sviluppo e coesione (FSC).

Articolo 179 (d.l. "Rilancio") – *Promozione turistica in Italia*

La disposizione in commento istituisce nello stato di previsione del Ministero per i beni e le attività culturali e per il turismo (MIBACT) il "Fondo per la promozione del turismo in Italia" con una dotazione di 20 milioni per il 2020 per il sostegno della ripresa dei flussi turistici.

Con decreto del MIBACT sono stabiliti (entro 30 giorni dall'entra in vigore del Decreto "Rilancio") soggetti destinatari delle risorse, iniziative finanziabili e modalità di assegnazione, anche mediante il coinvolgimento dell'ENIT-Agenzia nazionale del turismo.

Anche al fine di assicurare l'efficacia e la tempestività del funzionamento del Fondo, viene modificato l'articolo 16 del d.l. n. 83/2014, che ha trasformato l'ENIT in ente pubblico economico, con particolare riguardo alla composizione e alla nomina del consiglio di amministrazione e del collegio dei revisori e alla tempistica di attuazione delle relative disposizioni e degli adeguamenti statutari,.

Articolo 182 (d.l. "Rilancio") – *Ulteriori misure di sostegno per il settore turistico*

La disposizione istituisce nello stato di previsione del Ministero per i beni e le attività culturali e per il turismo (MIBACT) un fondo con una dotazione di 25 milioni per il 2020 per il sostegno alle agenzie di viaggio e ai *tour operator* a seguito delle misure di contenimento della diffusione del COVID-19.

Le modalità di assegnazione delle risorse sono stabilite con decreto del MIBACT da adottare entro 30 giorni dall'entrata in vigore del Decreto "Rilancio".

Inoltre, in riferimento ai beni del demanio marittimo in concessione, per le aree e pertinenze oggetto di riacquisizione già disposta o avviata o da avviare o di procedimenti di nuova assegnazione enti competenti, gli operatori proseguono l'attività nel rispetto degli obblighi inerenti al relativo rapporto concessorio già in atto, fatta salva la sospensione del pagamento dei canoni dovuti per il periodo dal 1° gennaio 2020 al 30 settembre 2020 riferiti alle concessioni relative a pertinenze demaniali marittime con finalità turistico-ricreative e alle concessioni demaniali marittime per la realizzazione e la gestione di strutture dedicate alla nautica da diporto.

7.4. Misure per il settore cultura

Articolo 89 (d.l. "Cura Italia") – *Fondo emergenze spettacolo, cinema e audiovisivo e Articolo 183 (d.l. "Rilancio") – Misure per il settore cultura*

L'articolo 89 del Decreto "Cura Italia" ha istituito, nello stato di previsione del Ministero per i beni e le attività culturali e per il turismo (MIBACT), due Fondi per sostenere i settori dello spettacolo, del cinema e dell'audiovisivo, uno di parte corrente e l'altro in conto capitale.

La dotazione dei Fondi, inizialmente di 130 milioni, è stata incrementata a 245 milioni per il 2020, di cui 145 milioni di euro per la parte corrente e 100 milioni di euro per gli interventi in conto capitale, per effetto della modifica apportata all'articolo 89 dal comma 1 dell'articolo 183. Lo stesso comma 1 ha, inoltre, previsto che il Fondo possa essere incrementato nella misura di 50 milioni per il 2021 mediante corrispondente riduzione delle risorse del Fondo sviluppo e coesione (FSC) – programmazione 2014-2020.

Oltre alle modifiche all'articolo 89 di cui si è appena dato conto, l'articolo 183 del Decreto "Rilancio" ha previsto anche una serie di ulteriori misure destinate al sostegno del settore cultura.

Il comma 2 istituisce, nello stato di previsione del MIBACT, un Fondo emergenze imprese e istituzioni culturali, con una dotazione di 210 milioni di euro, per il sostegno delle librerie, della filiera dell'editoria, dei musei e degli altri istituti e luoghi della cultura[330] e per il ristoro di perdite seguenti all'annullamento, a seguito dell'emergenza COVID-19, di spettacoli, fiere, congressi e mostre. Le modalità di ripartizione e assegnazione delle risorse agli operatori dei settori sono stabilite con uno o più decreti del MIBACT entro 30 giorni dall'entra in vigore della legge di conversione del Decreto "Rilancio".

[330] Di cui all'articolo 101 del d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42 (diversi da quelli di cui al comma 3).

Il comma 3 autorizzata la spesa di 100 milioni di euro per il 2020 per assicurare il funzionamento (pregiudicato da mancate entrate per misure di contenimento COVID-19) di musei e dei luoghi della cultura statali, assegnandone le somme allo stato di previsione della spesa del MIBACT.

Il comma 4 stabilisce che la quota del Fondo unico dello spettacolo (FUS), di cui alla legge 30 aprile 1985, n. 163, per le fondazioni lirico-sinfoniche è ripartita per gli anni 2020 e 2021 sulla base della media delle percentuali stabilite per il triennio 2017-2019, in deroga ai criteri generali e alle percentuali di ripartizione previsti dall'art. 1 del decreto ministeriale 3 febbraio 2014. Per il 2022, i criteri sono adeguati in ragione dell'attività svolta a fronte dell'emergenza COVID-19, delle esigenze di tutela dell'occupazione e della riprogrammazione degli spettacoli.

Il comma 5 stabilisce le modalità di erogazione del FUS agli organismi finanziati per il triennio 2018-2020, diversi dalle fondazioni lirico-sinfoniche, prevedendo, per il 2020, un anticipo dell'80% dell'importo riconosciuto per il 2019; le modalità di erogazione della restante quota relativa al 2020 sono stabilite con uno o più decreti del MIBACT, anche in ragione dell'attività svolta a fronte dell'emergenza COVID-19, della tutela dell'occupazione e della riprogrammazione degli spettacoli. Per il 2021, in deroga alla durata triennale della programmazione, anche sulla base delle attività effettivamente svolte e rendicontate nell'intero anno 2020.

Ai sensi del comma 6, decorso il primo periodo di 9 settimane del trattamento ordinario di integrazione salariale di cui all'articolo 19 del Decreto "Cura Italia", gli organismi dello spettacolo dal vivo possono utilizzare le risorse loro erogate per il 2020 a valere sul FUS, per integrare le misure di sostegno del reddito dei propri dipendenti, in misura comunque non superiore alla parte fissa della retribuzione continuativamente erogata prevista dalla contrattazione collettiva nazionale.

Al fine di mitigare gli effetti subiti dal settore cinematografico e audiovisivo a seguito dell'emergenza COVID-19, il comma 7 prevede la possibilità per il Ministro per i beni e le attività culturali e per il turismo di adottare, limitatamente agli stanziamenti per il 2020, uno o più decreti in materia di crediti d'imposta di cui alla Sezione II della legge n. 220/2016 di "Disciplina del cinema e dell'audiovisivo", anche in deroga alle percentuali previste per gli stessi crediti di imposta e al limite massimo stabilito dall'articolo 21, comma 1, della stessa legge n. 220/2016.

Il comma 9 estende la misura del credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura di cui all'articolo 1, comma 1, del d.l. n. 83/2014 (c.d. *Art bonus*) anche ai complessi strumentali, alle società concertistiche e corali, ai circhi e agli spettacoli viaggianti.

Il comma 10 autorizza la spesa di 10 milioni per l'anno 2020 per la realizzazione da parte del MIBACT di una piattaforma digitale per la fruizione del patrimonio culturale e di spettacoli.

Il comma 11 modifica l'art. 88 del Decreto "Cura Italia" in materia di "Rimborso di titoli di acquisto di biglietti per spettacoli, musei e altri luoghi della cultura" relativamente alle tempistiche e alle modalità di rimborso dei contratti di soggiorno e risoluzione dei contratti di acquisto di titoli di accesso per spettacoli di qualsiasi natura, ivi inclusi quelli cinematografici e teatrali, e di biglietti di ingresso ai musei e agli altri luoghi della cultura. In particolare, viene riconosciuta la possibilità di emettere il voucher in luogo del rimborso fino al 30 settembre 2020 e viene estesa a 18 mesi la validità dello stesso voucher,

specificando che l'emissione del voucher assolve i relativi obblighi di rimborso e non richiede accettazione da parte del destinatario.

Articolo 184 (d.l. "Rilancio") – *Fondo cultura*

La disposizione istituisce nello stato di previsione del Ministero per i beni e le attività culturali e per il turismo (MIBACT) un fondo con una dotazione di 50 milioni per il 2020 per la promozione di investimenti e altri interventi per la tutela, la fruizione, la valorizzazione e la digitalizzazione del patrimonio culturale materiale e immateriale. Modalità e condizioni di funzionamento sono stabiliti con decreto del MIBACT.

La dotazione del fondo può essere incrementata tramite l'apporto di soggetti privati e per il 2021 di 50 milioni mediante la corrispondente riduzione del Fondo sviluppo e coesione (FSC).

7.5. Misure in favore del Terzo settore e dello sport

Articolo 67 (d.l. "Rilancio") – *Incremento Fondo Terzo Settore e Articolo 246 (d.l. "Rilancio") – Sostegno al Terzo Settore nelle Regioni del Mezzogiorno*

L'art. 67 del Decreto "Rilancio" reca disposizioni finalizzate all'Incremento del Fondo del Terzo Settore, di cui all'art. 72 del d.lgs. n. 117/2017. Si tratta, nello specifico, di disposizioni volte a incrementare, per l'anno 2020, di 100 milioni di euro la seconda sezione del Fondo per sostenere le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale e le fondazioni del Terzo settore attraverso interventi capaci di generare un significativo impatto sociale sulle comunità di riferimento, volti a fronteggiare le emergenze sociali ed assistenziali determinate dall'epidemia di COVID -19.

Del pari, l'art. 246 del Decreto "Rilancio" sostiene il Terzo settore nelle Regioni del Mezzogiorno (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia) con la concessione di contributi, sotto forma di sovvenzione diretta per il finanziamento dei costi ammissibili e a seguito di selezione pubblica nel rispetto dei principi di trasparenza e parità di trattamento, con la finalità di rafforzare l'azione a tutela delle fasce più deboli della popolazione a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Lo stanziamento complessivo per la misura è pari ad euro 100 milioni per l'anno 2020, di cui 20 milioni riservati ad interventi per il contrasto alla povertà educativa e a 20 milioni per l'anno 2021.

Gli enti destinatari del contributo devono svolgere almeno una delle attività elencate nell'art. 5, comma 1, lettere a), c), d), e), f), i), l), m), p), q), r), s), t), u), v), w) e z) del Codice del Terzo Settore.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
35 d.l. Cura Italia	ONLUS, APS ODV	Proroga termine adeguamento statuti alle previsioni del Codice del Terzo settore	Entro 31.10.2020
	IMPRESA SOCIALE	Proroga termine adeguamento statuti alle previsioni del d.lgs. n. 112/2017	Entro 31.10.2020
	ONLUS, APS, ODV fondazioni, associazioni	Proroga termini per approvazione dei rendiconti e dei bilanci	Entro il 31.10.2020, se la scadenza del

	riconosciute, associazioni non riconosciute, comitati, enti diversi dalle società		termine di approvazione dei bilanciricade all'interno del periodo emergenziale dichiarato con deliberazione del Consiglio dei ministri del 31.1.2020
	ONLUS, APS, ODV	Autorizzazione a svolgere le attività correlate ai fondi 5 per mille per l'anno 2017	Entro il 31.10.2020
	Beneficiari riparto somme 5 per 1000	Rendicontazione su utilizzo somme percepite	Entro 18 mesi dalla ricezione delle somme
	Organizzazioni e soggetti senza finalità di lucro per la cooperazione dello sviluppo	Verifica delle capacità, dell'esperienza e dell'efficacia	Cadenza triennale
67 d.l. Rilancio	ODV, APS e fondazioni del terzo settore	Incremento della seconda sezione del Fondo per finanziamento di progetti e attività di interesse generale nel terzo settore *ex* art. 72 d.lgs. n. 117/2017	Anno 2020
246 d.l. Rilancio	ETS che svolgono una delle una delle attività elencate nell'art. 5, comma 1, lettere a), c), d), e), f), i), l), m), p), q), r), s), t), u), v), w) e z) del Codice del Terzo Settore in Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia	Contributo per rafforzare l'azione a tutela delle fasce più deboli della popolazione a seguito dell'emergenza epidemiologica (100 milioni di euro per il 2020 e 20 milioni per il 2021)	Anno 2020 e 2021

<u>Articolo 216</u> (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni in tema di impianti sportivi*

Modificando l'art. 95 del Decreto "Cura Italia", la norma in commento sposta al 30 giugno i termini per il pagamento dei canoni relativi all'utilizzo di immobili pubblici, che dovranno essere versati in unica soluzione entro il 31 luglio o mediante rateizzazione fino ad un massimo di 4 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di luglio 2020.

Inoltre, in ragione della sospensione delle attività sportive, la disposizione incide anche sulle concessioni in essere, consentendo alle parti dei rapporti di concessione, comunque denominati, di impianti sportivi, qualora il concessionario ne faccia richiesta, di procedere alla revisione dei rapporti concessori in scadenza entro il 31 luglio 2023, mediante la rideterminazione delle condizioni di equilibrio economico-finanziario originariamente pattuite, anche attraverso la proroga della durata del rapporto, in modo da favorire il graduale recupero dei proventi non incassati e l'ammortamento degli investimenti effettuati o programmati.

La revisione deve comunque consentire la permanenza dei rischi trasferiti in capo all'operatore economico e delle condizioni di equilibrio economico finanziario relative ai contratti di concessione.

Inoltre, in ragione della sospensione delle attività sportive, relativamente ai contratti di locazione di palestre, piscine e impianti sportivi, il conduttore ha diritto, limitatamente alle cinque mensilità da marzo 2020 a luglio 2020, ad una corrispondente riduzione del canone locatizio che, salva la prova di un diverso ammontare a cura della parte interessata, si presume pari al 50% del canone contrattualmente stabilito.

7.6. Misure a sostegno della liquidità e in favore di lavoratori autonomi e liberi professionisti

Articolo 54 (d.l. "Cura Italia") – *Attuazione del Fondo solidarietà mutui "prima casa", cd. "Fondo Gasparrini"*

La disposizione estende la possibilità, per 9 mesi, di accedere al Fondo di Solidarietà (di cui all'articolo 2, comma 475, della l. 244/2007) per la sospensione del pagamento delle rate relativi al mutuo per l'acquisto della prima casa anche ai lavoratori autonomi e liberi professionisti. Questi ultimi dovranno autocertificare che, in un trimestre successivo al 21 febbraio 2020 e precedente la domanda ovvero nel minor lasso di tempo intercorrente tra il 21 febbraio 2020 e la data della domanda qualora non sia trascorso un trimestre, hanno registrato un calo del proprio fatturato, superiore al 33% del fatturato dell'ultimo trimestre 2019 in conseguenza della chiusura o della restrizione della propria attività operata in attuazione delle disposizioni adottate dall'autorità competente per l'emergenza COVID-19.

L'articolo 12 del d.l. n. 23/2020 chiarisce che rientrano tra i beneficiari della misura anche le ditte individuali e gli artigiani, attraverso il richiamo all'articolo 28 del Decreto Cura Italia[331].

Per l'accesso al fondo non è necessaria la presentazione dell'indicatore ISEE.

Per un periodo di 9 mesi dall'entrata in vigore del d.l. n. 23/2020, l'accesso al fondo è consentito anche se il mutuo, il cui importo massimo è pari a € 400.000, è in ammortamento da meno di 1 anno al momento della presentazione della domanda.

È inoltre stato chiarito che la sospensione può essere concessa anche ai mutui già ammessi ai benefici del Fondo per i quali sia ripreso, per almeno tre mesi, il regolare ammortamento delle rate. Anche il MEF, nelle FAQ pubblicate, ha confermato che "*è possibile beneficiare anche se si è già fruito della sospensione purché il mutuo sia in regolare ammortamento da almeno 3 mesi, ed è stato previsto che il Fondo sopporti il 50% degli interessi che maturano durante la sospensione*".

Sempre il MEF chiarisce che possono essere ricomprese nella sospensione anche le rate scadute e non pagate antecedentemente alla data di entrata in vigore del decreto, purché il ritardo nei pagamenti non sia superiore a 90 giorni consecutivi.

La sospensione può essere richiesta al massimo per due volte, per un periodo non superiore a 18 mesi.

[331] Si veda Avviso di Rettifica in G.U. n. 95 del 9 aprile 2020. Tale orientamento, alla data odierna, si evince anche dai moduli predisposti dal MEF.

Giova sottolineare che, mentre per i professionisti la misura ha un valore contingente, il nuovo comma 2-*bis* ha introdotto anche una modifica strutturale, estendendo l'operatività del Fondo alle ipotesi di sospensione/riduzione dell'orario di lavoro.

Per l'anno 2020, al Fondo di Solidarietà destinato a supportare la moratoria in questione anche attraverso il pagamento di interessi compensativi (fino al 50%) sono assegnati 400 milioni.

Articolo 54-ter (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione delle procedure esecutive sulla prima casa*

Al fine di contenere gli effetti negativi della crisi è stata prevista, su tutto il territorio nazionale, una sospensione di sei mesi a decorrere dalla data di conversione del decreto, di ogni procedura esecutiva di pignoramento immobiliare relativamente all'abitazione principale del debitore, di cui all'articolo 555 c.p.c..

Articolo 72-bis (d.l. "Cura Italia") – *Sospensione dei pagamenti delle utenze*

Per le utenze e per i rifiuti urbani è stata prevista una sospensione temporanea fino al 30 aprile dei pagamenti delle fatture e degli avvisi di pagamento.

Entro 120 giorni dal 2 marzo 2020, l'Autorità di regolazione per l'energia, reti e ambiente, dovrà emanare un provvedimento con cui verranno indicate le modalità di dilazione dei pagamenti. In merito al pagamento del canone radiotelevisivo, si procederà in un'unica soluzione con la prima fattura di energia successiva al periodo di sospensione.

7.7. Tabella riepilogativa

ART.	BENEFICIARI	ADEMPIMENTO/ MISURA	AGEVOLAZIONE	DOTAZIONE FINANZIARIA
1 d.l. Liquidità	Tutte le imprese non in difficoltà al 31/12/2019 e senza esposizioni deteriorate al 29/02/2020	Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese"	• Finanziamenti durata max 6 anni (2 anni preammortamento) • Non superiore al maggiore tra: - 25% del fatturato 2019 - doppio del costo personale 2019 • La garanzia copre il: - 90% per imprese con meno di 5.000 dipendenti in Italia e fatturato fino a 1,5 miliardi; - 80% per imprese con fatturato tra 1,5 e 5 miliardi o con più di 5.000 dipendenti in Italia; - 70% per imprese con fatturato superiore a 5 miliardi.	Impegno di SACE S.p.A. fino a 200 miliardi, di cui 30 per le PMI

			• Impresa beneficiaria non distribuisce utili per 12 mesi • Beneficiaria gestisce livelli occupazionali attraverso accordi sindacali • Finanziamento destinato a sostenere costi del personale, investimenti o circolante impiegati in stabilimenti e attività localizzati in Italia	
2 d.l. Liquidità	Imprese esportatrici	Misure per il sostegno all'esportazione, all'internazionalizzazione e agli investimenti delle imprese	• Garanzie fino a 200 miliardi per potenziare l'export	
13 d.l. Liquidità [49 d.l. Cura Italia (abrogato)]	Imprese fino a 499 dipendenti e persone fisiche esercenti attività di impresa, arti e professioni	"Fondo centrale di garanzia PMI"	• L'importo massimo garantito è aumentato a 5 milioni per singola impresa; • la garanzia è concessa a titolo gratuito; • garanzia diretta 90% su importi che non possono superare alternativamente: - il doppio della spesa salariale annua del beneficiario alla data del 2019 o ultimo anno disponibile; - il 25% del fatturato totale del beneficiario per l'anno 2019; - il fabbisogno, attestato da autocertificazione, dei costi per capitale di esercizio e costi di investimenti nei successivi 18 mesi, per le PMI, e nei successivi 12 mesi, nel caso di imprese con numero di dipendenti inferiore a 499; • garanzia al 100% per i prestiti fino a € 25.000, senza alcuna valutazione del merito di credito; • garanzia fino al 100% (cumulata con altre garanzie) per prestiti inferiori a € 800.000 (comunque nel limite del 25% dei ricavi); • ammissibili anche rinegoziazioni del debito, a condizione che il finanziatore	1,73 miliardi per 2020

			conceda nuova finanza almeno per il 10% del debito residuo; • ammesse imprese anche con posizioni definite "inadempienze probabili" o "scadute o sconfinanti deteriorate"; • ammesse al fondo anche imprese che hanno presentato concordato in continuità, accordo di ristrutturazione e piano di attestato; • la valutazione è effettuata esclusivamente sul modulo economico finanziario, con esclusione del modulo "andamentale"; • incremento a € 40.000 dell'importo di operazioni di microcredito.	
49-*bis* d.l. Cura Italia	PMI (priorità a quelle con sede o unità locali ubicate nei territori dei comuni individuati nell'allegato 1 al DPCM del lº marzo 2020	"Fondo centrale di garanzia PMI"	• importo max garantito per singola impresa € 2.500.000; • garanzia pari all'80% di ciascuna operazione dì finanziamento; • garanzia pari al 90% dell'importo garantito dal Confidi o da altro fondo dì garanzia, a condizione che le garanzie da questi rilasciate non superino la percentuale massima di copertura dell'80%.	50 milioni per il 2020
14 d.l. Liquidità	Federazioni Sportive Nazionali, delle Discipline Sportive Associate, degli Enti di Promozione Sportiva, delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche iscritte al registro di cui all'art. 5, comma 2, lettera c), del d.lgs. 23 luglio 1999 n. 242	Finanziamenti erogati dall'Istituto per il Credito Sportivo per le esigenze di liquidità e concessione di contributi in conto interessi sui finanziamenti	• garantire finanziamenti erogati dall'Istituto per il Credito Sportivo o da altro istituto bancario. • concessione di contributi in conto interessi erogati dall'Istituto per il Credito Sportivo o da altro istituto bancario a favore degli stessi soggetti beneficiari.	• 30 milioni • 5 milioni

54 d.l. Cura Italia	Lavoratori autonomi e liberi professionisti	Pagamento delle rate relative al mutuo per l'acquisto della prima casa	Estensione per 9 mesi dalla entrata in vigore del decreto della possibilità di accesso al Fondo di solidarietà mutui "prima casa" (art. 2, co. 475, l. 244/2007) tramite autocertificazione del calo del fatturato, in un trimestre successivo al 21 febbraio 2020 o nel minor lasso di tempo intercorrente tra la data della domanda e la predetta data, superiore al 33% rispetto a quello dell'ultimo trimestre 2019, per chiusura o restrizione propria attività.	400 milioni per il 2020
56 d.l. Cura Italia	Micro, piccole e medie imprese non segnalate dagli intermediari finanziari	"Misure di sostegno finanziario per le imprese che dimostrano di aver avuto un calo totale o parziale dell'attività"	• Sospensione della revoca al 30.09.2020 per aperture di credito; • Proroga al 30.09.2020 della scadenza per contratti non rateali; • Sospensione rate o canoni di leasing al 30.09.2020 per mutui e altri finanziamenti.	1,73 miliardi (sezione speciale del Fondo di Garanzia)
11 d.l. Liquidità	Debitori e obbligati	Obbligazione pecuniaria connessa a titoli di credito o ad atti con efficacia esecutiva	Sospensione per il periodo dal 9 marzo 2020 al 30 aprile 2020 dei termini di scadenza, ricadenti o decorrenti nello stesso periodo, relativi a vaglia cambiari, cambiali e altri titoli di credito emessi prima della data di entrata in vigore del decreto e ad ogni altro atto avente efficacia esecutiva, a favore di debitori e obbligati, anche in via di regresso o di garanzia, salva la facoltà degli stessi di rinunciarvi espressamente.	
57 d.l. Cura Italia	Imprese che hanno sofferto una riduzione del fatturato a causa dell'emergenza sanitaria	"Supporto alla liquidità delle imprese mediante meccanismi di garanzia"	Concessione della controgaranzia dello Stato (fino all'80%) su interventi di CDP a favore delle banche per facilitare l'erogazione di credito alle imprese danneggiate dalla crisi sanitaria.	500 milioni per il 2020
72 d.l. Cura Italia	Tutti	"Misure per l'internazionalizzazione del sistema Paese"	Nell'ambito del fondo rotativo per programmi di penetrazione commerciale in Paesi Extra UE (all'art. 2, comma 1, del d.l. 251/1981), è costituita una sezione separata per la concessione di cofinanziamenti a	150 milioni per il 2020 (quota parte)

			fondo perduto – in regime "*de minimis*" – fino al 50% dei finanziamenti concessi ai sensi della norma in questione.	
78 d.l. Cura Italia	Imprese del settore agricolo, della pesca e dell'acquacoltura	"Misure in favore del settore agricolo e della pesca"	Fondo per la copertura degli interessi passivi su finanziamenti bancari destinati al capitale circolante e alla ristrutturazione dei debiti, per la copertura dei costi sostenuti per interessi maturati negli ultimi due anni su mutui contratti dalle medesime imprese, nonché per l'arresto temporaneo dell'attività di pesca	100 milioni per il 2020
	Imprese del settore agricolo, della pesca e dell'acquacoltura	"Misure in favore del settore agricolo e della pesca"	Possibilità di aumentare dal 50% al 70% la percentuale degli anticipi spettanti alle imprese che hanno diritto di accedere ai contributi PAC	-
80 d.l. Cura Italia	Imprese che investono nel settore industriale, turistico e di tutela ambientale	"Incremento della dotazione dei contratti di sviluppo"	Ampliate le risorse destinate ai contratti di sviluppo di cui all'art. 43 del d.l. n. 112 del 2008	400 milioni
95 d.l. Cura Italia	Associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche	"Sospensione versamenti canoni per il settore sportivo"	Sono sospesi fino al 30 giugno 2020 i pagamenti dei canoni di locazione e concessori relativi all'affidamento di impianti sportivi pubblici dello Stato e degli enti territoriali. Tali versamenti saranno effettuati, senza applicazione di sanzioni ed interessi, in un'unica soluzione entro il 31 luglio 2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di luglio 2020.	-
27 d.l. Rilancio	**Società per azioni**, non operanti nel settore bancario, finanziario o assicurativo, che hanno sede legale in Italia e presentano un **fatturato annuo superiore a 50 milioni**.	Costituzione della "Patrimonio Rilancio" di CDP S.p.A.	Al fine di attuare interventi e operazioni di sostegno e rilancio del sistema economico-produttivo italiano, CDP S.p.A. è autorizzata a costituire un patrimonio destinato denomi-nato "Patrimonio Rilancio". CDP S.p.A. può effettuare ogni forma di investimento, comunque di carattere temporaneo, ivi inclusi la concessione di finanziamenti e garanzie, la sottoscrizione di strumenti finanziari e	Garanzie per 20 miliardi sulle obbligazioni del Patrimonio

			l'assunzione di partecipazioni sul mercato primario e secondario. In via preferenziale il Patrimonio Destinato effettua i propri interventi mediante sottoscrizione di prestiti obbligazionari convertibili, la partecipazione ad aumenti di capitale, l'acquisto di azioni quotate sul mercato secondario in caso di operazioni strategiche. Possono essere effettuati interventi relativi a operazioni di ristrutturazione di società che, nonostante temporanei squilibri patrimoniali o finanziari, siano caratterizzate da adeguate prospettive di redditività.	
30 d.l. Rilancio	Utenti del servizio elettrico uso non abitativo	Riduzione degli oneri fissi delle bollette elettriche per utenze ad uso non abitativo	Riduzione dei costi fissi: "trasporto e gestione del contatore", "oneri generali di sistema"	600 milioni per il 2020
35 d.l. Rilancio	Imprese di assicurazione dei crediti commerciali a breve termine	Garanzia SACE in favore delle assicurazioni sui crediti commerciali	Garanzia pari al 90% degli indennizzi generati dalle esposizioni relative a crediti commerciali maturati dalla data di entrata in vigore del decreto fino al 31 dicembre 2020.	1,7 miliardi
38 d.l. Rilancio	1) Start-up innovative (art. 25, comma 2, del D.L. 179/2012) 2) PMI innovative (art. 4 del D.L. 3/2015)	Rafforzamento dell'ecosistema delle start-up innovative	Incremento dotazione "Smart&Start" (destinato a start-up innovative). Contributi a fondo perduto per acquisire servizi prestati da incubatori, acceleratori, innovation hub, business angels e altri soggetti pubblici o privati operanti per lo sviluppo di imprese innovative. Incremento risorse per il "Fondo di sostegno al venture capital" per sostenere investimenti nel capitale, anche tramite la sottoscrizione di strumenti finanziari partecipativi nonché ulteriori processi di investimento 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	100 milioni 10 milioni 200 milioni

			effettuato, a favore di start-up innovative e PMI innovative. Agevolazione sotto forma di detrazione dall'imposta lorda IRPEF pari al 50% della somma investita dal contribuente nel capitale sociale di una o più start-up innovative o PMI innovative, che al momento dell'investimento sono iscritte alla Sezione Speciale del Registro delle Imprese. Creazione del fondo per l'intrattenimento digitale denominato "First Playable Fund", finalizzato a sostenere concezione, pre-produzione dei videogames, realizzazione di prototipi, tramite contributi a fondo perduto, nella misura del 50% delle spese ammissibili, di importo compreso tra € 10.000 e € 200.000 per singolo prototipo	4 milioni
41 d.l. Rilancio	Soggetti tenuti ad obblighi o comunque coinvolti nel mercato dei Certificati Bianchi	Misure per il sostegno alla liquidità delle imprese	Prorogata al 30 novembre 2020 la chiusura dell'anno d'obbligo 2019. Anticipo dell'inizio del periodo di rendicontazione alla data di entrata in esercizio per i nuovi impianti di cogenerazione (in luogo del 1° gennaio dell'anno successivo) e dunque della data d'inizio di emissione degli incentivi	NA
42 d.l. Rilancio	Aziende che promuovono iniziative e investimenti utili alla valorizzazione e all'utilizzo dei risultati della ricerca, con particolare riferimento alle start-up innovative e alle PMI innovative	Fondo per il trasferimento tecnologico e altre misure urgenti per la difesa ed il sostegno dell'innovazione	Istituito il "Fondo per il trasferimento tecnologico", finalizzato alla promozione di iniziative e investimenti utili alla valorizzazione e all'utilizzo dei risultati della ricerca. Il MISE, avvalendosi di ENEA può intervenire anche attraverso la partecipazione indiretta in capitale di rischio e di debito, anche di natura subordinata	500 milioni
43 d.l. Rilancio	1) Imprese titolari di marchi storici di interesse nazionale iscritte	Fondo per la salvaguardia dei livelli occupazionali e la prosecuzione dell'attività d'impresa	Istituito presso il MISE il "Fondo per la salvaguardia dei livelli occupazionali e la prosecuzione dell'attività d'impresa".	100 milioni

	nel registro di cui all'art. 185-bis del D.Lgs. 30/2005 2) Società di capitali aventi un numero di dipendenti ≥ 250 che si trovino in uno stato di difficoltà economico-finanziaria		Previsti interventi nel capitale di rischio, nonché misure di sostegno al mantenimento dei livelli occupazionali, in coordinamento con gli strumenti vigenti sulle politiche attive e passive del lavoro Le imprese che intendano avvalersi del Fondo notificano al MISE informazioni relative a: • azioni che intendono realizzare per ridurre gli impatti occupazionali (incentivi all'uscita, prepensionamenti, riallocazione di addetti all'interno dell'impresa o del gruppo di appartenenza); • eventuali imprese che abbiano già manifestato interesse all'acquisizione della società o alla prosecuzione dell'attività o azioni da attuare per trovare un possibile acquirente; opportunità per i dipendenti di presentare una proposta di acquisto ed ogni altra possibilità di recupero degli asset da parte degli stessi	
53 d.l. Rilancio	Imprese beneficiarie di aiuti di Stato illegali non rimborsati	Deroga al divieto di concessione di aiuti di Stato	Introdotta la possibilità di accedere, in deroga, agli aiuti previsti in base alla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020, C (2020)1863, "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", al netto dell'importo dovuto e non rimborsato, comprensivo degli interessi maturati fino alla data dell'erogazione	
95 d.l. Rilancio	Tutte le imprese, comprese ditte individuali e imprese sociali di cui al D.Lgs. 112/2017, che hanno introdotto nei luoghi di	Contributi a fondo perduto alle imprese per la riduzione del rischio da contagio nei luoghi di lavoro	Supporto all'acquisto di: • attrezzature e dispositivi elettronici per l'isolamento o il distanziamento dei lavoratori; • dispositivi per la sanificazione dei luoghi di lavoro; sistemi e strumentazione per il	403 milioni

	lavoro, successivamente al 17/3/2020, interventi per la riduzione del rischio di contagio		controllo degli accessi nei luoghi di lavoro utili a rilevare gli indicatori di un possibile stato di contagio; • dispositivi ed altri strumenti di protezione individuale. L'importo massimo concedibile è pari: • € 15.000 per le imprese fino a 9 dipendenti; • € 50.000 per le imprese da 10 a 50 dipendenti; • € 100.000 per le imprese con più di 50 dipendenti	
136 d.l. Rilancio	Investitori	Incentivi per gli investimenti nell'economia reale	Introdotto un nuovo tipo di PIR, con caratteristiche diverse: • investimento diretto, per oltre il 70% del valore complessivo, a beneficio di PMI non quotate; • investimento max € 150.000 all'anno e € 1.500.000 in totale; • vincolo di concentrazione pari al 20%	
178 d.l. Rilancio	Settore turismo	Fondo Turismo	Istituzione di un Fondo presso il MIBACT per la sottoscrizione di quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio e fondi di investimento per acquisto, ristrutturazione e valorizzazione di immobili destinati ad attività turistico-ricettive	50 milioni per il 2020, con possibilità di incremento di 100 milioni per il 2021 a valere sul Fondo sviluppo e coesione
179 d.l. Rilancio	Settore turismo: soggetti da stabilire con decreto del Ministro entro 30 giorni dall'entra in vigore del decreto "Rilancio"	Misure a sostengo della ripresa dei flussi turistici	Istituzione di un Fondo presso MIBACT	20 milioni
182 d.l. Rilancio	Settore turismo: agenzie di viaggio e ai tour operator; operatori che esercitano la propria attività con uso di beni del	Misure a sostengo degli oneri connessi al contenimento della diffusione del Covid-19.	Istituzione di un Fondo presso MIBACT. Proroga (a specifiche condizioni) dell'attività per aree e pertinenze oggetto di riacquisizione già disposta o avviata da parte degli enti competenti	25 milioni

	demanio marittimo			
183 d.l. Rilancio (modifica all'art. 89 d.l. Cura Italia)	Settori dello spettacolo, del cinema e dell'audiovisivo	Misure per il settore cultura	Incremento dei due Fondi emergenze spettacolo, cinema e audiovisivo presso MIBACT (uno di parte corrente e l'altro in conto capitale)	245 milioni per il 2020 (145 per la parte corrente e 100 per gli interventi in conto capitale), con possibilità di incremento di 50 milioni per il 2021 (a valere sul Fondo sviluppo e coesione
183, c. 2 d.l. Rilancio	Librerie, filiera dell'editoria, musei e altri istituti e luoghi della cultura	Misure a sostegno del settore per ristoro di perdite seguenti all'annullamento, a causa dell'emergenza Covid-19, di spettacoli, fiere, congressi e mostre	Istituzione di un Fondo emergenze imprese e istituzioni culturali presso MIBACT	210 milioni
183, c. 3 d.l. Rilancio	Musei e luoghi della cultura statali	Misure a sostegno del settore per il funzionamento pregiudicato da mancate entrate per misure di contenimento Covid-19	Autorizzazione di spesa di somme assegnate allo stato di previsione del MIBACT	100 milioni
183, c. 4 d.l. Rilancio	Fondazioni lirico-sinfoniche	Misure a sostegno del settore per il funzionamento pregiudicato da mancate entrate per misure di contenimento Covid-19	Modalità di ripartizione della quota del Fondo unico dello spettacolo (FUS) in deroga per gli anni 2020 e 2021, e per il 2022 in ragione dell'attività svolta a fronte dell'emergenza Covid-19, delle esigenze di tutela dell'occupazione e della riprogrammazione degli spettacoli	
183, c. 5, d.l. Rilancio	Organismi finanziati per il triennio 2018-2020, diversi dalle fondazioni lirico-sinfoniche	Misure a sostegno del settore per il funzionamento pregiudicato da mancate entrate per misure di contenimento Covid-19	Agli organismi finanziati a valere sul Fondo unico per lo spettacolo per il triennio 2018-2020, diversi dalle fondazioni lirico-sinfoniche, è erogato un anticipo del contributo pari all'80% dell'importo riconosciuto per l'anno 2019	

183, c. 9 d.l. Rilancio	Complessi strumentali, società concertistiche e corali, circhi e spettacoli viaggianti	Misure a sostegno del settore per il funzionamento pregiudicato da mancate entrate per misure di contenimento Covid-19	Credito d'imposta sulle erogazioni liberali di cui all'art. 1, co. 1, del d.l. 83/2014	
183, c. 10 d.l. Rilancio	Settore cultura	Misure a sostegno del settore per la realizzazione di una piattaforma digitale per la fruizione del patrimonio culturale e di spettacoli	Autorizzazione di spesa di somme assegnate allo stato di previsione del MIBACT	10 milioni
183, c. 11 d.l. Rilancio	Settore cultura: fruitori	Misure a sostegno del settore sul fronte della domanda	Modifica all'art. 88 del d.l. Cura Italia su tempistiche e modalità di rimborso dei contratti di soggiorno e risoluzione dei contratti di acquisto di titoli di accesso per spettacoli di qualsiasi natura	
184 d.l. Rilancio	Settore cultura	Promozione di investimenti e altri interventi per la tutela, la fruizione, la valorizzazione e la digitalizzazione del patrimonio culturale materiale e immateriale	Istituzione di un Fondo emergenze imprese e istituzioni culturali presso MIBACT	50 milioni per il 2020, con possibilità di incremento di 50 milioni per il 2021 (a valere sul Fondo sviluppo e coesione)
186 d.l. Rilancio	Imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie sulla stampa quotidiana e periodica anche on line e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali	Credito d'imposta per investimenti pubblicitari	Credito d'imposta, pari al 50% del valore degli investimenti effettuati	60 milioni per il 2020 (40 per investimenti su giornali quotidiani e periodici, anche online; 20 per emittenti televisive e radiofoniche locali, nazionali, analogiche o digitali
189 d.l. Rilancio	Persone fisiche esercenti punti vendita esclusivi per la rivendita di giornali e riviste, non titolari di altri	Bonus una tantum edicole	Contributo a fondo perduto fino a € 500 per l'anno 2020	7 milioni

	redditi da lavoro dipendente o pensione			
222 d.l. RIlancio	Settore agricolo, della pesca e dell'acquacoltura	Fondo emergenziale a tutela delle filiere in crisi	Istituzione presso il Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali del "Fondo emergenziale a tutela delle filiere in crisi"	500 milioni per il 2020
239 d.l. Rilancio	Settore innovazione tecnologica	Fondo per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione	Istituzione di un Fondo presso MEF per la copertura di spese per acquisti e interventi relativi all'utilizzo del patrimonio informativo pubblico a fini istituzionali, alla digitalizzazione, alla rete con piattaforme di cui al Codice dell'Amministrazione Digitale e alla riduzione del *digital divide*	50 milioni per il 2020
244 d.l. Rilancio	Imprese di qualsiasi dimensione operanti nel mezzogiorno	Credito di imposta per le attività di ricerca e sviluppo nelle aree del Mezzogiorno	Per le imprese operanti nelle regioni del Mezzogiorno[332], la misura del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, è modificata come segue: • 25% per le grandi imprese; • 35% per le medie imprese; • 45% per le piccole imprese. I costi ammissibili possono rientrare in una o più delle seguenti categorie: - spese del personale; - strumentazioni e attrezzature; - immobili e terreni; - ricerca contrattuale, conoscenze e brevetti acquisiti o ottenuti in licenza, nonché servizi di consulenza e servizi equivalenti; - altre spese generali e altri costi di esercizio (materiali e forniture)	48,5 milioni
245 d.l. Rilancio	Imprese beneficiarie della misura "Resto al Sud"	Contributo a fondo perduto per sostegno al fabbisogno di circolante dei beneficiari di "Resto al Sud" per far fronte agli effetti dell'emergenza sanitaria	I beneficiari possono usufruire di un contributo a fondo perduto a copertura del fabbisogno di circolante, per un importo di: • € 15.000 per attività di lavoro autonomo e libero-professionali esercitate in forma individuale; • € 10.000 per ogni socio, fino a un importo massimo di € 40.000 per ogni impresa.	

[332] Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.

			I beneficiari devono: a) aver completato il programma di spesa; b) essere in possesso dei requisiti attestanti il corretto utilizzo delle agevolazioni; c) avere adempiuto, al momento della domanda, agli oneri di restituzione delle rate del finanziamento bancario. Il contributo è erogato in un'unica soluzione al momento dell'erogazione della quota a saldo, ovvero, qualora sia già stata completata, entro 60 giorni dalla presentazione della relativa richiesta	

8. Misure in materia di giustizia

Articolo 83 (d.l. "Cura Italia") – *Nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia civile, penale, tributaria e militare*

Articolo 135 (d.l. "Rilancio") – *Disposizioni in materia di giustizia tributaria e contributo unificato*

Articolo 149, comma 3 (d.l. "Rilancio") – *Sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione e di recupero dei crediti d'imposta*

L'articolo in oggetto reca le previsioni per contenere gli effetti dell'emergenza in materia di giustizia civile, penale, tributaria e militare che riscrivono, e nello stesso tempo abrogano, quelle originariamente introdotte con gli articoli 1 e 2 del d.l. n. 11/2020.

In via preliminare all'analisi delle disposizioni di cui al cennato articolo 83 del d.l. n. 18/2020, è necessario porre nella dovuta evidenza che, a causa del protrarsi dell'emergenza epidemiologica, il nuovo d.l. n. 23/2020 e, più precisamente, l'articolo 36 – rubricato "*Termini processuali in materia di giustizia civile, penale, amministrativa, contabile, tributaria e militare"* – interviene, nuovamente, sulla materia della giustizia, seppur con esclusivo riferimento ai termini relativi al rinvio d'ufficio delle udienze e alla sospensione degli atti processuali, stabilendone un'ulteriore proroga rispetto a quella già disposta con l'articolo 83, comma 1 e 2, del Decreto "Cura Italia".

Si specifica, in tal senso, che il **rinvio d'ufficio delle udienze** dei procedimenti civili e penali pendenti presso tutti gli uffici giudiziari dal 9 marzo 2020, previsto dal comma 1 del citato articolo 83, viene **differito a data successiva all'11 maggio 2020**, in base all'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità", rispetto al previgente termine del 15 aprile 2020.

Restano ferme le eccezioni elencate nel comma 3 dell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia" riguardanti i procedimenti civili e penali con carattere urgente o prioritario, nell'ambito dei quali si segnalano, tra gli altri: 1) cause di competenza del tribunale per i minorenni relative alle dichiarazioni di adottabilità, ai minori stranieri non accompagnati e ai minori allontanati dalla famiglia quando dal ritardo può derivare un grave pregiudizio e, in genere, procedimenti in cui è urgente e indifferibile la tutela di diritti fondamentali della persona; cause relative alla tutela dei minori[333], ad alimenti, nei soli casi in cui vi sia pregiudizio per la tutela di bisogni essenziali; procedimenti per l'adozione di ordini di protezione contro gli abusi familiari; procedimenti di convalida dell'espulsione, allontanamento e trattenimento di cittadini di paesi terzi e dell'Unione europea; 2) procedimenti di convalida dell'arresto o del fermo o dell'ordine di allontanamento immediato dalla casa familiare, procedimenti nei quali nel periodo di sospensione o nei sei mesi successivi scadono i termini di cui all'articolo 304, comma 6, del c.p.p[334]; procedimenti per la consegna di un imputato o di un condannato all'estero e procedimenti di estradizione per l'estero; procedimenti in cui sono applicate misure di sicurezza detentive o è pendente la richiesta di applicazione di misure di sicurezza detentive; 3) procedimenti che presentano carattere di urgenza, per la necessità di assumere prove indifferibili, nei casi di cui all'articolo 392 del c.p.p.; 4) procedimenti di cui agli articoli 283, 351 e 373 c.p.c., vale a dire quelli di sospensione cautelare della provvisoria esecutività delle sentenze oggetto di impugnazione e, in genere, tutti i procedimenti la cui ritardata trattazione può produrre grave pregiudizio alle parti[335].

Con riferimento ai procedimenti civili e penali non sospesi, si segnala che, in sede di conversione del decreto "Cura Italia", è stata inserita una specifica previsione che, **dal 9 marzo 2020 al 31 luglio**[336], permette di assumere le **deliberazioni collegiali in camera di consiglio** mediante **collegamenti da remoto**, individuati e regolati con provvedimento del direttore generale dei sistemi informativi e

[333] Parole aggiunte dall'articolo 3, comma 1, lett. a), del d.l. 30 aprile 2020, n. 28 (c.d. Decreto "Giustizia"), rubricato "*Disposizioni di coordinamento e integrative riguardanti la disciplina sulla sospensione dei termini processuali di cui al decreto-legge n. 18 del 2020*".

[334] Il riferimento ai sei mesi successivi al periodo di sospensione entro cui calcolare la scadenza dei termini è stato inserito dall'articolo 3 del Decreto "Giustizia". La medesima disposizione ha precisato che si tratta della scadenza dei termini di cui all' articolo 304, comma 6, c.p.p.

[335] L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 10/E del 16 aprile 2020 (par. 1), ha chiarito che tali procedimenti possono interessare anche il processo tributario in forza del rinvio che l'articolo 49 del d.lgs. n. 546/1992 opera alle disposizioni del titolo III, capo I, del libro II del codice di procedura civile, ossia alle norme in tema di sospensione delle sentenze di primo grado e di appello (circolare 29 dicembre 2015, n. 38/E, par. 1.12) che trovano specifica disciplina, nell'ambito delle norme processuali tributari, negli articoli 52 e 62-*bis* del d.lgs. n. 546/1992. Del pari, tra i procedimenti la cui ritardata trattazione può produrre grave pregiudizio alle parti e che, pertanto, fanno eccezione alla disciplina sul rinvio d'ufficio delle udienze, l'Agenzia annovera i procedimenti cautelari finalizzati alla sospensione degli effetti dell'atto impugnato, di cui agli articoli 47, 52, comma 2, ultimo periodo e 62-*bis*, comma 1, ultimo periodo del d.lgs. n. 546/1992, nonché i procedimenti cautelari di cui all'articolo 19 del d.lgs. n. 472/1997, vale a dire quelli relativi alla sospensione dell'esecuzione nei giudizi innanzi alla Commissione tributaria regionale aventi ad oggetto provvedimenti sanzionatori, quali gli atti di contestazione o di irrogazione della sanzione emessi ai sensi degli articoli 16 e 17 del citato d.lgs. n. 472/1997. Ulteriore fattispecie non interessata dal rinvio delle udienze è costituita dal procedimento finalizzato all'adozione delle misure cautelari dell'iscrizione di ipoteca o dell'esecuzione del sequestro conservativo di cui all'articolo 22 del medesimo d.lgs. n. 472/1997. L'Agenzia delle entrate ha precisato altresì che rimangono comunque ferme le misure organizzative che i capi degli uffici giudiziari decideranno di adottare in attuazione dell'articolo 83, commi 3, lettera a), 5 e 7 del Decreto "Cura Italia".

[336] Termine così prorogato dall'articolo 3, comma 1, lett. i), del Decreto "Giustizia", il quale dispone che: "Ovunque ricorrano nell'articolo, le parole «30 giugno 2020» sono sostituite dalle seguenti: «31 luglio 2020»".

automatizzati del Ministero della giustizia. In tal caso, il luogo da cui si collegano i magistrati è considerato camera di consiglio a tutti gli effetti di legge[337].

Per quanto attiene alla **sospensione dei termini processuali**, il comma 2 dell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia" ha inizialmente previsto che dal 9 marzo 2020 al 15 aprile 2020 fosse sospeso il decorso dei termini per il compimento di qualsiasi atto dei procedimenti civili e penali[338]. Sul punto, è successivamente intervenuto, come già ricordato, l'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità", disponendo la "**proroga**" **all'11 maggio 2020 del termine del 15 aprile 2020**, previsto dall'articolo 83, commi 1 e 2, del Decreto "Cura Italia" [339].

Al riguardo, si segnala l'infelice tecnica normativa utilizzata nell'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità" il quale, anziché modificare direttamente il testo del comma 2 dell'articolo 83, indicando il nuovo termine finale del periodo di sospensione dell'11 maggio 2020, ha mantenuto in quest'ultima disposizione l'originario termine del 15 aprile 2020 e ha disposto la "proroga" di tale termine all'11 maggio 2020. Al fine di eliminare ogni dubbio interpretativo circa l'effettiva portata della attuale "proroga" del termine finale del periodo di sospensione, si auspica un intervento normativo che confermi la volontà del legislatore di estendere fino all'11 maggio 2020 il periodo di sospensione dei termini processuali, inserendo quest'ultimo riferimento temporale direttamente nel testo del citato comma 2 dell'articolo 83 in commento e regolando la decorrenza dell'efficacia di quest'ultima modifica, retroattivamente, a partire dalla scadenza dell'originario termine finale del 15 aprile 2020.

Rimane, in ogni caso, ferma la previsione secondo cui, qualora il decorso dei termini abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo[340] e che, quando il termine è computato a ritroso e ricade in tutto o in parte nel periodo di sospensione, l'udienza o

---

[337] Cfr. il nuovo comma 12 *quinquies* dell'articolo 83 in commento. L'articolo 3, comma 1, lett. g), del Decreto "Giustizia" ha ulteriormente precisato che: "*Nei procedimenti penali, le disposizioni di cui al presente comma non si applicano alle deliberazioni conseguenti alle udienze di discussione finale, in pubblica udienza o in camera di consiglio, svolte senza il ricorso a collegamento da remoto*".
Si evidenza, inoltre, che in sede di conversione in legge del Decreto "Cura Italia" è stata introdotta una specifica disciplina in relazione ai procedimenti dinanzi alla Corte di cassazione, secondo cui, sino al 30 giugno 2020, il deposito degli atti e dei documenti da parte degli avvocati può avvenire in modalità telematica nel rispetto della normativa anche regolamentare concernente la sottoscrizione, la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici, e gli obblighi di pagamento del contributo unificato connessi al deposito telematico degli atti di costituzione in giudizio presso la Corte, sono assolti con sistemi telematici di pagamento (cfr., in tal senso, il nuovo comma 11-*bis* dell'articolo 83 in commento). Oltre alla proroga al 31 luglio 2020 del termine fissato al 30 giugno, ad opera dell'articolo 3, comma 1, lett. i), il Decreto "Giustizia" ha in tale ambito integrato le previsioni dell'articolo 83, comma 12-*ter*, con evidenziazione delle prerogative del procuratore generale presso la Suprema Corte (art. 3, comma 1, lett. e) del Decreto "Giustizia").

[338] Si segnala, sul punto, la circolare 15 aprile 2020, n. 3723/C del Ministero dello sviluppo economico, che ha precisato che la sospensione opera anche con riferimento ai termini per il ricorso al giudice del registro *ex* articolo 2189, terzo comma, c.c..

[339] Si evidenzia che per i procedimenti penali il comma 4 dell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia" affianca, alla generale sospensione dei termini, la sospensione del corso della prescrizione e la sospensione dei termini di durata massima delle misure cautelari, custodiali e non, di cui agli articoli 303 e 308 c.p.p.. Al riguardo, l'articolo 36, comma 2, del Decreto "Liquidità" precisa che l'estensione all'11 maggio 2020 del periodo di sospensione dei termini non si applica ai procedimenti penali in cui i termini di cui all'articolo 304 c.p.p. (ossia quelli di durata massima della custodia cautelare) scadono nei sei mesi successivi all'11 maggio 2020.

[340] Al riguardo, l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 10/E del 2020 (par. 2.2), ha precisato che, nelle ipotesi in cui il termine cominci a decorrere nel periodo temporale compreso tra il 9 marzo 2020 e l'11 maggio 2020, l'inizio di tale termine è automaticamente posticipato al 12 maggio 2020. Parimenti, nel caso di un accordo di mediazione eventualmente concluso durante il periodo di sospensione (ad esempio in data 9 marzo), il termine per il versamento dell'intera somma concordata o della prima rata decorre dal 12 maggio 2020 e scade alla data del 31 maggio 2020 (che slitta al 1° giugno 2020, cadendo il 31 maggio di domenica).

l'attività da cui decorre il termine è differita, in modo da consentirne il rispetto, facendo decorrere il suddetto termine *ex novo*, al di fuori del periodo di sospensione[341].

L'articolo 83, comma 2, del Decreto "Cura Italia" precisa, inoltre, che **la sospensione si riferisce al compimento di qualsiasi atto dei procedimenti civili e penali** (e, quindi, non soltanto con riferimento a quelli pendenti, con udienza già fissata e da rinviare d'ufficio) e che in tal senso, ferme restando le eccezioni menzionate, la medesima sospensione **si estende** anche **ai termini** stabiliti per la fase delle indagini preliminari, per l'adozione di provvedimenti giudiziari e per il deposito della loro motivazione, **per la proposizione degli atti introduttivi del giudizio** e del procedimento esecutivo, **per le impugnazioni** e, in genere, a tutti i termini procedurali (ivi inclusi, quindi, anche dei procedimenti esecutivi e concorsuali).

Occorre porre nella dovuta evidenza che il menzionato comma 2 dell'articolo 83 è stato ulteriormente modificato dall'articolo 221 del Decreto "Rilancio", il quale specifica che, per il periodo ricompreso tra il 9 marzo 2020 e l'11 maggio 2020, si considera sospeso il decorso del termine per proporre la querela di cui all'articolo 124 c.p., vale a dire il decorso del termine ai fini della procedibilità dell'azione penale.

Con specifico riferimento al **processo tributario**, il penultimo periodo del comma 2 dell'articolo 83 in commento prevede espressamente che si intendono, altresì, **sospesi i termini per la notifica del ricorso in primo grado** innanzi alle Commissioni tributarie e il **termine di cui all'articolo 17-*bis*, comma 2, del d.lgs. n. 546/1992 per i procedimenti di mediazione**. Si tratta, evidentemente, di una specificazione normativa di quanto già previsto nel secondo periodo del medesimo comma 2, ai sensi del quale "*Si intendono pertanto sospesi, per la stessa durata* [n.d.r. dal 9 marzo 2020 fino all'11 maggio 2020]*, i termini stabiliti per … la proposizione degli atti introduttivi del giudizio e dei procedimenti esecutivi, per le impugnazioni e, in genere, tutti i termini procedurali*". Disposizione quest'ultima che, come già ricordato, è certamente riferibile anche al processo tributario per effetto del successivo comma 21 dell'articolo 83 in base al quale "*Le disposizioni del presente articolo, in quanto compatibili, si applicano altresì ai procedimenti relativi alle commissioni tributarie …*".

Sui termini relativi alla mediazione tributaria, l'Agenzia delle entrate, nell'ambito della menzionata circolare n. 10/E del 2020 (par. 2.1), ha chiarito che la sospensione si riferisce non solo al termine di 90 giorni entro il quale deve concludersi il procedimento, ma altresì al termine di 30 giorni previsto, nel caso in cui non venga raggiunto l'accordo di mediazione, per la costituzione in giudizio mediante il deposito del ricorso innanzi alla Commissione tributaria provinciale, nonché all'ulteriore termine di 20 giorni fissato per il versamento delle somme dovute[342], ovvero della prima rata, sulla base dell'accordo di mediazione raggiunto tra le parti.

---

[341] Sul punto, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 10/E del 2020 (par. 2.3), ha precisato che, nell'ambito dei termini a ritroso per i quali opera la sospensione, rientrano quelli per il deposito di documenti e memorie che l'articolo 32 del d.lgs. n. 546/1992 fissa, rispettivamente, in 20 e 10 giorni liberi prima della data di trattazione, nonché il termine per la presentazione dell'istanza di trattazione in pubblica udienza, di cui al successivo articolo 33 del citato d.lgs., da presentare anch'essa entro 10 giorni liberi prima della data di discussione della controversia.

[342] L'Agenzia delle entrate ha evidenziato altresì che le medesime considerazioni non si ritengono applicabili in relazione al termine di 20 giorni previsto per il versamento delle somme dovute per il perfezionamento di altri istituti deflativi del contenzioso, come ad esempio l'accertamento con adesione di cui al d.lgs. n. 218/1997, in quanto trattasi di procedimenti esperibili esclusivamente in fase amministrativa, a differenza della mediazione che si inserisce nel procedimento contenzioso dopo l'avvenuta proposizione del ricorso introduttivo del giudizio di primo grado.

Prima dell'emanazione del Decreto "Rilancio", l'Agenzia delle entrate[343] aveva espresso l'avviso che analoga sospensione non operasse con riferimento alle rate della mediazione successive alla prima, in ragione del fatto che, in tal caso, il perfezionamento dell'accordo si era verificato in data antecedente al periodo di sospensione (9 marzo 2020-11 maggio 2020), e, pertanto, in tale ipotesi non si era in presenza di alcuno degli adempimenti previsti né dall'articolo 83 in commento, né da altre disposizioni dei Decreti "Cura Italia" e "Liquidità" che contemplano differimenti dei termini di versamento Per la stessa ragione, era stato ritenuto che fossero esclusi dalla sospensione in esame i termini per il pagamento, anche rateale, delle somme dovute a seguito di conciliazione giudiziale, nonché i termini per il pagamento delle rate dovute per la definizione agevolata delle liti pendenti di cui all'articolo 6 del d.l. 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136.
Tali conclusioni vanno ora riviste alla luce dell'articolo 149 del Decreto "Rilancio"[344] con il quale è stata disposta la **proroga al 16 settembre 2020** dei **termini di versamento** (anche in forma rateale) **in scadenza tra il 9 marzo e il 31 maggio 2020** relativi agli istituti deflattivi del contenzioso tributario (accertamento con adesione, conciliazione, mediazione, acquiescenza) e alle definizioni agevolate di cui alla c.d. "pace fiscale" previste dal citato d.l. n. 119/2018 (definizione di processi verbali di constatazione, avvisi di accertamento, accertamenti con adesione e inviti al contraddittorio, liti pendenti, regolarizzazione per le società e associazioni sportive dilettantistiche). I **versamenti** così prorogati andranno effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 settembre 2020** o mediante rateizzazione **fino a un massimo di 4 rate mensili** di pari importo, a partire dalla medesima data. Per espressa previsione normativa, non si procede al rimborso di quanto eventualmente già versato nel periodo di proroga.

Come accennato, le modifiche intervenute ad opera dell'articolo 36 del Decreto "Liquidità" attengono unicamente alla dilazione dei termini di sospensione previsti nell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia", con la conseguenza che le disposizioni di carattere sostanziale ivi contenute continuano a rimanere in vigore.
Rimane, pertanto, valida la possibilità, per i capi degli uffici giudiziari, di assumere, sino alla data del 30 giugno 2020, le misure organizzative previste nel comma 7 dell'articolo 83 in commento al fine di evitare assembramenti all'interno dell'ufficio giudiziario e contatti ravvicinati tra le persone, misure che, in conseguenza del nuovo termine finale del periodo di sospensione stabilito dall'articolo 36 del Decreto "Liquidità", avranno efficacia a partire non più dal 16 aprile 2020, ma dal 12 maggio 2020[345].

Tra le altre **misure organizzative** che i capi degli uffici giudiziari possono adottare, si segnala:

- l'adozione di **linee guida vincolanti per la fissazione e la trattazione delle udienze**;
- la **celebrazione a porte chiuse** di tutte le **udienze** civili e penali **pubbliche**;
- lo **svolgimento delle udienze civili** che non richiedono la presenza di soggetti diversi dai difensori delle parti mediante lo scambio e il **deposito in telematico di note scritte** contenenti

[343] Sempre nella richiamata circolare n. 10/E del 2020, par. 2.1.
[344] Per maggiori dettagli, v. *supra* nel testo.
[345] Il nuovo termine iniziale del periodo previsto dal comma 6 dell'articolo 83 è stato fissato a tale data dal secondo periodo dell'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità", come confermato anche dall'articolo 3, comma 1, lett. b), del Decreto "Giustizia".

le sole istanze e conclusioni e la successiva adozione fuori udienza del provvedimento del giudice;

- la previsione dello **svolgimento delle udienze civili** che non richiedono la presenza di soggetti diversi dai difensori, dalle parti e dagli ausiliari del giudice, anche se finalizzate all'assunzione di informazioni presso la pubblica amministrazione[346], mediante **collegamenti da remoto** individuati e regolati con provvedimento del Direttore generale dei sistemi informativi e automatizzati del Ministero della giustizia, e in ogni caso **attraverso modalità idonee a salvaguardare il contraddittorio** e l'**effettiva partecipazione delle parti**[347]. L'articolo 3, comma 1, lett. c), del Decreto "Giustizia" ha integrato tale previsione precisando che si rende comunque necessaria la presenza del giudice nella sede dell'ufficio giudiziario;
- prima dell'udienza il giudice fa comunicare ai procuratori delle parti (e al pubblico ministero, se è prevista la sua partecipazione), giorno, ora e modalità di collegamento. All'udienza il giudice dà atto a verbale delle modalità con cui si accerta dell'identità dei soggetti partecipanti e, ove trattasi di parti, della loro libera volontà. Di tutte le ulteriori operazioni è dato atto nel processo verbale;
- lo **svolgimento dell'attività degli ausiliari del giudice** con **collegamenti da remoto** tali da salvaguardare il contraddittorio e l'effettiva partecipazione delle parti[348];
- la previsione del **rinvio delle udienze** civili e penali **a data successiva al 31 luglio 2020**[349], ferme restando le richiamate eccezioni di cui al comma 3 dell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia".

Con specifico riferimento alle controversie tributarie, è intervenuto, altresì, il comma 2 dell'articolo 135 del Decreto "Rilancio" attraverso la sostituzione integrale del comma 4 dell'articolo 16 del d.l. n. 119/2018, al fine di estendere il campo di applicazione dell'udienza a distanza, con una disciplina che va a regime e che dunque non è circoscritta all'attuale fase emergenziale.

Rispetto alla normativa previgente, si evidenziano, tra gli altri, i seguenti aspetti di novità:

- la disciplina sulla partecipazione a distanza viene estesa alle **udienze in camera di consiglio**[350];
- la **partecipazione da remoto** all'udienza viene consentita non solo alle parti processuali (contribuente, ufficio impositore o agente della riscossione, difensore), ma anche al **giudice tributario**[351] **e** al **personale amministrativo** delle Commissioni tributarie;

---

[346] La specificazione nel testo in carattere sottolineato è stata inserita nella lett. f) del comma 7 dell'articolo 83 del decreto "Cura Italia", in sede di sua conversione in legge.

[347] Analoghe previsioni sono state estese, dalla legge di conversione del Decreto "Cura Italia", anche alle udienze penali e alla fase delle indagini preliminari (cfr. i nuovi commi 12-*bis*, 12-*ter* e 12-*quater* dell'articolo 83 in esame). Si precisa che, con riferimento alle udienze penali, l'articolo 3, comma 1, lett. d) del Decreto "Giustizia" ha ulteriormente precisato che le disposizioni di cui al comma 12-*bis* "*non si applicano, salvo che le parti vi acconsentano, alle deliberazioni conseguenti alle udienze di discussione finale, in pubblica udienza o in camera di consiglio, e a quelle nelle quali devono essere esaminati testimoni, parti, consulenti o periti*".

[348] Cfr. la nuova lett. h-*bis*) del comma 7 dell'articolo 83, introdotta in sede di conversione del Decreto "Cura Italia".

[349] Il rinvio delle udienze civili e penali a data successiva al 31 luglio 2020 è consentito in forza della previsione di cui all'articolo 3, comma 1, lett. i), del Decreto "Giustizia", il quale recita testualmente che: "*Ovunque ricorrano nell'articolo, le parole «30 giugno 2020» sono sostituite dalle seguenti: «31 luglio 2020»*".

[350] Il riferimento normativo all'articolo 34 del d.lgs. n. 546/1992, relativo alle udienze pubbliche, è stato infatti integrato con quello al precedente articolo 33, relativo alla trattazione in camera di consiglio.

[351] L'espresso riferimento ai giudici e non alla Commissione o al collegio autorizza a ritenere che ogni componente la Commissione possa collegarsi dal proprio domicilio, a differenza di ciò che accade per le udienze da remoto delle altre giurisdizioni.

- la **richiesta di partecipazione da remoto all'udienza pubblica** può essere presentata dalle parti non solo nel ricorso o nel primo atto difensivo, ma anche successivamente, purché **prima della comunicazione dell'avviso di trattazione** dell'udienza. In quest'ultimo caso, la richiesta va fatta con apposita istanza da depositare in segreteria e da notificare alle parti costituite prima della comunicazione dell'avviso da parte della segreteria della Commissione[352].

Quanto alle **modalità di svolgimento dell'udienza** a distanza, viene confermato che la partecipazione all'udienza avviene mediante collegamento audiovisivo tra l'aula di udienza e il luogo del collegamento da remoto, tale da assicurare la contestuale, effettiva e reciproca visibilità delle persone presenti in entrambi i luoghi e di udire quanto viene detto. La norma conferma altresì che il luogo dove la parte processuale si collega in audiovisione è equiparato all'aula di udienza.

L'individuazione delle regole tecnico-operative per la partecipazione all'udienza a distanza e delle Commissioni tributarie presso cui è possibile attivarla sono demandante ad uno o più **decreti del Direttore Generale delle Finanze**, sentito il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, il Garante per la protezione dei dati personali e l'Agenzia per l'Italia Digitale[353].

È, infine, previsto che i giudici tributari, sulla base dei criteri individuati dai Presidenti delle Commissioni tributarie, individuino le controversie per le quali l'ufficio di segreteria è autorizzato a comunicare alle parti lo svolgimento dell'udienza a distanza[354]. La nuova disciplina aggiunge, dunque, alla possibilità per le parti di richiedere la partecipazione da remoto all'udienza – già prevista dal legislatore – la **possibilità per il giudice tributario di disporre**, autonomamente, **lo svolgimento dell'udienza a distanza** per alcune specifiche controversie.

Ulteriori facilitazioni sono state disposte, in sede di conversione del Decreto "Cura Italia", anche **per il rilascio delle procure alle liti nei procedimenti civili**. Ai sensi del nuovo comma 20-*ter* dell'articolo 83 in commento, viene infatti previsto che, fino alla cessazione delle misure di distanziamento previste dalla legislazione emergenziale in materia di prevenzione del contagio da COVID-19, la sottoscrizione della procura alle liti può essere apposta dalla parte anche su un documento analogico trasmesso al difensore, anche in copia informatica per immagine, unitamente a copia di un documento di identità in corso di validità, anche a mezzo di strumenti di comunicazione elettronica. In tal caso, il professionista certifica l'autografia mediante la sola apposizione della propria firma digitale sulla copia informatica della procura. La procura si considera apposta in calce, ai sensi dell'articolo 83 c.p.c., se è congiunta all'atto cui si riferisce mediante gli strumenti informatici individuati con decreto del Ministero della giustizia.

---

[352] La norma non è stata coordinata con quanto previsto dall'articolo 34 del d.lgs. n. 546/1992, che prevede la possibilità per le parti di chiedere che la controversia sia discussa in pubblica udienza fino a dieci giorni liberi prima della data della stessa. Ne deriva che, ricevuto l'avviso di trattazione, le parti potranno in concreto chiedere la trattazione in pubblica udienza, ma non la partecipazione alla stessa da remoto, in tal modo limitando fortemente l'applicabilità del nuovo istituto processuale.

[353] Si segnala che la nuova disciplina ha aggiunto, nell'iter di emanazione di tali decreti, il parere del Garante per la protezione dei dati personali e ha eliminato la previsione dell'obbligo di conservazione delle immagini dell'udienza. Allo stato attuale, la mancanza di tali decreti rende impossibile la celebrazione delle udienze tributarie con collegamento da remoto, ai sensi della lett. h) del comma 7 dell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia".

[354] È stata peraltro eliminata la previsione che imponeva a ciascuna sezione della Commissione di dedicare almeno un'udienza al mese alla trattazione di controversie per le quali fosse stato richiesto il collegamento audiovisivo a distanza.

Con riferimento alle attività di maggiore interesse per i professionisti e ai relativi procedimenti, è opportuno spendere alcune sintetiche considerazioni, alla luce delle nuove previsioni in materia di sospensione dei termini[355].

Per quanto riguarda il **compimento delle operazioni peritali**, nonché i termini assegnati dai Giudici per il compimento di qualsiasi attività di consulenza, si precisa che, in conformità alle previsioni di cui all'articolo 83, comma 2, del Decreto "Cura Italia" e all'articolo 36 del Decreto "Liquidità", anche detti termini devono considerarsi sospesi *ex lege* nel periodo intercorrente tra il 9 marzo e l'11 maggio 2020.

Tuttavia, nei soli casi ricadenti tra le ipotesi eccezionali di cui al comma 3 del più volte citato articolo 83, i CTU e i periti sono tenuti ad attenersi alle indicazioni fornite dal Giudice in merito all'urgenza dei procedimenti e alle istruzioni diffuse in ordine alle eventuali misure adottate in conformità a quanto disposto dai commi 5 e 7 del medesimo articolo 83.

In secondo luogo, come già rilevato, la sospensione dei termini processuali deve intendersi riferita anche ai termini prescritti per il compimento di qualsiasi atto nelle **procedure esecutive e concorsuali**, ivi inclusi quelli per la presentazione della domanda di insinuazione al passivo nel fallimento.

Occorre, al riguardo, dar conto delle indicazioni diffuse dall'Agenzia delle entrate, nell'ambito della circolare n. 8/E del 3 aprile 2020 che, seppur diffusa precedentemente all'entrata in vigore del Decreto "Liquidità", contiene alcune precisazioni che, fermo restando i necessari adeguamenti ai nuovi termini di sospensione introdotti da quest'ultimo, possono, nella sostanza, sicuramente ritenersi attuali.

Più precisamente, con riferimento alla **fase di insinuazione tempestiva al passivo**, l'Agenzia delle entrate[356] ha chiarito che il termine entro cui deve essere presentata la relativa domanda – che coincide con il termine di trenta giorni prima dell'udienza fissata per la verifica dello stato passivo – viene differito in conseguenza del rinvio d'ufficio di tutte le udienze.

Per quanto, diversamente, attiene alla **presentazione delle domande di insinuazione tardiva**, la scadenza del rispettivo termine di un anno dal deposito del decreto di esecutività dello stato passivo, subisce una proroga pari al numero di giorni per cui è stata disposta la sospensione.

In altri termini, successivamente al decorso del periodo di sospensione previsto dal citato articolo 83, ad avviso dell'Agenzia delle entrate, gli Uffici restano legittimati a porre in essere adempimenti quali la **liquidazione anticipata delle dichiarazioni fiscali** ovvero la **notifica di avvisi di accertamento**, nonostante la sospensione dall'8 marzo al 31 maggio 2020 dei termini di prescrizione e decadenza per l'esercizio delle attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso da parte

[355] Resta inteso che, per quanto attiene alla sospensione dei termini processuali e, più in generale, alla rimodulazione delle attività giudiziarie e di quelle degli ausiliari del Giudice, è necessario riferirsi ai puntuali chiarimenti forniti nell'ambito di apposite circolari e/o provvedimenti adottati dai vari Uffici giudiziari. Tra questi, si segnala il provvedimento del Tribunale di Mantova del 9 aprile 2020 che impartisce direttive volte a rendere maggiormente celeri le operazioni di riparto e di distribuzione della liquidità esistente sui depositi intestati alle procedure fallimentari ed esecutive. Si reputa, altresì, di immediato interesse il provvedimento adottato in data 7 aprile 2020 dal Tribunale di Milano il quale fornisce indicazioni finalizzate a consentire che, nell'attuale fase emergenziale, i custodi e i professionisti delegati alle vendite immobiliari possano effettuare il prelievo, dal conto della procedura, dei compensi già maturati e liquidati, ritenendo in tal senso necessario che siano già visibili nel fascicolo telematico il decreto di liquidazione del compenso, il progetto di distribuzione e il provvedimento del giudice che autorizza il professionista delegato alla convocazione delle parti per l'udienza di approvazione del piano di riparto.

[356] Cfr. il par. 2.16 della circolare citata.

degli enti impositori, prevista dall'articolo 67 del Decreto "Cura Italia", norma che – sempre secondo l'Agenzia – "*non sospende le attività e quindi non ne impedisce lo svolgimento nel predetto periodo*".

Con specifico riferimento, invece, alle **procedure esecutive**, si pone nella dovuta evidenza la previsione di cui al nuovo articolo 54-*ter*, introdotto dalla legge di conversione del decreto "Cura Italia", in forza del quale, per la durata di sei mesi a partire dall'entrata in vigore della stessa legge di conversione, viene disposta la **sospensione dei pignoramenti immobiliari** di cui all'articolo 555 c.p.c., **aventi ad oggetto l'abitazione principale** del debitore esecutato.

Tornando all'analisi delle previsioni contenute nell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia", si segnala che quelle contenute nei commi 13, 14 e 15 dello stesso articolo introducono alcune deroghe al sistema delle notificazioni e delle comunicazioni attualmente previsto dal codice di procedura penale, mentre quelle di cui al comma 20 interessano i termini per il compimento degli atti previsti nei **procedimenti di risoluzione stragiudiziale delle controversie**.

In relazione a tale ultimo aspetto, il testo originario del citato comma 20 dell'articolo 83 stabiliva che nei procedimenti di mediazione e di negoziazione assistita, nonché in tutti gli altri procedimenti disciplinati da vigenti disposizioni per la risoluzione alternativa delle controversie, i termini per lo svolgimento di qualunque attività beneficiassero della sospensione, qualora detti procedimenti risultassero promossi entro la data del 9 marzo 2020 e, al contempo, costituissero condizione di procedibilità della domanda giudiziale.

In sede di conversione del Decreto "Cura Italia" il comma 20 è stato riscritto estendendo la sospensione a tutti i suddetti procedimenti introdotti o già pendenti a far data dal 9 marzo fino al 15 aprile 2020, a prescindere dalla circostanza che costituiscano condizione di procedibilità della domanda giudiziale; in tal caso i termini per lo svolgimento di qualunque attività in tali procedimenti sono sospesi dal 9 marzo 2020 al 15 aprile 2020[357].

Anche per i procedimenti in esame, deve ritenersi applicabile la "proroga" all'11 maggio 2020 del termine finale del periodo di sospensione prevista dall'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità", considerata la previsione del terzo periodo del citato comma 1 secondo cui le disposizioni dell'articolo 36 si applicano, in quanto compatibili, ai procedimenti di cui ai commi 20 e 21 dell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia", e quindi anche ai procedimenti di risoluzione stragiudiziale delle controversie.

A tal riguardo, mette conto rilevare la modifica contenuta nell'articolo 3, comma 1, lett. h), del Decreto "Giustizia", in forza del quale la data del 15 aprile viene sostituita da quella dell'11 maggio 2020.

Per quanto attiene, più nello specifico, ai procedimenti di mediazione, mette conto rilevare che il nuovo comma 20-*bis*, introdotto dalla legge di conversione del Decreto "Cura Italia", consente, nel periodo ricompreso tra il 9 marzo e il 30 giugno 2020, lo svolgimento in via telematica degli incontri di mediazione, previo consenso delle parti coinvolte nel procedimento. La medesima disposizione, in effetti, estende tale possibilità anche successivamente al decorso del periodo temporale richiamato, recuperando quanto già previsto dall'articolo 3, comma 4, del d.lgs. n. 28/2010, ai sensi del quale, per l'appunto, la mediazione può svolgersi secondo modalità telematiche previste dal regolamento

[357] La medesima disposizione prevede, conseguentemente, anche la sospensione dei termini di durata massima dei procedimenti ivi indicati.

adottato dall'organismo di mediazione; in definitiva, viene espressamente consentito di attivare o di proseguire con modalità telematiche i procedimenti di mediazione, attenendosi alle indicazioni fornite da ciascun organismo.

Per quel che concerne, infine, i procedimenti dinanzi all'Arbitro bancario finanziario (ABF), stante le nuove scadenze, occorrerà adeguarsi alle indicazioni della Banca d'Italia diffuse il 15 aprile 2020, in base alle quali la sospensione di tutti i termini della procedura innanzi all'ABF viene prorogata fino all'11 maggio 2020.

Anche in ordine alle ADR, occorre segnalare che il Decreto "Giustizia", con una norma di chiusura, ha precisato che, ovunque ricorra, la data (*rectius*, le parole) del 30 giugno è sostituita da quella del 31 luglio 2020[358].

Proseguendo con l'analisi delle disposizioni dell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia", si è già posto nella dovuta evidenza che il comma 21 di tale articolo prevede l'applicabilità delle disposizioni contenute nei precedenti commi 1 e 2, in quanto compatibili, ai **procedimenti relativi alle commissioni tributarie** e alla magistratura militare[359]. Tale previsione, è confermata dall'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità", che ha esteso a questi ultimi procedimenti anche la **"proroga" all'11 maggio 2020 del termine finale del periodo** previsto dai commi 1 e 2 dell'articolo 83 del Decreto "Cura Italia" con riferimento, rispettivamente, al **rinvio d'ufficio delle udienze** e alla **sospensione dei termini processuali**.

Con specifico riferimento ai termini di impugnazione, il comma 3 dell'articolo 149 del Decreto "Rilancio" interviene nuovamente, **proroga**ndo **al 16 settembre 2020** il **termine per la notifica del ricorso di primo grado** innanzi alle Commissioni tributarie relativo ai seguenti **atti di cui al comma 1 del medesimo articolo 149**:

1. atti di accertamento con adesione ai sensi dell'articolo 7 del d.lgs. n. 218/1997;
2. accordo conciliativo ai sensi degli articoli 48 e 48-*bis* del d.lgs. n. 546/1992;
3. accordo di mediazione ai sensi dell'articolo 17-*bis* del d.lgs. n. 546/1992;
4. atti di liquidazione a seguito di attribuzione della rendita ai sensi dell'articolo 12 del d.l. n. 70/1988 e dell'articolo 52 del d.P.R. n. 131/1986 e dell'articolo 34, commi 6 e 6-*bis*, del d.lgs. n. 346/1990;
5. atti di liquidazione per omessa registrazione di contratti di locazione e di contratti diversi ai sensi degli articoli 10, 15 e 54 del d.P.R. n. 131/1986;
6. atti di recupero ai sensi dell'articolo 1, comma 421, della legge n. 311/2004;
7. avvisi di liquidazione emessi in presenza di omesso, carente o tardivo versamento dell'imposta di registro di cui al d.P.R. n. 131/1986, dei tributi di cui all'articolo 33, comma 1-*bis*, del d.lgs. n. 346/1990, dell'imposta sulle donazioni di cui al citato d.lgs., dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti di cui al d.P.R. n. 601/1973, dell'imposta sulle assicurazioni di cui alla legge n. 1216/1961,

[358] Così l'articolo 3, comma 1, lett. i), del Decreto "Giustizia".

[359] In sede di conversione del Decreto "Cura Italia", l'applicazione, nei limiti di compatibilità, delle previsioni relative alla sospensione dei termini è stata estesa anche agli arbitrati rituali e ai procedimenti relativi alle giurisdizioni speciali non contemplate nello stesso Decreto.

nonché prorogando il termine per la notifica del ricorso di primo grado relativo agli **atti definibili per acquiescenza ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997** (tra cui dovrebbero rientrare, ad esempio, gli avvisi di accertamento esecutivi ai fini delle imposte dirette e dell'IVA per i quali, tuttavia, non sia stata presentata istanza di adesione, venendo automaticamente meno in tal caso la facoltà di definirli per acquiescenza). Va tuttavia posto nella dovuta evidenza che, per espressa previsione normativa, la proroga al 16 settembre 2020 del termine per la notifica del ricorso di primo grado potrà applicarsi, **per entrambe le categorie di atti** (quelli di cui al comma 1 e quelli definibili per acquiescenza), soltanto **se i termini di versamento relativi agli stessi scadono nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020**.

La norma non brilla certo per linearità e chiarezza e lascia aperti molti più dubbi di quante non siano invece le (poche) certezze che è riuscita a dare, e ciò è ancor più censurabile al cospetto di un tema tanto delicato quale quello del termine di impugnazione in primo grado degli atti impositivi. Per tale motivo, in via di premessa, è vivamente consigliabile ai professionisti incaricati della difesa tecnica di **non tener conto, prudenzialmente, della richiamata proroga, in special modo per gli atti definibili per acquiescenza ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997**, onde evitare le responsabilità professionali che potrebbero derivare qualora il giudice si pronunciasse per l'inammissibilità del ricorso per tardività, non ritenendo l'atto rientrante tra quelli prorogati dalla norma in commento.

La prima osservazione da fare è che tra gli atti elencati nel comma 1 del citato articolo 149 ve ne sono alcuni che, per definizione, non sono impugnabili, quali gliatti di accertamento con adesione già definiti, gli accordi conciliativi e di mediazione di cui alle lettere a), b) e c) del suddetto comma 1, mentre, in modo singolare, non sono contemplati gli **atti di contestazione o irrogazione sanzioni di cui al d.lgs. n. 472/1997**, che non possono essere fatti rientrare neppure tra quelli definibili per acquiescenza tra il 9 marzo e il 31 maggio 2020, ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997. Per questi ultimi atti occorrerà pertanto seguire le regole ordinarie considerando soltanto la sospensione "emergenziale" di 64 giorni dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020, qualora il termine di impugnazione di 60 giorni sia ricaduto entro il richiamato periodo di sospensione.

In secondo luogo, occorre rilevare che per gli **atti impugnabili elencati nel comma 1 del citato articolo 149** il termine di versamento è, in linea di principio, indipendente dal termine di impugnazione, posto che lo stesso scade generalmente al 60° giorno dalla notifica, anche quando il termine di impugnazione relativo agli stessi può beneficiare di eventuali sospensioni, come quella ora prevista per l'emergenza da Covid-19 dal 9 marzo all'11 maggio 2020 (pari a 64 giorni).

Ne consegue che per verificare se la proroga al 16 settembre 2020 del termine di notifica del ricorso in primo grado si possa applicare ai predetti atti di cui al citato comma 1 occorre, normalmente, aggiungere 60 giorni alla data di notifica dell'atto e verificare se i relativi termini di versamento scadono nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020. Facendo i dovuti calcoli, **potranno** quindi **beneficiare della proroga** al 16 settembre 2020 gli **atti impugnabili elencati nel comma 1** del citato articolo 149 che siano stati **notificati tra il 9 gennaio e il 30 marzo 2020**[360]. Soltanto in tali ipotesi infatti

[360] Si precisa che per l'individuazione degli atti rientranti nel campo di applicazione della proroga di cui al comma 3 dell'articolo 149 del Decreto "Rilancio", si è utilizzato un criterio prudenziale secondo cui sono stati considerati tali solo gli atti i cui termini di versamento scadano tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020, senza tener conto, per il termine iniziale del 9 marzo 2020, delle norme che dispongono in caso di termine di versamento scadente di sabato o di giorno festivo, il

– seguendo il criterio prudenziale indicato in nota –, il termine di versamento relativo agli atti di cui al citato comma 1 scade **tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020** (notifica 9 gennaio 2020 + 60 giorni = termine di versamento 9 marzo 2020; notifica 30 marzo 2020 + 60 giorni = termine di versamento 29 maggio 2020; notifica 31 marzo 2020 + 60 giorni = termine di versamento 30 maggio 2020, che, cadendo di sabato, è prorogato di diritto al 1° giugno 2020). E ciò – si badi bene – quand'anche il termine di impugnazione per gli atti notificati tra il 9 gennaio e il 12 marzo 2020 avrebbe potuto beneficiare della sospensione "emergenziale" dei termini processuali di 64 giorni, dal 9 marzo all'11 maggio 2020 (notifica 9 gennaio 2020 + 60 giorni = termine ordinario di impugnazione 9 marzo 2020 che, per effetto dei 64 giorni di sospensione da Covid-19, sarebbe slittato al 12 maggio 2020, ma che, a seguito della proroga in commento, è ora differito al 16 settembre 2020; notifica 12 marzo 2020 + 60 giorni = termine ordinario di impugnazione 11 maggio 2020, che – parimenti – per effetto dei 64 giorni di sospensione da Covid-19, sarebbe slittato al 14 luglio 2020, ma che, a seguito della proroga in commento, è ora differito al 16 settembre 2020).

Per quanto concerne invece gli altri **atti** potenzialmente rientranti nella proroga in commento, ossia quelli **definibili per acquiescenza ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997** i cui termini di versamento scadano nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020, si è già ricordato che tra gli stessi dovrebbero, tra gli altri, rientrare gli avvisi di accertamento esecutivi ai fini delle imposte dirette e dell'IVA, ma – si ribadisce – **soltanto nel caso in cui non sia stato attivato il procedimento di adesione**, restando infatti preclusa la definizione per acquiescenza una volta che il contribuente abbia presentato l'istanza di adesione.

In mancanza di quest'ultima, per gli avvisi di accertamento esecutivi la **proroga del termine di impugnazione al 16 settembre 2020 sembra applicarsi innanzitutto a** quelli **notificati dal 9 gennaio 2020 al 26 gennaio 2020**. Ed infatti, in tali ipotesi, il termine di impugnazione ordinario di 60 giorni scade dal 9 marzo 2020 al 26 marzo 2020, ossia durante il periodo di sospensione "emergenziale" dei termini processuali, che, avendo l'effetto di differire di 64 giorni il termine di impugnazione, porta con sé uno slittamento di analoga durata anche del relativo termine di versamento, il quale ultimo finisce per scadere nella finestra temporale per la quale è stata prevista la proroga del termine di impugnazione al 16 settembre 2020 (notifica 9 gennaio 2020 + 124 giorni = termine di versamento/impugnazione 12 maggio 2020; notifica 26 gennaio 2020 + 124 giorni = termine di versamento/impugnazione venerdì 29 maggio 2020).

Per gli avvisi di accertamento esecutivi **notificati dal 27 gennaio 2020 al 12 marzo 2020 sembrerebbe invece non potersi beneficiare della proroga in commento**, in quanto il termine di impugnazione ordinario di 60 giorni scade dal 27 marzo 2020 all'11 maggio 2020, ossia durante il periodo di sospensione "emergenziale" dei termini processuali, che, avendo l'effetto di differire di 64 giorni il termine di impugnazione, porta con sé uno slittamento di analoga durata anche del relativo termine di versamento, il quale ultimo finisce tuttavia per scadere, in tal caso, oltre il termine finale del 31 maggio 2020 entro cui può scattare la proroga del termine di impugnazione al 16 settembre 2020 (notifica 27 gennaio 2020 + 124 giorni = termine di impugnazione/versamento 1° giugno 2020, cadendo

differimento di diritto del predetto termine al primo giorno non festivo successivo, e, viceversa, tenendone conto, per il termine finale del 31 maggio 2020.

il 30 maggio di sabato; notifica 12 marzo 2020 + 124 giorni = termine di impugnazione/versamento 14 luglio 2020).

Per quei pochi avvisi di accertamento esecutivi eventualmente **notificati dal 13 marzo 2020 al 30 marzo 2020** (si ricorda, infatti, che in tale periodo, per effetto della sospensione dell'attività degli Uffici disposta dall'articolo 67, comma 1, del Decreto "Cura Italia", la notifica è stata effettuata solo in casi ritenuti indifferibili[361]) il **termine di impugnazione sembra poter tornare a beneficiare della proroga al 16 settembre 2020**. In tal caso infatti, il termine di versamento/impugnazione ordinario di 60 giorni scade dal 12 maggio 2020 a venerdì 29 maggio 2020, ossia in un arco temporale che – pur non rientrando nel periodo per il quale è stata disposta la sospensione "emergenziale" dei termini processuali dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020 –, rientra invece nel periodo utile (termine di versamento dal 9 marzo 2020 al 31 maggio 2020) ai fini del riconoscimento della proroga al 16 settembre 2020 del termine di notifica del ricorso in primo grado.

Per gli avvisi di accertamento esecutivi eventualmente **notificati dal 31 marzo 2020 in poi**, il termine di versamento/impugnazione ordinario di 60 giorni, scadendo invece sempre dopo il 31 maggio 2020[362], **precluderebbe l'applicabilità sia della sospensione "emergenziale"** dei termini processuali dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020, **sia della proroga del termine di impugnazione** al 16 settembre 2020, cadendo il termine di versamento dopo il termine finale (31 maggio 2020) della finestra temporale di riferimento per la predetta proroga (notifica 31 marzo 2020 + 60 giorni = termine di impugnazione/versamento 30 maggio 2020, che, cadendo di sabato, è prorogato di diritto al 1° giugno 2020).

Con riferimento agli **atti definibili per acquiescenza ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997**, occorre tuttavia porre nella dovuta evidenza che le suddette conclusioni valgono a condizione che si ritenga corretta l'interpretazione dell'Agenzia delle entrate sulla non applicabilità agli accertamenti esecutivi non ancora affidati all'agente della riscossione (e quindi a quelli impugnabili in primo grado, qui in discussione) della proroga dei termini di versamento disposta dall'articolo 68, comma 1, del Decreto "Cura Italia", che – per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 154, comma 1, lett. a), del Decreto "Rilancio" – riguarda ora i termini dei versamenti scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 agosto 2020, che devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione e, quindi, entro il 30 settembre 2020.

Qualora si ritenga invece di non accogliere la tesi dell'Agenzia – sulla base di un'interpretazione sicuramente più aderente al tenore letterale del citato articolo 68 del Decreto "Cura Italia" –, la proroga al 30 settembre 2020 dei termini di versamento, disposta da quest'ultima norma, finirebbe infatti per interessare, tra gli altri, tutti gli accertamenti esecutivi non ancora affidati all'agente della riscossione potenzialmente rientranti nella proroga del termine di impugnazione al 16 settembre 2020 – ossia quelli con termine di versamento in scadenza nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 –, con conseguente **inapplicabilità, per la generalità di questi ultimi accertamenti, della**

[361] La circolare dell'Agenzia delle entrate n. 11/E del 2020 (par. 5.8) fa rientrare tra le attività indifferibili, a titolo esemplificativo, la notifica di avvisi di accertamento connessi a procedimenti penali e di accertamenti su processi verbali di constatazione che riguardano condotte particolarmente insidiose (frodi, fatture per operazioni inesistenti).

[362] Tenendo sempre conto di quel criterio prudenziale, indicato nella nota precedente, che si è ritenuto di utilizzare nelle esemplificazioni di cui al testo.

proroga del termine di notifica del ricorso in primo grado qui in discussione, essendo, a tal punto, il termine di versamento relativo ai richiamati atti sempre posteriore al termine finale (31 maggio 2020) previsto dal comma 3 dell'articolo 149 del Decreto "Rilancio" per il riconoscimento di quest'ultima proroga.

Insomma, un vero ginepraio normativo di cui, come è ovvio concludere, si poteva sicuramente fare a meno.

Tornando alla sospensione "emergenziale" dei termini processuali di cui all'articolo 83, comma 2, del Decreto "Cura Italia" (dal 9 marzo all'11 maggio 2020), l'Agenzia delle entrate[363] ha precisato che essa risulta applicabile a tutti gli istituti definitori che fanno esplicito rinvio, quale termine ultimo per potersi avvalere dell'istituto, ai termini per l'impugnazione dell'atto, come, ad esempio, per l'acquiescenza, ai sensi dell'articolo 15 del d.lgs. n. 218/1997, la definizione degli atti di contestazione delle sanzioni, ai sensi dell'articolo 16 del d.lgs. n. 472/1997, la possibilità di presentare istanza di adesione a seguito della notifica di un avviso di accertamento ovvero la presentazione delle istanze IPEA/IPEC.

Con la successiva circolare n. 10/E del 16 aprile 2020 (par. 2), l'Agenzia delle entrate, confermando l'amplissima portata della sospensione prevista dall'articolo 83 in commento, ha chiarito ulteriormente che deve considerarsi sospesa, tra l'altro, la decorrenza dei termini processuali concernenti:

- la proposizione dell'atto di appello, di cui all'articolo 51, comma 1, e all'articolo 38, comma 3, del d.lgs. n. 546/1992;
- la proposizione del ricorso per cassazione e del controricorso, di cui agli articoli 325, 327 e 370 c.p.c.;
- la proposizione dell'atto di riassunzione innanzi alla Commissione tributaria provinciale o regionale, di cui all'articolo 63 del d.lgs. n. 546/ 1992;
- la costituzione in giudizio del ricorrente e dell'appellante, di cui all'articolo 22, comma 1, e all'articolo 53, comma 2, del d.lgs. n. 546/1992;
- la costituzione in giudizio del resistente e dell'appellato, nonché la proposizione dell'appello incidentale, di cui all'articolo 23, comma 1, e all'articolo 54 del d. lgs. n. 546/1992;
- l'integrazione dei motivi di ricorso, di cui all'articolo 24 del d.lgs. n. 546/1992;
- la proposizione del reclamo contro i provvedimenti presidenziali, di cui all'articolo 28 del d. lgs. n. 546/1992;
- la trasmissione, da parte dell'Ufficio, delle osservazioni al ricorso per ottemperanza presentato dal contribuente, di cui all'articolo 70, comma 5, del d.lgs. n. 546/1992;
- i termini contemplati nei confronti degli organi giurisdizionali e degli uffici di segreteria, quali ad esempio quelli inerenti alla pubblicazione della sentenza, di cui all'articolo 37 del d.lgs. n. 546/1992[364].

[363] Cfr. circolare n. 8/E del 2020, par. 2.15.

[364] L'Agenzia delle Entrate ricorda, inoltre, che la sospensione non opera per i termini relativi ai procedimenti cautelari (v. *supra*, nel testo), nonché in relazione ai termini per i quali si applica la sospensione prevista dall'articolo 6, comma 11, del d.l. n. 119/2018, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 136/2018 in tema di definizione agevolata delle controversie pendenti. Si ricorda che, ai sensi di quest'ultima disposizione sono stati automaticamente sospesi, per un periodo di nove mesi, "*i termini di impugnazione anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione che scadono tra la data di entrata in vigore del presente decreto (24 ottobre 2018) e il 31 luglio 2019*" (cfr., sul punto, circolare Agenzia delle entrate 1° aprile 2019, n. 6/E). In tal caso, ad avviso dell'Agenzia, occorre tener

Il mancato coordinamento tra il periodo di **sospensione dei termini processuali dal 9 marzo all'11 maggio 2020**, previsto dall'articolo 83, comma 2, del Decreto "Cura Italia" (così come prorogato dall'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità") e il periodo di **sospensione delle attività "*di contenzioso*" degli uffici degli enti impositori dall'8 marzo al 31 maggio 2020**, previsto dall'articolo 67, comma 1, del Decreto "Cura Italia", aveva ingenerato il dubbio che gli enti impositori potessero beneficiare di un periodo di sospensione dei termini processuali più ampio rispetto a quello concesso al contribuente, il che avrebbe comportato una grave lesione del principio del giusto processo. Sul punto, l'Agenzia delle entrate[365] è intervenuta a chiarire che "*l'articolo 67 del Decreto contiene una disciplina generale di riferimento per la sospensione dei termini delle attività degli enti impositori, fatte salve le specifiche deroghe previste dalle altre norme "speciali" contenute nel decreto stesso, quale ad esempio, appunto, l'articolo 83 del Decreto. Di conseguenza con riferimento a tutti i termini processuali e in particolare per la notifica del ricorso in primo grado e al termine per la conclusione del procedimento di mediazione risulta applicabile la specifica sospensione di cui al citato articolo 83, comma 2 del Decreto*".

Tale interpretazione, che scontava il limite di essere fondata sulla incerta natura speciale della sospensione di cui all'articolo 83 e il pericolo di non essere condivisa dagli enti impositori diversi dall'Agenzia delle entrate, è stata infine recepita normativamente dal comma 3 dell'articolo 29 del Decreto "Liquidità", secondo cui "*in deroga al termine fissato dall'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, la proroga del termine di cui all'articolo 73* [rectius: 83[366]]*, comma 1, si applica anche alle attività del contenzioso degli enti impositori*". Il legislatore ha provveduto, in tal modo, al necessario riallineamento dei periodi di sospensione dei termini processuali previsti per enti impositori e contribuenti[367].

Quanto all'impatto della sospensione "emergenziale" dei termini processuali sullo svolgimento dei **procedimenti di accertamento con adesione**, l'Agenzia delle entrate[368] ha chiarito che, sia per i procedimenti avviati dal contribuente (ai sensi degli articoli 6, commi 1 e 2 e da 10 a 13 del d.lgs. n. 218/1997) che per quelli avviati dall'ufficio (ai sensi dell'articolo 5 del medesimo d.lgs.), si applicano cumulativamente sia la **sospensione del termine di impugnazione** "*per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente*", prevista ordinariamente dal comma 3 dell'articolo del 6 d.lgs. n. 218/1997, sia la sospensione "emergenziale" prevista dal combinato disposto dell'articolo 83, comma 2, del Decreto "Cura Italia" e dell'articolo 36, comma 1, del Decreto "Liquidità".

---

conto del consolidato indirizzo della Corte di cassazione secondo cui la sospensione prevista per le impugnazioni interessate da definizioni agevolate non si cumula con altre sospensioni dei termini (cfr., tra le altre, sentenze n. 19587/2019; n. 16876/2014; n. 23576/2014). Allo stesso modo, come precisato dall'Agenzia, la sospensione dell'articolo 83 non è applicabile al termine per la notifica del diniego della definizione agevolata delle controversie pendenti, trattandosi di adempimento non rientrante tra quelli contemplati da detta norma. Pertanto, gli uffici saranno tenuti ad osservare il termine del 31 luglio 2020 per la notifica di tale diniego, come previsto dal comma 12 dell'articolo 6 del d.l. n. 119/2018.

[365] Cfr. circolare n. 6/E del 23 marzo 2020 e circolare n. 8/E del 3 aprile 2020, par. 2.8.

[366] Il riferimento nella disposizione richiamata all'articolo 73 (peraltro, senza neppure precisare il relativo provvedimento normativo), anziché all'articolo 83 del Decreto "Cura Italia", deve ritenersi frutto di un mero errore materiale nella stesura della norma, da correggere necessariamente in sede di conversione in legge del Decreto "Liquidità".

[367] In tal senso, la Relazione illustrativa a commento del comma 3 dell'articolo 29 del Decreto "Liquidità".

[368] Cfr. la circolare n. 6/E del 2020, successivamente confermata dalle circolari n. 8/E del 2020 (par. 2.7 e 2.13) e 11/E del 2020 (par. 5.10).

La possibilità di cumulare la richiamata sospensione "emergenziale" dei termini processuali con la sospensione del termine di impugnazione prevista dalla procedura di accertamento con adesione è stata ora opportunamente confermata, anche sotto il profilo normativo, dall'articolo 158 del Decreto "Rilancio", per cui, in caso di presentazione dell'istanza da parte del contribuente, la sospensione dei termini processuali qui in rassegna trova applicazione congiuntamente a quella di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza, prevista dall'articolo 6, comma 3, del d.lgs. n. 218/1997[369]. L'Agenzia delle entrate ha altresì ritenuto che al cumulo dei due suddetti periodi di sospensione può eventualmente aggiungersi anche quello con il periodo di sospensione feriale previsto dall'articolo 1 della legge n. 742/1969, ogniqualvolta per effetto dell'applicabilità dei primi due periodi di sospensione il termine per l'impugnazione venga a cadere nell'arco temporale che va dal 1° agosto al 31 agosto 2020[370]. In quest'ultimo caso, in via prudenziale, si consiglia tuttavia di notificare il ricorso, comunque, entro il 1° settembre 2020, al fine di prevenire eventuali diverse interpretazioni da parte dei giudici tributari in merito alla possibilità di avvalersi del cumulo dei tre diversi periodi di sospensione dei termini di impugnazione (da adesione: 90 giorni; "emergenziale": 64 giorni; feriale: 31 giorni), per un totale di 185 giorni che, dovendo essere sommato ai 60 giorni previsti ordinariamente per il ricorso, porterebbero a 245 giorni dalla notifica dell'atto il termine per l'impugnazione dello stesso.

Quale nuova misura urgente in materia di giustizia tributaria per contrastare l'emergenza epidemiologica in corso e contenerne gli effetti, l'**articolo 29** del Decreto "Liquidità" **ha esteso l'obbligo di utilizzo delle regole del processo tributario telematico**. Al fine di agevolare la digitalizzazione degli atti giudiziari la cui controversia è stata avviata con modalità cartacee, il comma 1 introduce infatti l'obbligo **per gli enti impositori, gli agenti della riscossione e i soggetti iscritti nell'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, e le parti assistite da un difensore abilitato che si sono costituite in giudizio con modalità analogiche** a notificare e depositare gli atti successivi, nonché i provvedimenti giurisdizionali, esclusivamente con le modalità telematiche stabilite dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013, n. 163, e dai successivi decreti attuativi.

In argomento, l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, ha precisato che l'obbligo di utilizzare le modalità telematiche non si applica ai soggetti che, ai sensi dell'art. 12, comma 2 del d.lgs. n. 546/1992, stanno in giudizio senza assistenza tecnica e in relazione ai quali continua a trovare applicazione quanto disposto dall'art. 16-*bis*, comma 3-*bis* del menzionato d.lgs., vale a dire la **facoltà** di utilizzare, per le notifiche e i depositi le modalità telematiche previa indicazione

[369] A seguito dell'intervento normativo è stato quindi eliminato qualsiasi "rischio" di una diversa interpretazione da parte della giurisprudenza, la quale, relativamente alla cumulabilità o meno della sospensione di cui all'articolo 6, comma 3, del d.lgs. n. 218/1997 con la sospensione feriale prevista dall'articolo 1 della legge n. 742/1969, si era in effetti pronunciata dapprima per l'affermativa e successivamente ne aveva escluso la cumulabilità (cfr. Cass., ord. 5 giugno 2013, n. 11632). Come è noto, tale contrasto ha indotto il legislatore a intervenire con una norma di interpretazione autentica, introdotta con il comma 18 dell'articolo 7-*quater* del d.l. n. 193/2016, che ha espressamente previsto che "*i termini di sospensione relativi alle procedure di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale*". L'intervento normativo contenuto nel Decreto "Rilancio" esclude dunque la necessità di far ricorso all'interpretazione estensiva del citato comma 18 dell'articolo 7-*quater* al fine di ritenere cumulabili le due sospensioni (quella "emergenziale" e quella da adesione), interpretazione che avrebbe potuto ingenerare diverse incertezze sia perché il comma 18 si riferisce specificamente alla sospensione feriale (e tale non è la sospensione "emergenziale" da COVID-19), sia perché trattasi di disposizione qualificata dalla stessa Suprema Corte come norma di interpretazione autentica e come tale insuscettibile di estensione applicativa.

[370] In tal senso, cfr. circolare n. 11/E del 2020, par. 5.10.

nel ricorso o nel primo atto difensivo dell'indirizzo PEC al quale ricevere le comunicazioni e le notificazioni[371].

Infine, il comma 2 del citato articolo 29 consente agli uffici giudiziari di **notificare** gli **atti sanzionatori** derivanti dall'omesso o parziale pagamento del **contributo unificato tramite posta elettronica certificata** nel domicilio eletto o, in mancanza di tale indicazione, mediante il deposito presso l'ufficio di segreteria delle Commissioni tributarie o la cancelleria competente[372].

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della menzionata circolare, ha chiarito che la suddetta notifica PEC è consentita anche nel caso in cui l'irrogazione della sanzione sia contenuta nell'invito di pagamento di cui all'art. 248 del d.P.R. n. 115/2002[373].

In merito al pagamento del contributo unificato è successivamente intervenuto il comma 1 dell'articolo 135 del Decreto "Rilancio"[374], con il quale è stata prevista la sospensione, dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020, del termine per il computo delle sanzioni da irrogare per il mancato o ritardato versamento del contributo unificato, di cui all'articolo 16 del d.P.R. n. 115/2002 (T.U. spese di giustizia). La nuova disposizione sospende altresì il procedimento disciplinato dall'art. 248 del citato T.U., che demanda all'ufficio giudiziario la notifica alla parte dell'invito al pagamento entro il termine di trenta giorni dal deposito dell'atto cui si collega il pagamento o l'integrazione del contributo unificato. Ne consegue che anche quest'ultimo termine risulta sospeso dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020.

Infine, in merito alla ripartizione tra le Commissioni tributarie del gettito derivante dal contributo unificato tributario (CUT), il comma 3 del citato articolo 135 del Decreto "Rilancio" introduce una deroga, per il solo 2020, ai criteri stabiliti dal comma 13 dell'articolo 37 del d.l. n. 98/2011, disponendo che la ripartizione delle somme per il corrente anno avverrà, per ciascuna Commissione tributaria, sulla base del numero dei giudici tributari e del personale amministrativo in servizio nel medesimo anno 2020. La deroga appare coerente con le disposizioni emergenziali contenute nel Decreto "Cura Italia" che hanno disposto la sospensione delle udienze nel processo tributario a partire dal 9 marzo 2020 e fino all'11 maggio 2020, tenuto conto che la disciplina derogata imporrebbe invece di ripartire le somme in base all'efficienza dei diversi uffici nello smaltimento dell'arretrato.

<u>Articolo 84</u> (d.l. "Cura Italia") – *Nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia amministrativa*

Con riferimento alla **giustizia amministrativa**, l'articolo 84, comma 1, del d.l. n. 18/2020 stabilisce che anche i **termini relativi al processo** amministrativo sono **sospesi dall'8 marzo 2020 e fino al 15 aprile 2020** e che le **udienze** pubbliche e camerali dei **procedimenti pendenti** presso gli uffici della giustizia amministrativa, fissate in tale arco temporale, sono **rinviate d'ufficio** a data successiva.

Si segnala che l'articolo 36, comma 3, del d.l. n. 23/2020, con riferimento al processo amministrativo, introduce un ulteriore periodo di **sospensione**, **dal 16 aprile al 10 maggio** inclusi, ma con esclusivo

[371] Cfr. circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, par. 12.1.

[372] Al riguardo, la Relazione illustrativa afferma che "*sarà il difensore a garantire al suo assistito la conoscibilità degli atti notificati in base al mandato ricevuto (Cfr. Corte Costituzionale sent. 29 marzo 2019, n. 67)*".

[373] Cfr. circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, par. 12.1.

[374] Attraverso l'inserimento del nuovo comma 1-*bis* all'articolo 62 del Decreto "Cura Italia".

riferimento ai **termini stabiliti per la notificazione dei ricorsi**, fatta eccezione per i ricorsi relativi al procedimento cautelare, vale a dire i ricorsi in appello avverso un'ordinanza cautelare e i procedimenti *ante causam.*

A ben vedere, differentemente da quanto previsto per la giustizia civile e penale, il Decreto "Liquidità" non proroga la disciplina sul rinvio delle udienze contenuta nell'art. 84 del decreto "Cura Italia" e, pertanto, le udienze e i termini processuali diversi da quelli relativi alla notifica del ricorso – ad eccezione di quelli relativi alla tutela cautelare – hanno ripreso a decorrere dal 16 aprile 2020.

Per quanto, inoltre, attiene ai procedimenti cautelari, promossi o pendenti nel medesimo periodo, l'articolo 84, comma 1, del Decreto "Cura Italia" prevede che i medesimi siano decisi con decreto monocratico dal presidente o dal magistrato da lui delegato e che la relativa trattazione collegiale sia fissata in una data immediatamente successiva al 15 aprile 2020.

Il comma 2 dell'articolo 84, in deroga al citato comma 1, stabilisce che, dalla data del 6 aprile 2020 fino a quella del 15 aprile 2020, tutte le controversie fissate per la trattazione, sia in udienza camerale sia in udienza pubblica, passano in decisione, senza discussione orale, sulla base degli atti depositati, qualora le parti costituite ne facciano congiuntamente richiesta. La medesima disposizione precisa che nei procedimenti cautelari, in cui sia stato emanato decreto di accoglimento (parziale o totale), la trattazione collegiale è fissata a partire dalla data del 6 aprile 2020, salvo che una delle parti su cui incide la misura cautelare non depositi un'istanza di rinvio; in tal caso, la trattazione collegiale è rinviata a data successiva al 15 aprile.

Anche successivamente al 15 aprile 2020 e fino alla data del 30 giugno 2020, prorogata al 31 luglio 2020 dall'articolo 4, comma 1, del Decreto "Giustizia", l'articolo 84, comma 5, prevede che, in deroga alla previsioni del codice del processo amministrativo, tutte le controversie fissate per la trattazione, sia in udienza camerale sia in udienza pubblica, passino in decisione, senza discussione orale, sulla base degli atti depositati, ferma restando la possibilità di definizione del giudizio ai sensi dell'articolo 60 del codice del processo amministrativo[375].

Si pone in evidenza, poi, che l'articolo 4, comma 1, del Decreto "Giustizia" ha stabilito che, a decorrere dal 30 maggio e fino alla data del 31 luglio 2020, la richiesta di discussione orale può essere effettuata tramite istanza depositata entro il termine per il deposito delle memorie di replica ovvero, per gli affari cautelari, fino a cinque giorni prima dell'udienza in qualunque rito, mediante collegamento da remoto, pur sempre con modalità idonee a salvaguardare il contraddittorio e l'effettiva partecipazione dei difensori all'udienza.

I commi 3 e 4 dell'articolo 84 del Decreto "Cura Italia", come modificati dal Decreto "Giustizia"[376], individuano, anche con riferimento alla giustizia amministrativa, le misure organizzative, ivi comprese quelle incidenti sulla trattazione degli affari giudiziari e consultivi, che i presidenti titolari delle sezioni del Consiglio di Stato, nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 luglio 2020, possono adottare per consentire il rispetto delle indicazioni igienico-sanitarie fornite dal Ministero della salute e al fine

[375] La medesima disposizione attribuisce alle parti la facoltà di presentare brevi note sino a due giorni liberi prima della data fissata per la trattazione e individua le ulteriori e consequenziali attività rimesse al Giudice.
[376] Si tratta delle modifiche apportate dall'articolo 4 "Disposizioni integrative e di coordinamento in materia di giustizia amministrativa" del Decreto "Giustizia".

di evitare assembramenti all'interno degli uffici giudiziari, includendovi la misura del rinvio delle udienze a data successiva al 31 luglio 2020, fatta eccezione per le udienze e camere di consiglio cautelari, elettorali, e per le cause rispetto alle quali la ritardata trattazione potrebbe produrre grave pregiudizio alle parti.

Articolo 85 (d.l. "Cura Italia") – *Nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia contabile*

L'articolo 85, comma 1, del d.l. n. 18/2020 prevede l'applicazione a tutte le funzioni svolte dalla **Corte dei Conti** dei menzionati articoli 83 e 84, in quanto compatibili e non contrastanti con le previsioni contenute al suo interno.

In conseguenza dell'entrata in vigore del nuovo d.l. n. 23/2020, anche con riferimento alle funzioni e alle attività svolte dalla Corte dei Conti il **periodo di sospensione** risulta **prorogato alla data dell'11 maggio 2020**.

Il secondo e il terzo comma dell'articolo 85 del Decreto "Cura Italia", inoltre, elencano le misure organizzative, anche relative alla trattazione degli affari, che fino alla data del 31 luglio 2020 i vertici istituzionali degli uffici centrali e territoriali adottano al fine di evitare assembramenti e contatti ravvicinati all'interno degli uffici; anche in tal caso, l'articolo 37, comma 4, del Decreto "Liquidità", in conformità della proroga dei termini di sospensione ivi disposta, ha previsto che detto periodo inizia a decorrere dalla data del 12 maggio 2020.

Nell'ambito di dette misure, si evidenzia la possibilità di rinviare d'ufficio le udienze e le adunanze a data successiva al 31 luglio 2020, ad eccezione di quelle cause rispetto alle quali la ritardata trattazione potrebbe produrre un grave pregiudizio alle parti.

Il successivo comma 4 dell'articolo 85 in commento, con riferimento generale a tutte le **attività giurisdizionali**, inquirenti, consultive e di controllo svolte dalla Corte dei conti, stabilisce, nell'ipotesi di rinvio, la sospensione dei termini in corso alla data dell'8 marzo 2020 e che scadono entro il 30 giugno 2020, riprendono a decorrere dalla data del 1° luglio 2020 specificando, al contempo, che detta sospensione si applica non soltanto alle fasi collegiali, ma anche a quelle istruttorie e preprocessuali, alle prescrizioni in corso e alle attività istruttorie e di verifica relative alle attività giurisdizionali, di controllo preventivo, concomitante e successivo. Occorre segnalare che l'articolo 5 del Decreto "Giustizia" ha disposto la sospensione dei termini in corso e che scadono entro il 31 luglio 2020[377].

La sospensione dei termini, ai sensi del successivo comma 6, non opera con riferimento alle sole attività di controllo preventivo di legittimità, in relazione alle quali continuano ad applicarsi i normali termini di legge. Anche nelle ipotesi descritte nel menzionato comma 6, il Decreto "Giustizia" ha dilatato l'arco temporale di riferimento al 31 luglio 2020.

[377] Il medesimo articolo ha inserito, nell'articolo 85 del Decreto "Cura Italia", il nuovo comma 8-*ter*, ai sensi del quale il pubblico ministero può avvalersi di collegamenti da remoto, individuati e regolati con decreto del presidente della Corte dei conti, nel rispetto delle garanzie di verbalizzazione in contraddittorio, per procedere all'audizione dei soggetti informati di cui all'articolo 60 del codice di giustizia contabile, al fine di acquisire elementi utili alla ricostruzione dei fatti e alla individuazione delle personali responsabilità.

Per quanto attiene, infine, alle **controversie pensionistiche** fissate per la trattazione innanzi al giudice contabile, il comma 5 dell'articolo 85 prevede che, nell'arco temporale compreso tra il 15 aprile 2020 e il 31 luglio 2020, le stesse passino in decisione sulla base degli atti depositati e senza discussione.

In sede di conversione del Decreto "Cura Italia", il passaggio immediato in decisione è stato subordinato all'assenza di una richiesta espressa di una delle parti di procedere con la discussione orale, da notificare a tutte le parti costituite e da depositare almeno dieci giorni prima dell'udienza[378].

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	TIPOLOGIA PROCEDIMENTI/ATTIVITÀ	MISURA	EFFICACIA TEMPORALE
83 d.l. Cura Italia e 36 d.l. Liquidità	Procedimenti civili e penali (ivi compresi quelli tributari) pendenti, ad eccezione di quelli *ex* comma 3	Rinvio d'ufficio delle udienze Sospensione dei termini processuali Sospensione delle attività di CTU e periti	Dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020
83 d.l. Cura Italia e 36 d.l. Liquidità	Procedimenti tributari	Sospensione dei termini per la notifica del ricorso in primo grado e del termine relativo ai procedimenti di mediazione tributaria *ex* art. 17-*bis*, co. 2, d.lgs. n. 546/1992	Dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020 (in caso di istanza di adesione, la sospensione di 90 giorni del termine di impugnazione è cumulabile con la sospensione "emergenziale" dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020 dei termini processuali)
83 d.l. Cura Italia, 36 d.l. Liquidità e 3 d.l. Giustizia	Procedimenti civili e penali	Possibilità di adozione di misure organizzative da parte dei capi degli Uffici Giudiziari	Dal 12 maggio 2020 al 31 luglio 2020
83 d.l. Cura Italia e 3 d.l. Giustizia	Procedimenti civili e penali ad eccezione di quelli *ex* comma 3	Possibilità di rinvio delle udienze a data successiva al 31 luglio	Fino al 31 luglio 2020
54-*ter* d.l. Cura Italia	Procedimenti esecutivi	Sospensione dei pignoramenti immobiliari aventi ad oggetto l'abitazione principale del debitore	Per 6 mesi dall'entrata in vigore
83 d.l. Cura Italia	Mediazione *ex* d.lgs. n. 28/2010	Possibilità di svolgere i procedimenti tramite collegamenti da remoto previo consenso di tutte le parti coinvolte nel procedimento	A partire dal 9 marzo 2020

[378] Cfr. articolo 85, comma 5, del Decreto "Cura Italia" convertito.

83 d.l. Cura Italia, 36 d.l. Liquidità e 3 d.l. Giustizia	Mediazione *ex* d.lgs. n. 28/2010, negoziazione assistita *ex* l. n. 162/2014 e altri procedimenti di risoluzione stragiudiziale delle controversie promossi entro il 9.3.2020	Sospensione dei termini di qualsiasi atto e applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 36 del d.l. n. 23/2020 in quanto compatibili e del d.l. n. 28/2020	Fino all'11 maggio 2020
149, co. 3, d.l. Rilancio	Procedimenti tributari	Termine per la notifica del ricorso di primo grado innanzi alle Commissioni tributarie relativo a: atti di liquidazione a seguito di attribuzione di rendita, atti di liquidazione per omessa registrazione di contratti di locazione e diversi, atti di recupero di crediti di imposta, avvisi di liquidazione emessi in presenza di omesso/carente/tardivo versamento di imposta di registro, di tributi ipo-catastali, imposta sulle successioni e donazioni, imposta sostitutiva sui finanziamenti e imposta sulle assicurazioni, nonché atti definibili ex art. 15 d.lgs. 218/1997, i cui termini di versamento scadono nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020	Proroga al 16 settembre 2020
29 d.l. Liquidità	Nei casi in cui la controversia sia stata avviata con modalità cartacea, gli enti impositori, gli agenti della riscossione e i soggetti iscritti nell'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, e le parti assistite da un difensore abilitato che si sono costituite in giudizio con modalità analogiche	Sono tenute a notificare e depositare gli atti successivi, nonché i provvedimenti giurisdizionali, esclusivamente con le modalità telematiche	
135 d.l. Rilancio	Svolgimento a distanza delle udienze dinanzi Commissioni tributarie (tramite collegamento audiovisivo)	Partecipazione da remoto per le parti processuali, per il giudice e il personale amministrativo delle Commissioni tributarie	Efficacia subordinata a uno o più decreti del Direttore generale delle finanze
83 d.l. Cura Italia e 36 d.l. Liquidità	Procedimenti tributari	Applicazione delle disposizioni dell'art. 83 del d.l. n. 18/2020 e dell'art. 36 del d.l. n. 23/2020, in quanto compatibili	
221 d.l. Rilancio	Procedimenti penali	Sospensione decorso del termine di cui all'art. 124 c.p.	Fino all'11 maggio 2020

84 d.l. Cura Italia	Procedimenti amministrativi	Sospensione dei termini di qualsiasi atto, salvo quanto previsto dal comma 2	Dall'8 marzo 2020 al 15 aprile 2020
	Procedimenti amministrativi	Rinvio d'ufficio delle udienze pubbliche e camerali dei procedimenti pendenti	A data successiva al 15 aprile 2020
36 d.l. Liquidità	Procedimenti amministrativi	Sospensione dei termini stabiliti per la notificazione dei ricorsi, fatta eccezione per i ricorsi relativi al procedimento cautelare	Dal 16 aprile 2020 al 10 maggio 2020
84 d.l. Cura Italia	Procedimenti amministrativi	Passaggio in decisione delle controversie fissate per la trattazione, qualora le parti costituite ne facciano congiuntamente richiesta	Dal 6 aprile 2020 al 15 aprile 2020
84 d.l. Cura Italia e 4 d.l. Giustizia	Procedimenti amministrativi	Passaggio in decisione delle controversie fissate per la trattazione, sulla base degli atti depositati, ferma restando la possibilità di definizione del giudizio *ex* art. 60 del codice del processo amministrativo	Dal 15 aprile 2020 al 31 luglio 2020
4 d.l. Giustizia	Procedimenti amministrativi	Possibilità di richiedere la discussione orale, entro il termine per il deposito delle memorie di replica ovvero, per gli affari cautelari, fino a 5 giorni prima dell'udienza in qualunque rito, mediante collegamento da remoto, con modalità idonee a salvaguardare il contraddittorio e l'effettiva partecipazione dei difensori all'udienza	Dal 30 maggio 2020 al 31 luglio 2020
84 d.l. Cura Italia e 4 d.l. Giustizia	Procedimenti amministrativi	Possibilità di adozione di misure organizzative da parte dei Presidenti titolari delle sezioni del Consiglio di stato	Dall'8 marzo 2020 al 31 luglio 2020
84 d.l. Cura Italia e 4 d.l. Giustizia	Procedimenti amministrativi	Possibilità di rinvio delle udienze a data successiva al 30 luglio 2020	Dall'8 marzo 2020 al 31 luglio 2020
85 d.l. Cura Italia	Corte dei Conti	Applicazione delle misure contenute negli artt. 83 e 84 in quanto compatibili e non contrastanti	
36 d.l. Liquidità	Corte dei Conti	Sospensione delle funzioni e delle attività	Fino all'11 maggio 2020

85 d.l. Cura Italia, 36 d.l. Liquidità e 5 d.l. Giustizia	Corte dei Conti	Possibilità di adozione di misure organizzative da parte dei vertici istituzionali degli uffici centrali e periferici	Dal 12 maggio 2020 al 31 luglio 2020
85 d.l. Cura Italia e 5 d.l. Giustizia	Corte dei Conti	Possibilità di rinvio d'ufficio di udienze e adunanze a data successiva al 30 luglio 2020	Dall'8 marzo 2020 al 31 luglio 2020
85 d.l. Cura Italia e 5 d.l. Giustizia	Tutte le attività giurisdizionali, inquirenti, consultive e di controllo della Corte dei Conti	In caso di rinvio, sospensione dei termini in corso alla data dell'8 marzo 2020 e che scadono entro il 31 luglio 2020, ad eccezione dei termini relativi alle attività di controllo preventivo di legittimità.	
85 d.l. Cura Italia e 5 d.l. Giustizia	Corte dei conti – controversie pensionistiche	Passaggio in decisione, salvo espressa richiesta delle parti di discussione orale	Dal 15 aprile 2020 al 31 luglio 2020
135 d.l. Rilancio	Soggetti obbligati al pagamento del contributo unificato nel processo civile, amministrativo e tributario	Termini per il computo delle sanzioni per il mancato o ritardato pagamento del contributo unificato e per la notifica dell'invito al pagamento	Sospesi dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020

<u>Articolo 108</u> (d.l. "Cura Italia") – *Misure urgenti per lo svolgimento del servizio postale*

L'articolo in oggetto, come modificato in sede di conversione del Decreto "Cura Italia", reca disposizioni per lo svolgimento del servizio postale al fine di contemperare le modalità di svolgimento del servizio con le esigenze di tutela sanitaria previste dalla normativa emergenziale vigente.
In particolare, al comma 1 dell'articolo 108, si prevede che, dalla data di entrata in vigore del Decreto "Cura Italia" e fino al 30 giugno 2020, per lo svolgimento del servizio postale relativo agli invii raccomandati e assicurati e alla distribuzione dei pacchi nell'ambito del servizio universale postale (di cui all'art. 3, comma 2, del d.lgs. n. 261/1999), gli operatori postali procedono alla consegna dei suddetti invii e pacchi mediante preventivo accertamento della presenza del destinatario o di persona abilitata al ritiro, senza raccoglierne la firma, con successiva immissione dell'invio o del pacco nella cassetta della corrispondenza dell'abitazione, dell'ufficio o della azienda, al piano o in altro luogo, presso il medesimo indirizzo, indicato contestualmente dal destinatario o dalla persona abilitata al ritiro. Sempre il comma 1 precisa che la firma è apposta dall'operatore postale sui documenti di consegna, ed in tali documenti è attestata anche la suddetta modalità di recapito.
La versione originaria dell'articolo in commento prevedeva le descritte modalità di recapito anche per lo svolgimento dei servizi di notificazione a mezzo posta di atti giudiziari, di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890 e all'art. 201 del d.lgs. n. 285/1992.
Con le modifiche apportate in sede di conversione del Decreto "Cura Italia", nel comma 1 dell'articolo 108 è stato espunto il riferimento ai **servizi di notificazione a mezzo posta degli atti giudiziari** di cui

alla legge 20 novembre 1982, n. 890 e all'articolo 201 del d.lgs. n. 285/1992, ed è stato aggiunto un nuovo comma 1-*bis*, nel quale, per lo svolgimento di tali servizi di notificazione[379], è stabilito che gli operatori postali procedono alla **consegna delle suddette notificazioni con la procedura ordinaria di firma di cui all'articolo 7 della legge 20 novembre 1982, n. 890**[380], oppure con il **deposito nella cassetta postale dell'avviso di arrivo della raccomandata** o **altro atto che necessita di firma per la consegna**, e il ritiro di tali atti avverrà secondo le indicazioni previste nell'avviso di ricevimento.
Il nuovo comma 1-*bis* si chiude con la previsione che la **compiuta giacenza** presso gli uffici postali **inizia a decorrere dal 30 aprile 2020** e che i termini sostanziali di decadenza e prescrizione di cui alle raccomandate con ricevuta di ritorno inviate nel periodo in esame sono sospesi sino alla cessazione dello stato di emergenza.
Infine il comma 2 della disposizione, considerato l'evolversi della situazione epidemiologica COVID-19 e il carattere particolarmente diffusivo dell'epidemia, prevede, in via del tutto eccezionale e transitoria, che il pagamento della somma di cui all'articolo 202, comma 2, del d.lgs. n. 285/1992 dovuta a titolo di sanzione amministrativa per violazioni del codice della strada, dall'entrata in vigore del Decreto "Cura Italia" e fino al 31 maggio 2020, è ridotta del 30% se il pagamento è effettuato entro 30 giorni dalla contestazione o notificazione della violazione, anziché entro l'ordinario termine di 5 giorni.
L'ultimo periodo del comma 2 prevede che quest'ultima misura possa essere estesa con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri qualora siano previsti ulteriori termini di durata delle misure restrittive[381].

9. Misure in materia di società ed enti

<u>Articolo 106</u> (d.l. "Cura Italia") – *Norme in materia di svolgimento delle assemblee di società*

L'articolo 106 del d.l. n. 18/2020 prevede disposizioni relative al funzionamento delle assemblee delle società che in questi giorni devono procedere all'approvazione dei bilanci. In sede di conversione del

[379] Anche se il riferimento contenuto nell'articolo in commento è limitato ai servizi di notificazione a mezzo posta di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890, lo stesso è da ritenersi esteso anche alle spedizioni eseguite in applicazione del D.M. 9 aprile 2001 contenente le condizioni generali del servizio postale (decreto ministeriale che a giudizio della Corte di cassazione – sent. 20 febbraio 2020, n. 4556 – dovrebbe applicarsi alle notifiche a mezzo posta degli atti impostivi), in considerazione della identità del meccanismo previsto per il perfezionamento della notifica secondo le regole contenute nell'articolo 7 della legge n. 890/1982 e negli articoli 32 e 39 del citato D.M. 9 aprile 2001 (che contengono previsioni di analogo contenuto).
[380] L'articolo 7 della legge n. 890/1982 prevede che l'operatore postale consegni il plico nelle mani proprie del destinatario e, se non può essere fatta personalmente al destinatario, il piego è consegnato, nel luogo indicato sulla busta che contiene l'atto da notificare, a persona di famiglia convivente o addetta alla casa o al servizio del destinatario, purché il consegnatario non sia manifestamente affetto da malattia mentale o abbia un'età inferiore ai 14 anni. In mancanza anche di tali persone, il plico può essere consegnato al portiere dello stabile, ovvero a persona che è comunque tenuta alla distribuzione della posta al destinatario. L'avviso di ricevimento e dei documenti attestanti la consegna debbono essere sottoscritti dalla persona alla quale è consegnato il piego e, quando la persona è diversa dal destinatario, la firma deve essere seguita dalla specificazione della qualità del consegnatario. Infine, se il destinatario o le persone alle quali può farsi la consegna rifiutano il plico o di firmare i documenti attestanti la consegna, l'operatore postale ne fa menzione sull'avviso di ricevimento indicando il nome della persona che si rifiuta di firmare, la sua qualità e appone la data e la propria firma sull'avviso che è restituito al mittente, sempre con raccomandata, unitamente al piego nel caso di rifiuto del destinatario di riceverlo.
[381] Come precisato dalla Relazione illustrativa, il rinvio alla fonte secondaria del d.P.C.M. per la possibile estensione della misura è da considerare legittimo in quanto trattasi di materia inerente il pagamento delle sanzioni.

Decreto "Cura Italia", oltre a talune modifiche di carattere meramente formale, l'applicazione della disposizione è stata estesa agli enti diversi dalle società. La legge di conversione del Decreto "Cura Italia", infatti, ne modifica la rubrica e introduce nel testo un nuovo comma 8-*bis*, in forza del quale le disposizioni dell'articolo 106 trovano applicazione anche alle associazioni e alle fondazioni diverse dagli enti di cui all'articolo 104, comma 1, del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (Codice del Terzo settore), vale a dire diverse dalle ONLUS, dalle ODV, dalle APS iscritte nei rispettivi registri ancora vigenti.

Per far fronte alla delicata situazione emergenziale del Paese, il Governo ha adottato rigorose misure di contenimento e distanziamento sociale che non consentono di poter procedere agevolmente con le assemblee dei soci e degli azionisti presso la sede sociale.

Il Decreto "Cura Italia" si muove su due piani differenti ma del tutto complementari. Per un verso, si interviene sui termini per l'approvazione dei bilanci di tutte le società, consentendo una proroga *ex lege* di quelli già fissati nel codice civile e nel TUF; per altro verso, si potenzia la partecipazione all'assemblea con collegamento da remoto. Non è ipotesi del tutto trascurabile che le società di dimensioni modeste potrebbero non aver allestito la struttura organizzativa per tenere assemblee con strumenti di telecomunicazione.

Alla luce di tanto, l'articolo 106, comma 1, del d.l. n. 18/2020 stabilisce che "*In deroga a quanto previsto dagli articoli 2364, secondo comma, e 2478-bis, del codice civile o alle diverse disposizioni statutarie, l'assemblea ordinaria è convocata entro centottanta giorni dalla chiusura dell'esercizio*".

Le disposizioni di riferimento sono rappresentate dall'articolo 2364 c.c. per le s.p.a., dall'articolo 2478-*bis* c.c. per le s.r.l. e dall'articolo 154-*ter* del d.lgs. n. 58 del 24 febbraio 1998 (TUF), per le società quotate.

Le previsioni del codice civile precisano che l'assemblea deve essere convocata per l'approvazione del bilancio almeno una volta all'anno, entro il termine stabilito dallo statuto e comunque non superiore a centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio. L'articolo 2364, secondo comma, c.c. e l'espresso rinvio che l'articolo 2478-*bis* c.c. effettua a tale norma consentono, peraltro, che una previsione di statuto preveda un maggior termine, comunque non superiore a centottanta giorni, qualora si tratti di società tenute alla redazione del consolidato ovvero quando lo richiedano particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società. Nelle ipotesi in cui la società intenda fruire di tale opzione, gli amministratori sono tenuti a segnalare le ragioni della dilazione nella relazione sulla gestione redatta ai sensi dell'articolo 2428 c.c..

L'articolo 154-*ter* del TUF dispone che le società quotate sono tenute a mettere a disposizione del pubblico la relazione finanziaria annuale, comprendente il progetto di bilancio di esercizio o, per le società che abbiano adottato il sistema di amministrazione e controllo dualistico, il bilancio di esercizio, nonché il bilancio consolidato, ove redatto, la relazione sulla gestione e l'attestazione prevista ai sensi dell'articolo 154-*bis*, comma 5, del TUF (attestazione resa dagli amministratori e dal dirigente preposto sui bilanci). Lo stesso articolo 154-*ter* del TUF, richiamando, al primo comma, l'articolo 2364, secondo comma, c.c., consente alle società di fruire della dilazione temporale per l'approvazione dei bilanci in presenza delle condizioni ivi indicate.

In base all'articolo 2364, secondo comma, c.c., solo una previsione di statuto può consentire di derogare alla regola dell'approvazione del bilancio entro i centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio e fissarla entro i centottanta giorni.

La possibilità di fruire del maggior termine di centottanta giorni, inoltre, è condizionata espressamente a:

i) redazione del bilancio consolidato;
ii) particolari esigenze relative alla struttura della società;
iii) particolari esigenze relative all'oggetto della società.

Al riguardo, v'è da dire che la maggior parte degli statuti replica le disposizioni contenute nell'articolo 2364, secondo comma, c.c. senza specificare, né dettagliare le particolari esigenze relative alla struttura della società, o le particolari esigenze relative all'oggetto della società. Del resto, una dettagliata elencazione dei casi nei quali è ammissibile il rinvio sembra difficilmente prospettabile a priori, potendo rientrare nella fattispecie anche eventi connotati da straordinarietà. In tali casi, peraltro, è rimesso agli amministratori il compito di valutare la significatività dell'evento o della vicenda fornendone un'adeguata e dettagliata illustrazione nella relazione *ex* articolo 2428 c.c.. In presenza di clausole statutarie così confezionate, la dilazione temporale è senza dubbio consentita.

Le previsioni del d.l. n. 18/2020, pertanto, sembrano finalizzate a colmare eventuali lacune statutarie in cui la dilazione temporale per l'approvazione dei bilanci non sia stata prevista. Con la novella, in definitiva, tutte le società potranno fruire della dilazione temporale e procedere con la convocazione entro la fine di giugno 2020 senza fornire motivazione al riguardo.

Le nomine degli organi societari, comprese quelle dell'organo di controllo o del revisore legale nelle s.r.l. che per la prima volta ricadono nell'ambito applicativo dell'articolo 2477, secondo comma, c.c. subiranno, in tal modo, un ulteriore slittamento rispetto alle originarie scadenze. Al riguardo, si segnala l'intervento effettuato con il d.l. 30 dicembre 2019, n. 162, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8, che, modificando quanto già previsto dall'articolo 379 del Codice della crisi, ha stabilito come la nomina dell'organo di controllo o del revisore di s.r.l. possa essere effettuata in occasione dell'assemblea di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2019.

I commi 2 e 3 dell'articolo 106 in commento prevedono, poi, disposizioni finalizzate a consentire l'utilizzo di mezzi elettronici durante le assemblee ordinarie o straordinarie, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie delle s.p.a., delle s.r.l., delle società cooperative e delle mutue assicuratrici.
L'articolo 2370, quarto comma, c.c., infatti, stabilisce che solo una previsione dello statuto della società possa consentire l'intervento in assemblea mediante mezzi di telecomunicazione ovvero l'espressione del voto per corrispondenza o in via elettronica.

Per quanto attiene alle società quotate, poi, l'articolo 143-*bis* del Regolamento Emittenti, demanda allo statuto della società l'utilizzo di mezzi elettronici che consentano la partecipazione a distanza dei soci all'assemblea.

La disposizione del d.l. n. 18/2020, dunque, favorisce la partecipazione da remoto quando lo statuto non contenga clausole in tal senso, ovvero nei casi in cui lo statuto ne faccia esclusione.

L'avviso di convocazione, infatti, può prevedere che l'assemblea si svolga, anche esclusivamente, con l'utilizzo di mezzi di telecomunicazione purché venga garantita l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, ai sensi degli agli articoli 2370, quarto comma, 2479-*bis*, quarto comma, e 2538, sesto comma, c.c., senza la necessaria presenza fisica del presidente, del segretario nello stesso luogo, a prescindere dalla circostanza che la funzione di segretario sia svolta da un notaio.

Il terzo comma dell'articolo 106 del d.l. n. 18/2020, nello specifico, consente, alle s.r.l. che l'espressione del voto possa essere fornita attraverso consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto, in deroga a eventuali previsioni di statuto e alla regola generale di cui all'articolo 2479, quarto comma, c.c. che, come è noto, disciplina l'assunzione delle decisioni tramite deliberazione assembleare.

Con specifico riferimento alle riunioni del consiglio di amministrazione, si rammenta che l'articolo 2388, primo comma, c.c. demanda allo statuto di prevedere che la presenza alle riunioni avvenga tramite mezzi di telecomunicazione. Pur nel silenzio delle nuove disposizioni contenute nel Decreto, le indicazioni fornite dal Governo circa le misure del distanziamento sociale nel DPCM adottato l'8 marzo 2020, possono trovare applicazione per le riunioni di tutti gli organi sociali quando manchi una previsione di statuto che ne legittimi l'utilizzo.

Al fine di agevolare le operazioni di svolgimento delle assemblee di società quotate, di società ammesse alla negoziazione su un sistema multilaterale di negoziazione (AIM) e alle società con azioni diffuse tra il pubblico in misura rilevante, l'articolo 106, commi 4 e 5, del d.l. n. 18/2020 accorda preferenza alla figura e al ruolo del rappresentante designato ai sensi dell'articolo 135-*undecies* del TUF, soggetto a cui, tradizionalmente, i soci possono conferire delega con le istruzioni di voto su tutte o alcune delle proposte poste all'ordine del giorno. A seguito delle novità apportate con il Decreto in rassegna, quest'ultimo potrà essere designato anche in deroga alle previsioni di statuto; ad esso potrà essere consentito in esclusiva l'intervento in assemblea (impedendo, in tal modo l'accesso agli azionisti), e potranno essergli conferite deleghe o subdeleghe anche in deroga a quanto previsto nel summenzionato articolo 135-*undecies* del TUF.

Il richiamo delle previsioni di cui all'articolo 135-*novies* del TUF consente che la delega possa essere conferita con documento informatico sottoscritto in forma elettronica.

Con riguardo alle banche popolari e alle banche di credito cooperativo (ma anche alle società cooperative e alle mutue assicuratrici), l'articolo 106, comma 6, del d.l. n. 18/2020 – consentendo una specifica modalità di partecipazione a distanza – estende la possibilità di ricorrere alla figura del rappresentante designato nelle assemblee ordinarie e straordinarie, in deroga alle norme di legge (articolo 150-*bis* d.lgs. 1° settembre 1993, n. 385 (TUB), articolo 2539, primo comma, c.c. e articolo 135-*duodecies* TUF) e degli statuti[382].

Come disposto dal comma 7 dell'articolo 106, le previsioni dell'articolo trovano applicazione per tutte le assemblee ordinarie e straordinarie che verranno convocate (dunque, anche in seconda

[382] Gli artt. 150-*bis* del TUB e 2539, primo comma, c.c. prevedono limiti per la rappresentanza e per deleghe di voto in assemblea: un socio può rappresentare più di venti soci nelle banche popolari e non più di dieci soci nelle banche di credito cooperativo. L'art. 135-*duodecies* del TUF dispone l'inapplicabilità della disciplina delle deleghe alle società cooperative.

convocazione) fino al 31 luglio 2020, ovvero entro la successiva data fissata dal Governo in relazione al protrarsi del rischio sanitario connesso all'emergenza COVID-19.

L'ultimo comma dell'articolo 106 del d.l. n. 18/2020 precisa, infine, che le disposizioni in rassegna trovano applicazione per le società a controllo pubblico nell'ambito delle risorse finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente, senza comportare nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

L'articolato è generalmente apprezzabile. Occorrerà sicuramente prendere in esame, nell'immediato futuro, il tema della continuità aziendale che, come è noto, è oggetto di valutazione, sia da parte degli amministratori, che dei sindaci e dei revisori e le ricadute che sull'attività degli organi societari e del revisore legale l'attuale stato emergenziale potrà produrre.

Al riguardo, è a dirsi che durante il mese di marzo l'ESMA ha pubblicato specifici *public statements* sugli impatti e sulle ricadute dell'emergenza epidemiologica e che, più recentemente, la Consob ha fornito indicazioni operative per lo svolgimento delle prossime assemblee ordinarie e straordinarie, per le informazioni finanziarie da rendere nei documenti di rendicontazione periodica e nei prospetti, nonché indicazioni per gli incaricati della revisione legale e gli organi di controllo. L'Autorità ha provveduto, infatti, a diffondere il 10 aprile la Comunicazione n. 3 del 10 marzo 2020 e il Richiamo di attenzione n. 6 del 9 aprile 2020.

In particolare, per quanto riguarda le assemblee ordinarie e straordinarie, con la Comunicazione n. 3/2020 l'Autorità richiama le società quotate ad adoperarsi affinché siano assicurate a tutti gli azionisti le condizioni per la partecipazione e per l'esercizio del voto a distanza, facendo ricorso ad almeno uno fra i vari strumenti indicati nell'articolo 106 del Decreto "Cura Italia".
Per quanto concerne, invece, le informazioni finanziarie da rendere nelle rendicontazioni contabili e nei prospetti informativi, il Richiamo di attenzione sollecita le società ad evidenziare con la maggiore trasparenza possibile – come richiesto dai principi contabili internazionali – gli effetti che l'emergenza sanitaria potrà produrre sulle attività aziendali, con riferimento sia ai bilanci chiusi al 31 dicembre 2019 e in approvazione, sia alle successive rendicontazioni.

Più nello specifico, per quanto attiene agli incarichi di revisione legale di emittenti quotati, aventi l'Italia come Stato membro d'origine, e di emittenti strumenti finanziari diffusi fra il pubblico in misura rilevante ai sensi dell'articolo 116 del d.lgs. n. 58/1998, che applicano i principi contabili internazionali, si invitano i revisori a prestare particolare attenzione alle procedure di revisione previste dai principi ISA che possono trovare applicazione nelle particolari circostanze createsi a seguito della situazione emergenziale. A tal fine, si rinvia al contenuto dello *Statement* adottato lo scorso 24 marzo dal CEAOB nel quale vengono evidenziate le principali aree che possono essere interessate dall'impatto della situazione emergenziale provocata dal COVID-19 nello svolgimento dell'attività di revisione sui bilanci chiusi al 31 dicembre 2019.

Con riferimento, infine, all'attività di vigilanza dell'organo di controllo delle società quotate, anche nella veste di comitato per il controllo interno e la revisione contabile *ex* articolo 19 del d.lgs. n. 39/2010, si invitano i componenti a: *i*) rafforzare i flussi informativi con l'organo di amministrazione preposto alla redazione del progetto di bilancio; *ii*) promuovere un'efficace e tempestiva comuni-

cazione con gli incaricati della revisione, così da poter attuare il reciproco scambio di informazioni utili per lo svolgimento dei rispettivi compiti, anche ai sensi dell'articolo 150, comma 3, del TUF.

Con la Comunicazione n. 5 dell'8 maggio 2020, Consob è intervenuta in merito all'applicazione della disciplina del voto maggiorato di cui all'art. 127-*quinquies* TUF. Come è noto, l'art. 127-*quinquies* TUF consente la maggiorazione del diritto di voto, fino a un massimo di due voti, per ciascuna azione attribuita al medesimo soggetto per un periodo continuativo non inferiore a 24 mesi a decorrere dalla data di iscrizione nell'elenco predisposto dalla stessa emittente. Il settimo comma dell'art. 127-*quinquies* TUF consente, inoltre, alle società quotande di introdurre la maggiorazione del diritto di voto computando, ai fini dell'individuazione del menzionato periodo continuativo di detenzione non inferiore a 24 mesi, anche il periodo pregresso, anteriore alla quotazione e all'iscrizione nell'elenco di cui al secondo comma.

Con la richiamata Comunicazione n. 5/2020, Consob ha affrontato la problematica relativa all'ammissibilità della maggiorazione del diritto di voto in capo a un socio, nei casi in cui il periodo di detenzione delle partecipazioni – precedente alla quotazione dell'emittente – coincideva con l'epoca in cui la società quotanda rivestiva la forma giuridica di s.r.l.. Ad avviso di Consob, non si riscontrano ostacoli per ritenere che il riferimento al "*possesso anteriore*" cui fa menzione il settimo comma dell'art. 127-*quinquies* TUF assuma una valenza generica, così da ricomprendere ogni forma di partecipazione societaria (sia essa rappresentata da azioni o da quote): non parrebbe di ostacolo all'interpretazione resa dall'Autorità la circostanza per cui la previsione richiami "*il possesso continuativo di cui al comma 1*" il quale, a sua volta, fa riferimento alle "*azioni*". Il riferimento alle azioni è, secondo l'Autorità, "*necessitato*", considerato che la regola è indirizzata alle società con azioni quotate. Come chiarisce Consob, inoltre, la lettura proposta avrebbe il pregio di risultare coerente con la filosofia dell'istituto della maggiorazione del voto, da ravvisarsi, principalmente, nella volontà, di incentivare, per un verso, la quotazione delle imprese italiane che, essendo a forte caratterizzazione familiare, difficilmente osano la quotazione esponendosi al pericolo di veder diluita la propria partecipazione e alla perdita del controllo, e di favorire, per altro verso, il mantenimento di investimenti azionari a lungo termine, così da accordare stabilità agli indirizzi gestionali. Alla luce di tanto, Consob ammette che, nel possesso continuativo anteriore possa rientrare anche il possesso di quote di s.r.l. e non solo di azioni, realizzandosi diversamente un'ingiustificata disparità di trattamento.

In definitiva, in sede di applicazione delle vigenti norme in materia di voto maggiorato e, in particolare, del settimo comma dell'art. 127-*quinquies* TUF, si chiarisce che l'eventuale pregresso periodo di detenzione di quote di capitale in una s.r.l. è computabile ai fini della maturazione del diritto di voto alla stregua del periodo di detenzione di azioni. Unica condizione è rappresentata dall'esigenza di riscontrare continuità tra il pacchetto azionario oggetto di maggiorazione e il pacchetto detenuto – anche in forma di quote – nel periodo necessario ai fini della maturazione del diritto di maggiorazione.

In chiave meramente ricognitiva, occorre segnalare, inoltre, le recenti prese di posizione assunte dalle Autorità viglianti circa le imminenti proposte – e relative delibere – di distribuzione dei dividendi.

La BCE con la "*Recommendation of the european central bank of 27 march 2020 on dividend distributions during the COVID-19 pandemic and repealing Recommendation (ECB/2020/1) e (ECB/2020/19)*", indirizzata ai soggetti vigilati e ai gruppi vigilati significativi come definiti ai punti (16)

e (22) dell'articolo 2 del Regolamento (UE) n. 468/2014 della Banca centrale europea (BCE / 2014/17), ha auspicato che:

- almeno fino al 1° ottobre 2020 non vengano distribuiti dividendi, con astensione delle banche dal riacquisto di azioni finalizzate alla remunerazione degli azionisti e senza assunzione di impegno irrevocabile per il pagamento dei dividendi per gli esercizi finanziari 2019 e 2020;
- gli enti creditizi che non siano in grado di conformarsi alla raccomandazione perché si ritengano legalmente obbligati a pagare dividendi forniscano spiegazioni circa le ragioni sottostanti alle autorità di vigilanza.

A seguito di ulteriore valutazione della situazione economica, la BCE potrà valutare l'opportunità di raccomandare la sospensione della distribuzione dei dividendi anche dopo il 1° ottobre 2020.

A stretto giro, la Banca d'Italia, con la Raccomandazione del 27 marzo 2020, raccogliendo l'invito della BCE, ha esteso alle banche meno significative sottoposte alla sua supervisione diretta la Raccomandazione sopra richiamata, indirizzata, come accennato, alle banche e ai gruppi significativi. La Banca d'Italia ha messo in evidenza l'obiettivo di destinare gli utili al rafforzamento dei mezzi propri e di mettere il sistema finanziario nella condizione migliore per assorbire le perdite che si materializzeranno a causa dell'emergenza sanitaria e per poter continuare a sostenere l'economia.

La Banca d'Italia, pertanto, ha raccomandato a tutte le banche e ai gruppi bancari rientranti sotto la sua supervisione che almeno fino al 1°ottobre 2020: *i*) non paghino dividendi, ivi inclusa la distribuzione di riserve, e non assumano alcun impegno irrevocabile per il pagamento dei dividendi per gli esercizi finanziari 2019 e 2020; *ii*) si astengano dai riacquisti di azioni miranti a remunerare gli azionisti.

La Banca d'Italia, inoltre, ha richiesto agli intermediari di adottare un approccio prudente e lungimirante nello stabilire le politiche di remunerazione, in quanto, in modo analogo alla distribuzione dei dividendi, possono avere un impatto significativo sulla base patrimoniale delle banche.

Sul fronte assicurativo, l'Eiopa il 2 aprile 2020 ha pubblicato il documento "*Statement on dividends distribution and variable remuneration policies in the context of COVID-19*", con cui, dando seguito alle indicazioni già fornite il 17 marzo, ha auspicato che, nel momento attuale, le imprese di (ri)assicurazione sospendano temporaneamente tutte le distribuzioni discrezionali di dividendi e i riacquisti di azioni finalizzati alla remunerazione degli azionisti, quando ciò possa influenzare la posizione di *solvency* e liquidità. Lo stesso dovrebbe caratterizzare le politiche di remunerazione variabile.

A seguito della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del Decreto "Liquidità", le indicazioni di prassi individuate dalle Autorità di vigilanza sono state recepite dal nostro legislatore. Non va sottaciuto, infatti quanto previsto dall'articolo 1 "*Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese*" che, con riguardo al regime delle nuove garanzie che coprono finanziamenti e alle condizioni per potervi accedere, stabilisce espressamente che l'impresa beneficiaria della garanzia assuma l'impegno, unitamente ad ogni altra impresa che faccia parte del medesimo gruppo, di non approvare la distribuzione di dividendi e il riacquisto di azioni nel corso del 2020.

Del pari, le previsioni di cui all'articolo 106 del Decreto "Cura Italia" relative all'approvazione dei bilanci entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio vanno lette in combinazione con le nuove previsioni contenute nel successivo comma 6 del summenzionato articolo 1 del Decreto "Liquidità". In tale

disposizione, infatti, si precisa che le imprese con meno di 5.000 dipendenti in Italia e con un valore del fatturato inferiore a 1,5 miliardi di euro possono accedere ad un'apposita procedura semplificata di finanziamento, sulla base dei dati risultanti dal bilancio ovvero di dati certificati con riferimento alla data di entrata in vigore del decreto (9 aprile 2020), se non ha ancora approvato il bilancio.

Come precisato dal MISE, anche in ordine alle previsioni di cui agli articoli 2630 e 2631 c.c., le nuove previsioni di cui all'articolo 106 del Decreto "Cura Italia" non incidono sul regime di pubblicazione presso il registro delle imprese dei bilanci, delle relazioni a corredo e dei verbali di approvazione: resta invariato il termine di deposito ordinario di trenta giorni dall'approvazione del bilancio stesso, come disposto dall'articolo 2435 c.c.[383].

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
106 d.l. Cura Italia	Tutte le società	Approvazione dei bilanci	Entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio
	Tutte le società	Nomine organi societari	Entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio
	Società di capitali, cooperative e mutue assicuratrici	Espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza Interventoall'assembleamediante mezzidi telecomunicazione Assemblee tenute mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio	Fino al 31 luglio 2020, salvo ulteriori proroghe per il protrarsi dello stato di emergenza
	Società a responsabilità limitata	Espressione del voto mediante consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto	Fino al 31 luglio 2020, salvo ulteriori proroghe per il protrarsi dello stato di emergenza
	Società quotate Società ammesse alla negoziazione su un sistema multilaterale di negoziazione (AIM) Società con azioni diffuse tra il pubblico in misura rilevante	Designazione per le assemblee ordinarie o straordinarie del rappresentante previsto dall'art. 135-*undecies* TUF	Fino al 31 luglio 2020, salvo ulteriori proroghe per il protrarsi dello stato di emergenza
	Banche popolari Banche di credito cooperativo, cooperative e mutue assicuratrici	Designazione per le assembleeordinarie o straordinarie del rappresentanteprevisto dall'art. 135-*undecies* TUF, anche in deroga alle norme di legge vigenti	Fino al 31 luglio 2020, salve ulteriori proroghe per il protrarsi dello stato di emergenza

[383] Cfr. Circolare n. 3723/C della Direzione Generale per la Vigilanza sugli Enti cooperativi, le società e il sistema camerale.

	Associazioni e fondazioni diverse da ODV, ONLUS, APS già iscritte	Applicazioni delle previsioni sopra riportate nella tabella, in quanto compatibili	Entro i termini su indicati

<u>Articolo 35</u> (d.l. "Cura Italia") – *Disposizioni in materia di terzo settore*

Il d.l. n. 18/2020 interviene nella materia del Terzo settore con disposizioni volte a facilitare l'attività degli Enti del Terzo settore in particolare per ovviare a che l'adozione delle misure di contenimento e di distanziamento adottate dal Governo per l'emergenza sanitaria possa impedire l'organizzazione, la convocazione e lo svolgimento delle assemblee.

Le nuove disposizioni agiscono su due livelli.

Per un verso, sono state prorogate le scadenze, previste nel d.lgs. n. 117 del 3 luglio 2017, n. 117, recante il Codice del Terzo settore, e dal d.lgs. n. 112 del 3 luglio 2017, relativo alla revisione della disciplina dell'impresa sociale, fissate al 30 giugno 2020 per l'adeguamento con forme semplificate di tenuta dell'assemblea degli statuti degli enti; per altro verso, è disposta la possibilità di differire l'approvazione dei bilanci di ONLUS, ODV e APS già iscritte nei registri speciali, il cui termine cada durante il periodo emergenziale.

Più partitamente, il comma 1 dell'articolo 35 prevede la proroga al 31 ottobre 2020, del termine fissato, ai sensi dell'articolo 101, comma 2, del Codice del Terzo settore, per gli adeguamenti con modalità agevolate degli statuti alle previsioni contenute nel Codice stesso di ONLUS, ADV e APS.

Il comma 2 dell'articolo 35, inoltre, stabilisce che l'analogo termine di adeguamento degli statuti con modalità agevolate delle imprese sociali alle disposizioni del d.lgs. n. 112/2017 è prorogato al 31 ottobre 2020.

Il comma 3 dell'articolo 35, infine, stabilisce la proroga, sempre al 31 ottobre 2020, del termine fissato per l'approvazione dei bilanci delle ONLUS, delle ODV e delle APS già iscritte nei registri, attualmente previsti in base alle normative di settore ancora vigenti, e per le quali la scadenza del termine di approvazione dei bilanci ricada entro il periodo emergenziale dichiarato con deliberazione del Consiglio dei ministri del 31 gennaio 2020 (vale a dire entro il 31 luglio 2020). La medesima disposizione chiarisce che tali enti possano procedere all'approvazione dei bilanci entro tale termine in deroga alle previsioni di legge, regolamento o di statuto.

La legge di conversione del Decreto "Cura Italia" ha apportato significative modifiche all'articolo 35.

In primo luogo, al comma 3, è stata aggiunta una disposizione di chiusura in base alla quale le ONLUS, le ODV e le APS summenzionate sono autorizzate a svolgere le attività correlate ai fondi 5 per mille per l'anno 2017 entro la data del 31 ottobre 2020. Alla stessa data, inoltre, vengono prorogati i termini di rendicontazione di eventuali progetti assegnati sulla base di leggi nazionali e regionali.

Viene, poi, aggiunto il comma 3-*bis* con cui si dispone che, per il solo anno 2020, il termine di cui all'articolo 8, comma 1, del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 111, che impone ai beneficiari del riparto del contributo del 5 per mille di redigere un apposito rendiconto dal quale risulti l'utilizzo delle somme

percepite entro un anno dalla loro ricezione, è fissato in diciotto mesi dalla data di ricezione delle somme.

Inoltre, tramite l'inserimento del nuovo comma 3-*ter*, si chiarisce che quanto disposto nel comma 3 trova applicazione anche agli enti disciplinati dai Capi II e III, titolo II, del Libro I del codice civile, nonché agli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera e) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, ricomprendenti, come è noto, enti differenti dalle società riconosciuti o meno.

Infine, la legge di conversione introduce il comma 3-*quater* con cui viene modificato l'articolo 26, comma 3, della legge 11 agosto 2014, n. 125, al fine di scadenzare almeno ogni triennio – e non più almeno ogni biennio – la verifica delle capacità, dell'esperienza e dell'efficacia acquisita nella cooperazione allo sviluppo da parte delle organizzazioni della società civile e di soggetti senza finalità di lucro già iscritti presso l'apposito elenco.

<u>Articolo 73</u> (d.l. "Cura Italia") – *Semplificazioni in materia di organi collegiali*

Nell'ottica di agevolare, temporaneamente durante il permanere dello stato di emergenza, lo svolgimento delle sedute delle giunte comunali, dei consigli dei comuni, delle province e delle città metropolitane, la norma in esame prevede la possibilità di effettuare le sedute in videoconferenza anche nel caso in cui non sia stata regolamentata la modalità telematica lasciando ampia autonomia all'ente ma prevedendo che con un atto del presidente del consiglio (ove previsto dalla vigente normativa) o del sindaco, vengano fissati criteri volti a garantire le funzioni, ad assicurare la regolarità, la trasparenza delle sedute e la pubblicità, nel rispetto di requisiti minimi fissati dalla norma (identificazione certa dei partecipanti e contestuale presenza nello stesso luogo del presidente della riunione e del segretario comunale, al fine di consentire l'immediata redazione e sottoscrizione del relativo verbale).

La possibilità di svolgimento in videoconferenza è estesa anche:

- agli organi collegiali degli enti pubblici nazionali, anche articolati su base territoriale, e degli enti e degli organismi del sistema camerale a condizione che sia garantita la certezza nell'identificazione dei partecipanti e la sicurezza delle comunicazioni;
- agli organi collegiali delle istituzioni scolastiche ed educative di ogni ordine e grado anche nel caso in cui non sia stata già prevista dagli atti "regolamentari interni" previsti dalle disposizioni legislative vigenti in materia di istruzione;
- e alle associazioni private, incluse anche quelle non riconosciute, alle fondazioni nonché alle società, comprese le società cooperative e i consorzi, che non abbiano regolamentato modalità di svolgimento delle sedute in videoconferenza, sempre garantendo il rispetto di criteri di trasparenza e tracciabilità previamente fissati, e con l'ausilio di sistemi che consentano di identificare con certezza i partecipanti nonché adeguata pubblicità delle sedute, ove previsto, secondo le modalità individuate da ciascun ente.

Viene inoltre sospesa, fino a cessazione dell'emergenza, l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 1, commi 98 e 55, della legge 7 aprile 2014, n. 56, relativamente ai pareri delle assemblee dei sindaci e delle conferenze delle città metropolitane per l'approvazione dei bilanci preventivi e consuntivi,

nonché degli altri pareri richiesti dagli statuti provinciali e metropolitani e quindi di convocare i sindaci in assemblea.

Articolo 107 (d.l. "Cura Italia") – *Differimento di termini amministrativo-contabili e Articolo 138 (d.l. "Rilancio") – Allineamento termini approvazione delle tariffe e delle aliquote TARI e IMU con il termine di approvazione del bilancio di previsione 2020*

L'art. 107 del Decreto "Cura Italia" dispone il differimento del termine di adozione dei rendiconti annuali 2019 e dei bilanci di previsione 2020-2022 degli enti territoriali e dei loro organismi strumentali. La disposizione consente, pertanto, agli enti e agli organi di controllo degli enti di godere di un maggior termine per completare le attività amministrativo-contabili necessarie alla chiusura dei conti 2019 e per la predisposizione dei documenti obbligatori.

In particolare, per i consuntivi relativi all'annualità 2019 il termine ordinario del 30 aprile slitta:

- al 30 giugno 2020 per gli enti ed organismi pubblici, diversi dalle società, destinatari delle disposizioni del d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91. Di conseguenza, per gli enti o organismi pubblici vigilati, i cui rendiconti o bilanci di esercizio sono sottoposti ad approvazione da parte dell'amministrazione vigilante competente, il termine di approvazione dei rendiconti o dei bilanci di esercizio relativi all'esercizio 2019, ordinariamente fissato al 30 giugno 2020, è differito al 30 settembre 2020;
- al 30 giugno 2020 (in luogo del 31 maggio previsto originariamente nel testo iniziale del decreto) per gli enti destinatari delle disposizioni del titolo primo del d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 (gli enti locali di cui all'articolo 2 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico degli enti locali - TUEL), e i loro enti e organismi strumentali, esclusi gli enti di cui al titolo secondo del d.lgs. n. 118/2011). Questo nuovo termine recepisce la proposta emendativa presentata dal CNDCEC che ha richiesto un ulteriore rinvio rispetto al termine del 31 maggio 2020, stante il protrarsi dell'attuale emergenza sanitaria e l'impossibilità di prevederne un termine certo, al fine di consentire agli enti di poter predisporre i documenti necessari all'approvazione nel rispetto dei termini di legge, tenendo inoltre in considerazione anche il fatto che attualmente i dipendenti degli enti sono obbligati a lavorare in *smart working*, e consentire agli organi di controllo (revisore e/o collegio dei revisori) di svolgere in maniera adeguata il proprio ruolo non potendo allo stato attuale recarsi presso l'ente per svolgere le verifiche e i controlli indispensabili per la redazione della relazione al rendiconto.

Per le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano sono rinviati al 30 giugno 2020 (in luogo del 31 maggio previsto originariamente nel testo iniziale del decreto) i termini per l'approvazione del rendiconto 2019 da parte della Giunta e al 30 settembre 2020 i termini per l'approvazione definitiva del rendiconto 2019 da parte del Consiglio.

Per la stessa finalità di dilazione degli adempimenti e delle scadenze in questo particolare momento emergenziale viene anche ulteriormente differito al 31 luglio 2020 (in luogo del 31 maggio previsto originariamente nel testo iniziale del decreto) il termine per la delibera del bilancio di previsione 2020-2022 degli enti locali di cui all'articolo 151, comma 1 del Testo unico enti locali, che si rammenta essere stato già oggetto di rinvio al 31 marzo 2020 (rispetto all'ordinario termine del 31 dicembre 2019).

Questa ennesima proroga è stata inserita anche ai fini della contestuale deliberazione di controllo a salvaguardia degli equilibri di bilancio ai sensi dell'articolo193 del Testo unico degli enti locali.
Vengono inoltre disposte le seguenti proroghe:

- i bilanci d'esercizio dell'anno 2019 degli enti di cui al comma 2 dell'articolo 19 del d.lgs. 118/2011, lett. b), punto i) (ovvero le regioni per la parte del finanziamento del servizio sanitario, regionale direttamente gestito) e lett. c) (ovvero aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche se trasformati in fondazioni, aziende. ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale) sono approvati dalla giunta regionale entro il 30 giugno 2020. Il bilancio consolidato dell'anno 2019 del Servizio sanitario regionale è approvato dalla giunta regionale entro il 31 luglio 2020;
- il termine per la determinazione, da parte degli enti locali, della TARI e della tariffa corrispettiva è differito al 30 giugno 2020, in deroga a quanto attualmente previsto dall'articolo 1, comma 683-*bis*, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (termine ordinario al 30 aprile 2020). L'art. 138 del Decreto "Rilancio" ha abrogato tale disposizione spostando ulteriormente le scadenze e uniformando così i nuovi termini per l'approvazione degli atti deliberativi in materia di TARI e ora anche di IMU[384] al termine del bilancio di previsione, vale a dire al 31 luglio 2020. Lo slittamento delle determinazioni TARI rappresenta, pertanto, una moratoria per il 2020 giustificata sia dalle difficoltà di applicazione del nuovo metodo tariffario Arera (Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente), sia per revisionare il costo del servizio alla luce delle sospensioni delle attività lavorative. Un'ulteriore moratoria legata al grave stato di emergenza è rappresentata dalla possibilità concessa ai Comuni di confermare per il 2020 le tariffe della Tari (tariffa e tariffa corrispettivo) adottate per il 2019, provvedendo entro il 31 dicembre 2020 alla determinazione e approvazione del piano economico finanziario del servizio rifiuti (PEF) per il 2020. La norma dispone, inoltre, che l'eventuale conguaglio tra i costi risultanti dal PEF 2020 e i costi del 2019 può essere ripartito in tre anni, a decorrere dal 2021;
- il termine per la deliberazione del Documento unico di programmazione di cui all'articolo 170, comma 1 del Testo unico enti locali (ordinariamente fissato al 31 luglio) è differito al 30 settembre 2020. Questa proroga è conseguenza dei differimenti dei termini di approvazione del rendiconto 2019 e del bilancio di previsione 2020-2022 e consente alla giunta comunale di godere di un maggior lasso di tempo per tener conto degli effetti dell'emergenza sanitaria nella definizione degli strumenti di programmazione del triennio 2021-2023;
- i termini relativi alla deliberazione dello stato di dissesto e degli adempimenti inerenti e conseguenti di cui al titolo VIII del Testo unico enti locali sono differiti al 30 giugno 2020. In particolare, sono rinviati a tale data la trasmissione della deliberazione dello stato di dissesto al Ministero e alla Procura della Corte dei Conti (articolo 246, comma 2, TUEL), la deliberazione relativa alla attivazione delle entrate proprie (articolo 251, comma 1, TUEL), la presentazione al Ministro dell'interno di una ipotesi di bilancio di previsione stabilmente riequilibrato (articolo 259, comma 1, TUEL), la presentazione, nel caso di parere negativo, di una nuova

[384] Si segnala, al riguardo, che il Decreto "Rilancio" non prevede alcuna norma di sospensione o proroga degli obblighi di versamento dei tributi locali. I Comuni, nell'ambito dell'autonomia tributaria a loro riconosciuta, possono intervenire prorogando i termini di versamento oppure prevedendo sospensioni temporanee degli interessi e delle sanzioni. Se l'opzione è già prevista dal regolamento comunale, la proroga può essere disposta con delibera di Giunta. In caso contrario, occorre una delibera con valore regolamentare che deve essere approvata dal Consiglio dell'ente.

ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato (articolo 261, comma 4, TUEL), la deliberazione del bilancio di previsione stabilmente riequilibrato (articolo 264, comma 1, TUEL), la deliberazione di un piano di riequilibrio finanziario pluriennale (articolo 243-*bis*, comma 5, TUEL), l'esame del piano di riequilibrio finanziario pluriennale e controllo sulla relativa attuazione (articolo 243-*quater*, commi 1, 2 e 5, TUEL);

- il termine per la deliberazione, da parte dell'ente dissestato, successivamente all'approvazione ministeriale dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato, di eventuali altri bilanci di previsione o rendiconti non deliberati dall'ente, nonché per la presentazione delle relative certificazioni, come disposto dall'articolo 264 comma 2 del Testo unico degli enti locali è differito al 30 settembre 2020;
- il termine per richiedere l'anticipazione di cassa per la gestione finanziaria degli enti locali sciolti per fenomeni di infiltrazioni di tipo mafioso di cui all'articolo 243-*quinquies*, comma 1, del Testo unico degli enti locali è fissato al 31 dicembre 2020.

Rispetto alla prima versione del testo del decreto-legge, in sede di conversione viene, inoltre, disposta la sospensione, dalla data di entrata in vigore e fino al 31 agosto 2020, dei termini di scioglimento e sospensione dei consigli comunali e provinciali di cui agli articoli 141 e 143 del Testo unico degli enti locali (sospensione conseguente a fenomeni di infiltrazione e di condizionamento di tipo mafioso o similare).

Per il periodo dal 1° settembre 2020 fino al 31 dicembre 2020 gli stessi termini sono invece ampliati e differiti fino a un massimo di 120 giorni e, in particolare:

- il termine di cui all'articolo 141, comma 7, del Testo unico degli enti locali (periodo massimo di sospensione da parte del prefetto) è fissato in 120 giorni;
- il termine di cui all'articolo 143, comma 3, del Testo unico degli enti locali (invio da parte del prefetto al Ministero dell'interno della relazione in ordine alla sussistenza di forme di condizionamento degli organi amministrativi ed elettivi) è fissato in 90 giorni;
- il termine di cui all'articolo 143, comma 4, del Testo unico degli enti locali (scioglimento dei consigli comunali e provinciali conseguente a fenomeni di infiltrazione e di condizionamento di tipo mafioso o similare) è fissato in 120 giorni;
- il termine di cui all'articolo 143, comma 12, del Testo unico degli enti locali (sospensione degli organi da parte del prefetto) è fissato in 90 giorni.

Articolo 110 (d.l. "Rilancio") – *Rinvio termini bilancio consolidato*

La disposizione prevede per gli enti pubblici di cui all'art. 1, comma 1, del d.lgs. n. 118/2011 (ovvero per gli enti locali e i loro enti e organismi strumentali) la proroga del termine per l'approvazione del bilancio consolidato dell'esercizio 2019 di cui all'articolo 18, comma 1, lett. c), del d.lgs. n. 118/2011: il termine è pertanto differito dall'ordinaria scadenza del 30 settembre 2020 al **30 novembre 2020**.

Il rinvio deriva inevitabilmente dalle nuove scadenze introdotte dall'art. 107 del Decreto "Cura Italia" che, in particolare, ha ridisegnato il termine per l'approvazione del rendiconto 2019 e che, conseguentemente, comporta anche per il bilancio consolidato due mesi di tempo in più per la predisposizione del documento e la relativa approvazione.

Articolo 113 (d.l. "Rilancio") – *Rinegoziazione mutui enti locali. Semplificazione procedure di adesione*

Per completezza di informativa e in ragione delle ricadute sull'attività di verifica da parte dell'organo di controllo degli enti locali si evidenziano, di seguito, due delle misure contenute nel Titolo V del Decreto "Rilancio".

La prima misura introdotta dall'art. 113 prevede la possibilità per gli enti locali di effettuare operazioni di rinegoziazione o sospensione della quota capitale di mutui e di altre forme di prestito contratto con le banche, gli intermediari finanziari e la Cassa depositi e prestiti S.p.a. La norma dispone che gli enti potranno aderire all'operazione di rinegoziazione con una delibera dell'organo esecutivo, anche nel corso dell'esercizio provvisorio, e dovranno rispettare l'obbligo di provvedere alle relative iscrizioni nel bilancio di previsione (al momento dell'approvazione o con variazioni di bilancio).

La disposizione precisa che, nel caso di adesione ad accordi promossi dall'Associazione Bancaria Italiana (ABI) e dalle associazioni degli enti locali (ANCI-UPI) relativi alla sospensione delle quote capitale delle rate di ammortamento in scadenza nell'anno 2020 dei finanziamenti in essere, con conseguente modifica del relativo piano di ammortamento, la sospensione può avvenire anche in deroga alle regole particolari previste dall'articolo 204, comma 2, del d.lgs. n. 267/2000 e alle disposizione dell'articolo 41, commi 2 e 2-*bis*, della legge n. 448/2001, fermo restando il pagamento delle quote interessi alle scadenze contrattualmente previste e l'automatica proroga delle garanzie al fine di recepire la modifica del piano di ammortamento.

In merito all'Accordo Quadro sottoscritto dall'ABI con l'ANCI e l'UPI lo scorso 6 aprile 2020 e che prevede la possibilità di sospendere, per dodici mesi, il pagamento della quota capitale delle rate dei mutui erogati in favore degli Enti locali in scadenza nell'anno 2020, il termine del 15 maggio 2020 per le presentazioni delle domande di moratoria da parte degli Enti Locali alle banche aderenti, di cui all'art. 5.1 dell'Accordo, è posticipato al 31 maggio 2020.

Articolo 116 (d.l. "Rilancio") – *Pagamento dei debiti degli enti locali e delle regioni e province autonome*

L'art. 116 del Decreto "Rilancio" introduce la possibilità per gli enti territoriali, in caso di difficoltà di cassa anche a seguito della straordinaria emergenza epidemiologica, di far ricorso ad apposita anticipazione di liquidità destinata ad accelerare il pagamento dello stock dei debiti certi, liquidi ed esigibili maturati dall'ente al 31 dicembre 2019 e relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali. L'anticipazione previa delibera della Giunta potrà essere richiesta a Cassa depositi e prestiti S.p.a. nel periodo compreso tra il 15 giugno 2020 e il 7 luglio 2020 presentando la domanda, corredata da una dichiarazione sottoscritta dal rappresentante legale dell'ente richiedente contenente un elenco dei debiti da pagare predisposto utilizzando il modello generato dalla piattaforma elettronica per la gestione telematica del rilascio delle certificazioni (Pcc) e un'attestazione di copertura finanziaria delle spese concernenti il rimborso delle rate di ammortamento verificata dall'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile.

Successivamente al perfezionamento del contratto di anticipazione, gli enti sono tenuti ad adeguare gli stanziamenti nel bilancio di previsione, secondo quanto previsto dal paragrafo 20-*bis* del principio

applicato della contabilità finanziaria allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011. L'anticipazione sarà concessa da Cassa depositi e prestiti S.p.a. entro il 24 luglio 2020 proporzionalmente alle richieste di anticipazione pervenute e, comunque, nei limiti delle somme disponibili e la restituzione dovrà avvenire con un piano di ammortamento a rate costanti, comprensive di quota capitale e quota interessi con durata fino ad un massimo di 30 anni e un tasso di interesse pari al rendimento di mercato dei Buoni Poliennali del Tesoro a 5 anni in corso di emissione oppure anticipatamente in conseguenza del ripristino della normale gestione della liquidità. La rata annuale sarà corrisposta a partire dall'esercizio 2022 e non oltre il 31 ottobre di ciascun anno e gli enti, entro 30 giorni dall'erogazione, devono provvedere al pagamento dei debiti.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità su adempimenti e relative scadenze:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	PROVVEDIMENTO
73 d.l. Cura Italia	Giunte comunali, consigli di comuni, province e città metropolitane e organi collegiali degli enti pubblici nazionali	Svolgimento delle sedute	Possibilità di svolgere le riunioni in videoconferenza
107 co. 1 d.l. Cura Italia	Enti e loro organismi strumentali destinatari delle disposizioni del d.lgs. n. 118/2011	Adozione dei rendiconti o dei bilanci d'esercizio relativi all'esercizio 2019	Termine di approvazione ordinario del 30.4.2020 differito al 30.6.2020.
	Per le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano	Approvazione del rendiconto 2019	da parte della Giunta al 30.6.2020 e approvazione definitiva da parte del Consiglio al 30.9.2020
107 co. 2 d.l. Cura Italia	Enti e loro organismi strumentali destinatari delle disposizioni del d.lgs. n. 118/2011	Adozione del bilancio di previsione 2020-2022	Termine di approvazione del 31.3.2020 (già prorogato) differito al 31.7.2020

107 co. 3 d.l. Cura Italia	Regioni (per la parte del finanziamento del servizio sanitario, regionale direttamente gestito), ovvero aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche se trasformati in fondazioni, aziende. ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale Servizio sanitario regionale	Bilanci d'esercizio dell'anno 2019 Bilancio consolidato dell'anno 2019	Approvazione da parte della giunta regionale entro il 30.6.2020 Approvazione da parte della giunta regionale entro il 31.7.2020
[107 co. 4 d.l. Cura Italia] e 138 d.l. Rilancio	Enti locali	Determinazioni tariffe TARI e TARI corrispettivo e IMU	Differimento al 31.7.2020
107 co. 6 d.l. Cura Italia	Enti locali	Deliberazione Documento Unico di Programmazione	Differimento al 30.9.2020
107 co. 7 d.l. Cura Italia	Enti locali	Deliberazione dello stato di deficitarietà e dissesto e degli adempimenti inerenti e conseguenti	Differimento al 30.6.2020
107 co. 8 d.l. Cura Italia	Enti locali	Deliberazione del bilancio di previsione stabilmente riequilibrato	Differimento al 30.9.2020
107 co. 9 d.l. Cura Italia	Enti locali	Richiesta anticipazione di cassa per la gestione finanziaria degli enti locali sciolti per fenomeni di infiltrazioni di tipo mafioso	Differimento al 31.12.2020
107 co.10 d.l. Cura Italia	Enti locali	Scioglimento e sospensione dei consigli comunali e provinciali di cui agli artt. 141 e 143 del Tuel	Sospensione dei termini dalla data di entrata in vigore e fino al 31.8.2020 Dall'1.9.2020 e fino al 31.12.2020 differimento fino a un massimo di 120 giorni

110 d.l. Rilancio	Enti e loro organismi strumentali destinatari delle disposizioni del d.lgs. n. 118/2011	Approvazione del bilancio consolidato 2019	Differimento del termine di approvazione dal 30.9.2020 al 30.11.2020
116 d.l. Rilancio	Enti locali, regioni e province autonome	Anticipazioni di liquidità	Presentazione della richiesta alla Cassa depositi e prestiti S.p.a. tra il 15 giugno 2020 e il 7 luglio 2020

Articolo 33 (d.l. "Liquidità") – *Proroga organi e rendiconti*

Sempre in termini di proroghe, in ragione della situazione emergenziale l'articolo 33 del d.l. 23/2020 introduce, al comma 1, una proroga degli organi amministrativi e di controllo, sia ordinari che straordinari, degli enti e degli organismi pubblici di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, vale a dire degli enti e dei soggetti indicati ai fini statistici nell'elenco annuale dell'ISTAT delle pubbliche amministrazioni e delle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni, compresi pertanto tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali.

Sono esclusi da questa specifica proroga le Regioni, le Province, i Comuni, le Città metropolitane, le Comunità montane e i loro consorzi e le loro associazioni e le Società.

In particolare, per gli enti espressamente individuati che, nel periodo dello stato di emergenza, sono tenuti al rinnovo degli organi amministrativi e di controllo in quanto scaduti per compiuto mandato e non ricostituiti nei termini prescritti dalle vigenti disposizioni o per l'impossibilità, per quelli a base associativa, di attivare o completare le eventuali procedure elettorali, la norma dispone il prolungamento della *prorogatio* assimilandola a quella prevista dal codice civile per enti, istituzioni e società. Pertanto, sono ulteriormente prorogati fino al termine dello stato di emergenza e, comunque, fino alla loro effettiva ricomposizione degli organi, i termini di cui all'articolo 3, comma 1, del d.l. 16 maggio 1994, n. 293, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 1994, n. 444 (ossia la *prorogatio* per non più di quarantacinque giorni decorrenti dal giorno della scadenza del termine).

Gli enti e organismi pubblici a base associativa che, in tale periodo, sono tenuti al rinnovo degli organi di amministrazione e controllo possono sospendere, fino al termine dello stato di emergenza, le procedure di rinnovo elettorali, anche in corso, con contestuale proroga degli organi.

10. Misure urgenti per garantire la continuità delle imprese colpite dall'emergenza COVID-19

Il Capo II del d.l. n. 23/2020 reca misure per garantire la continuità delle imprese nella situazione di forte stallo economico in cui attualmente si trovano a seguito della chiusura delle attività produttive e delle ricadute che l'emergenza epidemiologica legata alla diffusione del COVID-19 sta comportando sul tessuto socio-economico.

Spicca tra tutte l'articolo 5 del Decreto "Liquidità" che, in maniera condivisibile, differisce l'entrata in vigore del d.lgs. n. 14 del 12 gennaio 2019 (di seguito Codice della crisi). Purtuttavia, il semplice rinvio dell'entrata in vigore del Codice della crisi, se isolatamente considerato e attuato, non appare in grado di evitare che imprese improvvisamente cadute in crisi a causa dell'emergenza in atto diventino insolventi nel prossimo futuro. In tale ottica, pertanto, si pongono le ulteriori misure del Capo II del Decreto "Liquidità" che agiscono su due ideali piani: la prevenzione della crisi e la facilitazione del risanamento delle crisi esistenti.

Al fine della prevenzione di future crisi, sono state introdotte le disposizioni indirizzate, per un verso, a sostenere sotto il profilo finanziario le società e, per altro verso, a consentire che le società precipitate per fattori esogeni nella prospettiva di perdita della continuità non vengano a trovarsi nelle situazioni per cui, a fronte di una mancata ricapitalizzazione da parte dei soci, si renda necessario accertarne lo scioglimento con conseguente liquidazione.

In tal modo, le nuove previsioni sul rinvio dell'entrata in vigore del Codice della crisi vengono corredate di interventi dalla portata eccezionale, ma funzionali alla salvaguardia delle imprese.

Con il medesimo obiettivo di tutela delle aziende, si muovono le ulteriori misure ideate nel Capo II, che facilitano il risanamento delle crisi esistenti. Da un lato, infatti, il decreto minimizza il pericolo della dichiarazione "affrettata" di insolvenza su istanza dei creditori ovvero dello stesso imprenditore, sottraendo le imprese, seppur temporaneamente, alla dichiarazione di fallimento e consentendo, in tal modo, il tentativo del risanamento con altri strumenti predisposti dalla legge fallimentare e dall'ordinamento; dall'altro lato, il decreto in rassegna favorisce l'approvazione e l'esecuzione di piani di concordato o accordi di ristrutturazione, le cui originarie pattuizioni potrebbero risentire dell'intervenuta crisi economica da COVID.

Infine, l'art. 51 del Decreto "Rilancio" proroga di sei mesi i termini di esecuzione dei programmi predisposti per il recupero dell'equilibrio economico dell'attività delle grandi imprese in stato di insolvenza.

<u>Articolo 5</u> (d.l. "Liquidità") – ***Differimento dell'entrata in vigore del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14***

L'articolo 5 del d.l. n. 23/2020 dispone il rinvio dell'entrata in vigore del Codice della crisi. In tal modo, tutte le previsioni del Codice della crisi non ancora vigenti entreranno in vigore a partire dal 1° settembre 2021.

Come è dato leggere nella relazione illustrativa al decreto-legge, infatti, è da ipotizzare che, alla data del 1° settembre 2021, la forte crisi dell'economia legata alla pandemia sarà esaurita e che dunque sarà consentito attuare tutte le misure di potenziamento delle imprese che possano evitare di rendere vano il profondo mutamento di prospettiva imposto dal Codice della crisi medesimo circa la salvaguardia e il risanamento delle imprese in crisi, nella proclamata ottica di intervento tempestivo volto a scongiurare l'insolvenza.

In tale ottica, si rende necessario garantire un corretto funzionamento delle procedure di allerta, finalizzate, come è noto, a consentire l'emersione tempestiva degli indizi di crisi in funzione di prevenzione di una futura insolvenza: tali procedure, fondate sulle segnalazioni degli indizi di crisi, se

il Codice della crisi entrasse in vigore il 15 agosto 2020, vedrebbero vanificare il proprio ruolo di individuazione della crisi e di anticipazione dei negativi risvolti. In una situazione in cui l'intero tessuto economico mondiale risulta colpito dalla crisi, come chiarisce la relazione illustrativa, gli indicatori non potrebbero svolgere alcun concreto ruolo selettivo, finendo di fatto per mancare quello che è il proprio obiettivo ed anzi generando effetti potenzialmente sfavorevoli.

In definitiva, una proroga generalizzata dei termini e delle scadenze previste nel Codice della crisi, nonché una proroga per l'applicazione dei nuovi istituti, si rendono quanto mai necessarie a seguito dell'emergenza sanitaria e delle misure contenitive adottate dal Governo per farvi fronte, misure che incidono e rallentano sensibilmente sia il sistema produttivo del Paese, sia l'attività dei professionisti direttamente coinvolti nella gestione della crisi e dell'insolvenza.

Occorre mettere in evidenza che l'articolo 1, comma 2, della legge di conversione del Decreto "Cura Italia" ha abrogato il d.l. n. 9 del 2 marzo 2020, facendo salvi gli atti e i provvedimenti adottati e gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base delle disposizioni ivi contenute. Pertanto, risulta abrogato l'articolo 11 del d.l. n. 9/2020 in forza del quale era stato previsto il differimento al 15 febbraio 2021 dell'operatività delle segnalazioni effettuate ai sensi degli articoli 14, comma secondo, e 15 del Codice della crisi.

Di seguito si riporta una tabella riepilogativa della novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
5 d.l. Liquidità	Debitore in crisi o insolvente Debitore in stato di sovraindebitamento	Rinvio dell'entrata in vigore del d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 (Codice della crisi)	1° settembre 2021

<u>Articolo 6</u> (d.l. "Liquidità") - *Disposizioni temporanee in materia di riduzione del capitale*

L'articolo 6 del d.l. n. 23/2020 prevede che, dalla data di entrata in vigore del decreto (vale a dire dal 9 aprile 2020) e fino al 31 dicembre 2020, non trovano applicazione gli articoli 2446, commi secondo e terzo, 2447, 2482-*bis*, commi quarto, quinto e sesto, e 2482-*ter* del codice civile. Per lo stesso periodo, non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, n. 4, e 2545-*duodecies* del codice civile.

Considerate le gravi ricadute che l'emergenza COVID-19 comporta sull'andamento e sul funzionamento delle società, con tale previsione si declina l'inoperatività dei rimedi societari in caso di perdite registrate nel periodo di riferimento (vale a dire dall'entrata in vigore del decreto fino alla chiusura dell'esercizio 2020) e l'inoperatività della causa di scioglimento della società per riduzione del capitale sociale a causa di perdite, sempre verificatesi durante l'esercizio 2020, così da consentire alle società di intraprendere gli opportuni provvedimenti successivamente.

Logicamente, per poter fruire delle summenzionate facilitazioni, che consentono di derogare alle ordinarie regole previste nel codice civile, deve riscontrarsi l'esistenza di un nesso causale tra le perdite registrate e lo stato di emergenza, per come dichiarato dal legislatore. Si evita, in definitiva, che in tali situazioni gli amministratori procedano ad accertare la causa di scioglimento per riduzione del capitale

sotto il minimo legale, qualora i soci non abbiano deliberato l'aumento del capitale necessario al ripianamento delle perdite ovvero la trasformazione della società.

Resta ferma la previsione di cui all'articolo 2446, primo comma, c.c. in relazione all'informativa all'assemblea e ai soci della situazione di perdita rilevante (prevista, tra l'altro, per le sole s.p.a. dall'articolo 58 della Direttiva 1132/2017).

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
6 d.l. Liquidità	Società di capitali	Sospensione degli obblighi di cui agli artt. 2446, commi 2 e 3, 2447, 2482-*bis*, commi 4, 5 e 6, e 2482-*ter* c.c.	Fino al 31 dicembre 2020
	Società di capitali e società cooperative	Sospensione della causa di scioglimento di cui all'art. 2484, n. 4, e 2545-*duodecies* c.c.	Fino al 31 dicembre 2020

<u>Articolo 7</u> (d.l. "Liquidità") - *Disposizioni temporanee sui principi di redazione del bilancio*

Ai sensi dell'articolo 7 del d.l. n. 23/2020, nella redazione del bilancio di esercizio per l'anno 2020, la valutazione delle voci nel la prospettiva della continuazione dell'attività di cui all'articolo 2423-*bis*, primo comma, n. 1), c.c. può comunque essere effettuata se risulta verificata in riferimento all'ultimo bilancio di esercizio chiuso in data anteriore al 23 febbraio 2020. Il criterio di valutazione utilizzato deve essere specificamente illustrato nella nota informativa, anche mediante il richiamo alle risultanze del bilancio precedente.

Anche tale previsione, come quella relativa alla riduzione del capitale per perdite di cui all'articolo 6 del d.l. n. 23/2020, deriva dalla consapevolezza degli effetti – straordinari e fortemente incisivi – che la crisi in atto può avere sui bilanci delle imprese e sulle prospettive di continuità aziendale. Di conseguenza, in mancanza della previsione normativa in esame, numerose imprese avrebbero dovuto redigere i bilanci dell'esercizio in corso verosimilmente senza la possibilità di adottare la prospettiva della continuità aziendale, con una grave ricaduta sulla valutazione di tutte le voci del bilancio stesso.

La *ratio* della norma, invece, è proprio quella di consentire anche alle imprese in difficoltà per l'emergenza COVID-19 di fornire una chiara rappresentazione della realtà, operando una riclassificazione con riferimento alla situazione fisiologica precedente all'insorgere dell'emergenza medesima.

La disposizione in questione si applica anche ai bilanci chiusi entro il 23 febbraio 2020 e non ancora approvati.

Art.	Soggetti	Adempimento	Deroga
7 d.l. Liquidità	Società di capitali	Approvazione del bilancio 2020 Applicazione dell'art. 2423-*bis*, comma 1, n. 1, c.c.	Possibilità di valutazione in ottica di continuità dell'attività se verificata con riferimento al 2019

<u>Articolo 8</u> (d.l. "Liquidità") - *Disposizioni temporanee in materia di finanziamenti alle società*

L'articolo 8 del d.l. n. 23/2020 si sofferma sulla disciplina dei finanziamenti soci, anche effettuati nelle dimensioni di gruppo, durante lo stato di emergenza. La nuova disposizione prevede, infatti, che ai finanziamenti effettuati a favore della società dal 9 aprile 2020 (data di entrata in vigore del d.l. n. 23/2020) e sino alla data del 31 dicembre 2020 non si applicano gli articoli 2467 e 2497-*quinquies* c.c.

Si tratta, come è dato evincere, di previsioni volte a disattivare la regola della postergazione del rimborso dei finanziamenti effettuati a favore della società da parte dei propri soci rispetto alla soddisfazione degli altri creditori.
È noto, infatti, che l'impresa italiana è notoriamente sottocapitalizzata e che i rimedi approntati dai surrichiamati articoli 2476 e 2497-*quinquies* c.c. sono stati introdotti per scongiurare le situazioni in cui i mezzi forniti alla società dai soci, in quanto prestiti, non siano imputati a capitale.

Trattandosi di una norma eccezionale destinata a far fronte alle esigenze contingenti dovute alla crisi provocata dal COVID, la relativa applicazione è temporalmente limitata al 31 dicembre 2020.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
8 d.l. Liquidità	Società e gruppi	I prestiti effettuati dai soci ai sensi degli artt. 2467 e 2497-*quinquies* c.c. non sono postergati nel rimborso	Fino al 31 dicembre 2020

<u>Articolo 9</u> (d.l. "Liquidità") - *Disposizioni in materia di concordato preventivo e di accordi di ristrutturazione*

L'articolo 9 del d.l. n. 23/2020 reca alcune disposizioni indirizzate a disciplinare le procedure di concordato preventivo e gli accordi di ristrutturazione in corso di esecuzione o ancora non conclusi, al fine evidente di scongiurare le ricadute economiche dell'attuale contesto emergenziale sulle imprese che abbiano attivato tali procedure di composizione della crisi in un momento precedente al dilagarsi dell'epidemia.

Nello specifico, con tali misure si intende, per un verso, salvaguardare l'esecuzione dei concordati e degli accordi di ristrutturazione già omologati che, quale conseguenza dell'attuale situazione di emergenza sanitaria, potrebbero risultare irrimediabilmente compromessi; per altro verso, accordare al debitore, prima dell'omologazione, la possibilità di elaborare una nuova proposta di concordato, ovvero di accordo di ristrutturazione, ovvero di procedere con una modifica unilaterale dei termini di adempimento originariamente individuati.

Più nel dettaglio, l'articolo 9 del d.l. n. 23/2020 stabilisce:

- la proroga, per la durata di sei mesi, dei termini di adempimento dei concordati preventivi e degli accordi di ristrutturazione che siano già stati omologati e aventi scadenza nel periodo ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021;
- la possibilità per il debitore di presentare, nel corso dei procedimenti di omologazione del concordato preventivo e degli accordi di ristrutturazione pendenti alla data del 23 febbraio 2020 e fino all'udienza per l'omologazione, istanza per la concessione di un termine, non

superiore a 90 giorni e non prorogabile, finalizzato alla predisposizione di una nuova proposta di concordato o di un nuovo accordo di ristrutturazione. Il nuovo termine decorre dalla data del provvedimento del Tribunale che accoglie l'istanza.

Con specifico riferimento al concordato preventivo, tuttavia, tale possibilità non è ammessa qualora sia già stata tenuta l'adunanza dei creditori ma non siano state raggiunte le maggioranze richieste dall'articolo 177 l.f., per l'approvazione del concordato;

- la possibilità per il debitore di richiedere, fino alla data dell'udienza fissata per l'omologazione, il differimento dei termini di adempimento fissati nella proposta e nell'accordo originari. In tal caso, dunque, la modifica è circoscritta alle scadenze già pattuite che, per espressa previsione dell'articolo 9, comma 3, del d.l. n. 23/2020 non possono essere dilazionate per più di sei mesi. La stessa disposizione precisa che la relativa richiesta deve essere effettuata tramite il deposito di una memoria contenente l'indicazione dei nuovi termini e la documentazione che comprova la necessità di modificare le scadenze originarie.

  Si tratta di richiesta di modifica unilaterale, condizionata alla successiva omologazione del Tribunale che, nel caso di concordato preventivo, è tenuto ad acquisire il parere del commissario giudiziale. Il Tribunale omologa la modifica previa verifica della persistente sussistenza dei presupposti di cui agli articoli 180 o 182-*bis* l.f. e dando espressamente atto delle nuove scadenze;
- la possibilità, per il debitore cui sia stato concesso il termine ai sensi dell'articolo 161, comma 6, l.f., e per il quale le eventuali proroghe dei termini originari siano in scadenza, di beneficiare di un ulteriore periodo di proroga di 90 giorni.

  La richiesta di concessione dell'ulteriore proroga dell'*automatic stay*, che può essere effettuata anche in presenza di un ricorso per la dichiarazione di fallimento, deve essere formulata tramite apposita istanza da depositare prima della scadenza dei termini concessi *ex* articolo 161, comma 6, l.f. e già prorogati. Nell'istanza il debitore deve indicare gli elementi che rendono necessaria la concessione della nuova proroga, con specifico riferimento ai fatti sopravvenuti per effetto dell'emergenza epidemiologica COVID-19.

  Il Tribunale, dopo aver acquisito il parere del commissario giudiziale se nominato, concede la proroga subordinatamente alla constatazione dell'esistenza di concreti e giustificati motivi: trattandosi, peraltro, di una mera dilatazione degli originari termini, la disciplina descritta nell'articolo 161, commi 7 e 8, l.f. continua a trovare applicazione.

  L'istanza di ulteriore proroga può essere richiesta anche dal debitore che ha già ottenuto la concessione dei termini di cui all'articolo 182-*bis*, settimo comma, l.f.. In tal caso, il Tribunale provvede in camera di consiglio, omessi gli adempimenti di cui al medesimo articolo 182-*bis*, settimo comma, primo periodo l.f. (comunicazione ai creditori della documentazione), e concede la proroga quando ritiene che esistano giustificati e concreti motivi e persistano i presupposti per pervenire a un accordo di ristrutturazione dei debiti con le maggioranze fissate nell'art. 182-*bis*, primo comma, l.f..

In relazione alle prime interpretazioni e alle prime prassi diffuse con riguardo all'art. 9 del Decreto "Liquidità", corre l'obbligo di segnalare quanto sostenuto dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 11/E del 6 maggio 2020.

L'Agenzia si sofferma sul primo comma della disposizione in rassegna in forza della quale, come si è chiarito, si è disposta la proroga dei termini di adempimento dei concordati preventivi e degli accordi di ristrutturazione. Secondo l'Agenzia, l'espressione "*termini di adempimento*" è riferita alla tempistica prevista per il compimento degli adempimenti atti a dare esecuzione al piano di risanamento oggetto del concordato o dell'accordo di ristrutturazione omologato, compreso quindi l'obbligo di eseguire i pagamenti nei confronti dei creditori alle scadenze convenute. In virtù di tale circostanza, a detta dell'Agenzia, sono da intendersi prorogate di sei mesi le scadenze dei pagamenti dei crediti tributari oggetto di trattamento ai sensi dell'articolo 182-*ter* l.f. che ricadano nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021, come considerato dal primo comma dell'art. 9.

Restano peraltro esclusi dall'ambito applicativo della disposizione, ad avviso dell'Agenzia, i pagamenti derivanti dall'adesione alle definizioni agevolate dei carichi affidati all'agente della riscossione (c.d. rottamazioni *bis* e *ter*). A tal riguardo, l'Agenzia evidenzia che l'istituto della rottamazione – stante la sua natura eccezionale – ha regole e scadenze proprie e viene gestito, in assenza di specifiche disposizioni di legge, nell'assoluto rispetto della normativa di riferimento. Depone, in tal senso, l'articolo 68 del Decreto "Cura Italia", che ha dedicato una specifica previsione, il comma 3, al differimento dei termini dei versamenti derivanti dai carichi oggetto di rottamazione, non intendendoli inclusi nella previsione di cui al comma 1 del medesimo articolo 68. Restano confermate le scadenze dei pagamenti successive al 31 dicembre 2021.

Con riguardo all'accordo di ristrutturazione, l'Agenzia delle entrate ha precisato che la proroga di cui all'articolo 9, primo comma, del Decreto "Liquidità" non produce effetti rispetto al termine moratorio, di novanta giorni, previsto dall'art. 182-*ter*, nel sesto e ultimo comma, l.f.[385]. Detto termine, entro il quale il debitore ha ancora facoltà di eseguire il pagamento delle somme dovute senza incorrere nel rischio di risoluzione della transazione, non equivale a un "termine di adempimento", ma rappresenta il termine massimo di tolleranza per l'esecuzione del versamento il cui termine di adempimento è già scaduto. Nel caso in cui il termine di adempimento pattuito sia slittato per effetto della proroga, pertanto, il debitore potrà fruire, alla nuova scadenza, dell'ulteriore termine di novanta giorni di cui al citato articolo 182-*ter*, ultimo comma, l.f., per evitare l'inadempimento rilevante ai fini della risoluzione.

<u>Articolo 10</u> (d.l. "Liquidità") - *Disposizioni temporanee in materia di ricorsi e richieste per la dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza*

Con riferimento alla dichiarazione di fallimento e alla dichiarazione di insolvenza si evidenzia la disposizione di cui all'articolo 10 del d.l. n. 23/2020. Con essa si è inserita una eccezionale previsione di improcedibilità, nel breve periodo ricompreso tra il 9 marzo 2020 e il 30 giugno 2020, relativa a tutti i ricorsi presentati per la dichiarazione di fallimento, ai sensi degli articoli 15 e 195, l.f., nonché per la dichiarazione dello stato di insolvenza ai sensi dell'articolo 3 del d.lgs. n. 270/1999.

[385] L'art. 182-*ter*, ultimo comma, l.f. prevede che la transazione fiscale conclusa nell'ambito di un accordo di ristrutturazione si risolve di diritto se il debitore non esegue integralmente, entro novanta giorni dalle scadenze previste, i pagamenti dovuti alle Agenzie fiscali e agli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie.

Risultano ricomprese sotto l'ambito applicativo della disposizione in rassegna tutte le tipologie di istanze che coinvolgono imprese di dimensioni tali da non essere assoggettate alla disciplina del d.lgs. n. 347/2003 (c.d. Decreto Marzano): alla scadenza del periodo indicato, peraltro, le istanze per la dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza potranno essere nuovamente presentate.

Unica eccezione è rappresentata da quanto disposto nell'articolo 10, comma 2, del d.l. n. 23/2020. Si tratta delle ipotesi in cui il ricorso è presentato dal pubblico ministro con la richiesta di emissione dei provvedimenti cautelari o conservativi di cui all'articolo 15, comma 8, l.f.. In tali casi, secondo la relazione illustrativa, la radicale improcedibilità verrebbe ad avvantaggiare le imprese che stano potenzialmente mettendo in atto condotte dissipative di rilevanza anche penale con nocumento dei creditori, compromettendo le esigenze di repressione di condotte caratterizzate da particolare gravità.

L'ultimo comma dell'articolo 10 del d.l. n. 23/2020 precisa che, nei casi in cui al periodo di improcedibilità faccia seguito la dichiarazione di fallimento, tale periodo non verrà computato ai sensi degli articoli 10 e 69-*bis* l.f.. In altri termini, si sterilizza l'efficacia del periodo di improcedibilità dei ricorsi ai fini del calcolo dell'anno decorrente dalla cancellazione della società dal Registro delle imprese per la dichiarazione di fallimento, sia ai fini del calcolo dei termini di cui all'articolo 69-*bis* l.f. per la proposizione delle azioni revocatorie.

Ciò detto, non può sottacersi la circostanza che le nuove misure del capo II del d.l. n. 23/2020 non si occupano delle c.d. crisi minori, vale a dire delle crisi attualmente disciplinate dalla legge n. 3/2012 relativa ai procedimenti di composizione della crisi da sovraindebitamento e di liquidazione del patrimonio. Si tratta di una carenza che dovrebbe essere colmata, considerato che, oltre ai consumatori e agli enti diversi, sono interessati dall'ambito applicativo della legge n. 3/2012 numerosi imprenditori non fallibili.

Al riguardo, non v'è dubbio che la sospensione dei termini processuali, disposta con l'articolo 83 del d.l. n. 18/2020 e prorogata dal d.l. n. 23/2020 deve intendersi riferita anche al compimento degli atti relativi a detti procedimenti. Tuttavia, al pari di quanto può verificarsi nei concordati preventivi o negli accordi di ristrutturazione conclusi dalle c.d. imprese fallibili, la situazione di emergenza sociale dovuta alla cessazione delle attività produttive può comportare la difficoltà, da parte del debitore sovraindebitato, di dare esecuzione ai piani economici-finanziari su cui si basa l'esecuzione dell'accordo di composizione della crisi, ovvero ai piani del consumatore, già omologati: si tratta, infatti, di vicende processuali ormai concluse che, come tali, non beneficiano della sospensione *ex* articolo 83 del d.l. n. 18/2020, come prorogata dall'articolo 36 del d.l. n. 23/2020 e in relazione alle quali quest'ultimo nulla dispone.

In considerazione dell'evidente *vulnus* normativo, può sostenersi che anche i debitori in stato di sovraindebitamento – in alternativa alla possibilità di richiedere una modifica delle condizioni e/o delle tempistiche di adempimento indicate nel piano del consumatore o nell'accordo di composizione della crisi originari, ai sensi e secondo le modalità previste dall'articolo 13, comma 4-*ter*, della legge n. 3/2012 – possano richiedere al Giudice la sospensione dell'esecuzione del piano o dell'accordo, attenendosi ai conseguenziali provvedimenti dallo stesso assunti.

Art. 51 (d.l. "Rilancio") - *Proroga dei termini dei programmi di esecuzione delle procedure di amministrazione straordinaria*

L'art. 51 del Decreto "Rilancio" dispone una proroga di ulteriori sei mesi dei termini di esecuzione dei programmi delle procedure di amministrazione straordinaria, autorizzati dal Ministero e aventi scadenza successiva al 23 febbraio 2020, anche se già prorogati fruendo delle possibilità offerte dall'art. 4 del d.l. n. 347/2003, convertito con modificazioni dalla legge n. 39/2004 (c.d. Legge Marzano). Si tratta, più partitamente, dei programmi predisposti ai sensi dell'art. 27, comma 2, del d.lgs. n. 270/1999 al fine di conseguire il recupero dell'equilibrio economico dell'attività delle grandi imprese soggette alla disciplina della c.d. Legge Marzano.

Viene, in tal modo, estesa anche all'amministrazione straordinaria la proroga dei termini di adempimento, già accordata dall'art. 9, comma 1, del Decreto "Liquidità" ai piani di concordato e agli accordi di ristrutturazione omologati e con scadenza nel periodo ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021. L'obiettivo perseguito dal Governo è di consentire, come avviene per i concordati e gli accordi di ristrutturazione, la realizzazione delle finalità conservative tipiche di queste procedure, destinate alla ristrutturazione e non al fallimento, delle grandi imprese insolventi che, prima dell'emergenza epidemiologica, presentavano concrete possibilità di riuscita e che, in questa fase, potrebbero risultare irrimediabilmente compromesse.

Di seguito una tabella riepilogativa delle principali novità.

ART.	TIPOLOGIA PROCEDIMENTI	MISURA	DURATA
9 d.l. Liquidità	Concordati preventivi e accordi di ristrutturazione omologati aventi scadenza nel periodo tra ricompreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021	Proroga dei termini fissati per l'adempimento	6 mesi
	Procedimenti di omologazione del concordato preventivo e dell'accordo di ristrutturazione pendenti alla data del 23 febbraio 2020	Possibilità di richiedere la concessione di un termine per predisposizione di una nuova proposta di concordato o di un nuovo accordo di ristrutturazione	90 giorni
	Procedimenti di omologazione di concordati preventivi pendenti alla data del 23 febbraio 2020 e degli accordi di ristrutturazione pendenti alla data del 23 febbraio 2020	Possibilità di richiedere un differimento, dei termini di adempimento originari	6 mesi
	Concordati in bianco e accordi di ristrutturazione	Possibilità di proroga di *automatic stay ex* artt. 161, comma 6, e 182-*bis*, comma 7, l. fall., se siano in scadenza le proroghe già assegnate	90 giorni
10 d.l. Liquidità	Dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza	Improcedibilità delle dichiarazioni di fallimento presentate *ex* artt. 15 e 195 l.f. e delle dichiarazioni di insolvenza *ex* art. 3 del d.lgs. n. 270/1999. Unica eccezione ricorsi presentati dal P.M. con richiesta di emissione dei provvedimenti cautelari o conservativi *ex* art. 15, comma 8, l.f. In caso di successiva dichiarazione di fallimento, il periodo di blocco non	Dal 9.3.2020 al 30.6.2020

		verrà computato ai sensi degli artt. 10 e 69-*bis* l.f.	
51 d.l. Rilancio	Procedure di amministrazione straordinaria ex "Legge Marzano"	Proroga dei termini dei programmi autorizzati e con scadenza successiva alla data del 23 febbraio 2020	6 mesi

11. Disposizioni urgenti in materia di esercizio di poteri speciali nei settori di rilevanza strategica

Il Capo III del d.l. n. 23/2020 contiene disposizioni urgenti in materia di esercizio di poteri speciali nei settori di rilevanza strategica. Si tratta delle misure volte a estendere e a implementare il d.l. n. 21/2012, c.d. Decreto Golden Power, e finalizzate ad ampliare gli strumenti già esistenti per la tutela degli investitori e per assicurare trasparenza ed efficienza dei mercati. In situazioni di particolare turbolenza come quella attuale, possono riscontrarsi sensibili ricadute anche per le imprese di piccole e medie dimensioni che siano quotate nei mercati regolamentati.

Articolo 15 (d.l. "Liquidità") - *Modifiche all'articolo 4-bis, comma 3, del decreto-legge 21 settembre 2019, n. 105, convertito con modificazioni dalla legge 18 novembre 2019, n. 133*

Articolo 16 (d.l. "Liquidità") - *Modifiche al decreto-legge 15 marzo 2012, n. 21, convertito con modificazioni dalla legge 11 maggio 2012, n. 56*

Articolo 17 (d.l. "Liquidità") - *Modifiche all'articolo 120 del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58*

L'articolo 15 del d.l. n. 23/2020 interviene sulla normativa relativa ai poteri speciali attribuiti al Governo dal d.l. n. 21/2012 (c.d. Decreto Golden Power) inerenti ai settori strategici dell'energia, dei trasporti e delle comunicazioni, nonché ai settori indicati all'articolo 4, paragrafo 1, del Regolamento (UE) n. 452/2019.

Si tratta di previsioni volte a rafforzare, in prevalenza fino al 31 dicembre 2020, gli speciali poteri attribuiti al Governo dal d.l. n. 21/2012 e finalizzati a salvaguardare gli assetti delle imprese operanti in settori strategici, tra cui, a seguito della modifica, rientreranno, oltre a quelli tradizionali della difesa, della sicurezza nazionale, dell'energia, dei trasporti e delle comunicazioni, anche quello finanziario, creditizio e assicurativo agroalimentare, e sanitario. Va chiarito che l'operatività di alcune disposizioni è subordinata alla emanazione del DPCM per l'individuazione degli asset strategici nei settori di cui all'articolo 4, paragrafo 1, del Regolamento (UE) n. 452/2019.

L'articolo 15, comma 1, del d.l. n. 23/2020 stabilisce che fino alla data di emanazione del DPCM summenzionato, pertanto, sono ora soggetti a obbligo di notifica alla Presidenza del Consiglio dei Ministri gli acquisti di partecipazioni in società che detengono asset in tutti settori di cui all'articolo 4, paragrafo 1, del Regolamento (UE) n. 452/2019, inclusi, nel settore finanziario, quello creditizio e assicurativo. Inoltre, la notifica riguarda gli acquisti di tutte le partecipazioni, a prescindere dalla rilevanza della partecipazione e anche se effettuate da soggetto europeo.

Al fine poi di contrastare l'emergenza da COVID-19 e di contenerne gli effetti negativi fino al 31 dicembre 2020, sono soggetti all'obbligo di notifica anche le delibere, gli atti o le operazioni che abbiano per effetto modifiche della titolarità, del controllo o della disponibilità di detti attivi o il cambiamento della loro destinazione sempre con riferimento a imprese a rilevanza strategica ivi inclusi, nel settore finanziario, quello creditizio e assicurativo; gli acquisti a qualsiasi titolo effettuati di partecipazioni, da parte di soggetti esteri, anche appartenenti all'Unione europea, di rilevanza tale da determinare l'insediamento stabile dell'acquirente in ragione dell'assunzione del controllo della società la cui partecipazione è oggetto dell'acquisto, ai sensi dell'articolo 2359 c.c. e del testo unico di cui al d.lgs. 24 febbraio 1998, n. 58, nonché gli acquisti di partecipazioni, da parte di soggetti esteri non appartenenti all'Unione europea, che attribuiscono una quota dei diritti di voto o del capitale almeno pari al 10 per cento, tenuto conto delle azioni o quote già direttamente o indirettamente possedute, e il valore complessivo dell'investimento sia pari o superiore a un milione di euro, e sono altresì notificate le acquisizioni che determinano il superamento delle soglie del 15 per cento, 20 per cento, 25 per cento e 50 per cento.

L'articolo 16 del d.l. n. 23/2020 modifica alcuni aspetti procedurali del d.lgs. n. 21/2012.

A tutela del mercato e dell'economia interna, con l'obiettivo di evitare scalate ostili, inoltre, l'articolo 17 del d.l. n. 23/2020 modifica alcune previsioni dell'articolo 120 del d.lgs. 24 febbraio 1998 n. 58 (di seguito, TUF), relativo agli obblighi di comunicazione delle partecipazioni rilevanti.

In primo luogo, si sopprime dal comma 2-*bis* dell'articolo 120 TUF l'inciso "*ad elevato valore corrente di mercato*" per consentire alla Consob di prevedere, per un periodo di tempo limitato, soglie inferiori a quelle indicate nell'articolo 120, comma 2, TUF (3% e 5% in caso di PMI), per i detti obblighi di comunicazione, anche con riguardo a società che non presentino una elevata capitalizzazione.

In secondo luogo, si interviene sul comma 4-*bis* dell'articolo 120 TUF (c.d. norma antiscorrerie o dichiarazione di intenzione); l'articolo 17, comma 1, lett. b), infatti, prevede che la Consob possa, con provvedimento motivato da esigenze di tutela degli investitori nonché di efficienza e trasparenza, prevedere, per un limitato periodo di tempo, in aggiunta alle soglie indicate nel primo periodo del comma 4-*bis* dell'articolo 120 del TUF una soglia del 5% quando riferita a società ad azionariato particolarmente diffuso.

A seguito della pubblicazione del Decreto "Liquidità", avvalendosi dei poteri coniati nell'articolo 17 in rassegna, la Consob ha adottato due provvedimenti che attengono sia al regime di trasparenza relativo all'obbligo di comunicazione delle partecipazioni rilevanti in alcune società italiane quotate, sia la "dichiarazione delle intenzioni" in caso di acquisizione di partecipazioni nelle società quotate, come previsto dall'articolo 120, comma 4-*bis*, del TUF. Si tratta, più partitamente, delle delibere nn. 21326 e 21327 del 9 aprile 2020, applicabili dall'11 aprile 2020 fino all'11 luglio 2020 a 104 società quotate in Italia, individuate secondo il criterio della diffusione dell'azionariato ed elencate in allegato alle delibere sopra richiamate.

Con riguardo alle variazioni delle soglie relative alle partecipazioni rilevanti che fanno scattare l'obbligo di comunicazione alla Consob, l'Autorità di vigilanza ha operato la riduzione dal 3% all'1% e dal 5% al 3% per le PMI. Considerato che, come precedentemente esaminato, il Decreto "Liquidità" privilegia unicamente il criterio della diffusione dell'azionariato, si è resa necessaria, pertanto, l'abrogazione da

parte dell'Autorità della precedente delibera n. 21304 del 17 marzo scorso che introduceva un obbligo analogo per 48 società quotate, individuate secondo il duplice criterio fissato nella previgente versione dell'articolo 120, comma 2-*bis*, del TUF e ancorato a: *i*) all'elevato valore di mercato e *ii*) alla diffusione dell'azionariato.
Restano escluse dall'ambito applicativo della delibera n. 21326[386] gli emittenti soggetti a controllo di diritto ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1) c.c., richiamato dall'articolo 93 del TUF.

Con riguardo, invece, ai poteri di cui al novellato articolo 120, comma 4-*bis*, del TUF, per il periodo di tre mesi successivi alla data dell'11 aprile 2020 e per le 104 società ricomprese nel menzionato elenco, la Consob si è avvalsa della facoltà di introdurre l'ulteriore soglia del 5%, al raggiungimento o superamento della quale sorgono gli obblighi di comunicazione previsti dall'articolo 120, comma 4-*bis*, del TUF. Restano ferme le esenzioni dagli obblighi di comunicazione delle dichiarazioni di intenzioni previste dal nuovo articolo 122-*ter* del Regolamento Emittenti, come introdotto con la Delibera della Consob n. 21320 del 7 aprile 2020[387].

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
15 e 16 d.l. Liquidità	Società e gruppi	Speciali poteri di intervento del Governo a tutela dei settori strategici per l'economia	Fino all'applicazione del d.P.C.M. per l'individuazione degli asset strategici nei settori di cui all'art. 4, par. 1, Regolamento UE) n. 452/2019 o fino al 31.12.2020
17 d.l. Liquidità	Società quotate	Consob può prevedere soglie inferiori a quelle indicate nell'art. 120, comma 2, TUF Consob può prevedere, in aggiunta alle soglie indicate nel primo periodo del comma 4-*bis* dell'art. 120 TUF, una soglia del 5 %	Per periodo di tempo limitato

12. Misure di potenziamento del servizio sanitario nazionale

Il titolo I del Decreto "Cura Italia" reca una serie di misure finalizzate a rafforzare il servizio sanitario nazionale e la protezione civile.

Trattasi di previsioni che mirano al potenziamento delle risorse umane del Ministero della salute e degli Uffici periferici dello stesso, all'incremento del personale medico e infermieristico della sanità

[386] Delibera Consob n. 21326 "Riduzione delle soglie percentuali iniziali di comunicazione ai sensi dell'art. 120, comma 2-bis, del D.Lgs. n. 58 del 1998 per le partecipazioni azionarie nel capitale di società quotate aventi l'Italia come Stato membro d'origine ad azionariato particolarmente diffuso".
[387] Delibera Consob n. 21327 "*Riduzione della soglia percentuale iniziale di comunicazione ai sensi dell'art. 120, comma 4-bis, del D.Lgs. n. 58 del 1998 per le dichiarazioni degli obiettivi in occasione dell'acquisto di una partecipazione in emittenti quotati aventi l'Italia come Stato membro d'origine e ad azionariato particolarmente diffuso*".

militare, nonché al rafforzamento del personale delle aziende e degli enti del Servizio Sanitario nazionale, prevendo, a tal fine, alcune misure straordinarie per la permanenza in servizio del personale sanitario e, al contempo, deroghe alle norme che disciplinano le procedure per il riconoscimento delle qualifiche professionali sanitarie conseguite in un Paese dell'Unione europea o in Paesi terzi.

Al fine di assicurare la produzione e la fornitura di dispositivi medici e dispositivi di protezione individuale, in considerazione della inadeguata disponibilità degli stessi nel periodo di emergenza COVID-19, l'articolo 5 del d.l. n. 18/2020 introduce altresì alcuni incentivi per la produzione e la fornitura di dispositivi medici, autorizzando Invitalia, in qualità di soggetto gestore delle principali agevolazioni nazionali alle imprese a erogare finanziamenti mediante contributi a fondo perduto e in conto gestione, nonché finanziamenti agevolati, alle imprese produttrici di dispositivi medici, come mascherine, respiratori e altri dispositivi.

Nella medesima ottica, limitatamente al periodo dell'emergenza, l'articolo 15 del d.l. n. 18/2020 prevede la possibilità di mettere in commercio le menzionate mascherine anche in deroga alle vigenti disposizioni in materia, ferma restando la necessità che il produttore autocertifichi sotto la propria responsabilità che il prodotto sia conforme alla normativa vigente sugli standard di sicurezza.

L'articolo 3 del d.l. n. 18/2020, poi, facendo seguito alle prescrizioni già impartite dal Ministero della salute con circolare del 1 marzo 2020, stabilisce un potenziamento della rete di assistenza territoriale, consentendo alle regioni, alle province autonome di Trento e Bolzano e alle aziende sanitarie di stipulare contratti con le strutture private accreditate per l'acquisto di ulteriori prestazioni sanitarie, ovvero con strutture private non accreditate, purché siano in possesso dei requisiti richiesti per l'autorizzazione all'esercizio, laddove le prime non siano in grado di soddisfare il fabbisogno stimato dalla menzionata circolare del Ministero della salute 1° marzo 2020.

Viene, inoltre, stabilito che, al fine di fronteggiare la carenza di personale medico e delle professioni sanitarie legata ai ricoverati o allo stato contumaciale degli stessi, le strutture private, accreditate e non, sono tenute a mettere a disposizione il personale sanitario in servizio nonché i locali e le apparecchiature presenti nelle suddette strutture. In tal caso, per quanto attiene all'aspetto delle indennità, le prestazioni rese dalle strutture private sono remunerate dalle regioni richiedenti, corrispondendo al proprietario dei beni messi a disposizione, una somma di denaro a titolo di indennità di requisizione ai sensi dell'articolo 6, comma 5, del presente decreto.

<u>Articolo 6</u> (d.l. "Cura Italia") – *Requisizioni in uso o in proprietà*

L'articolo 6 del d.l. n. 18/2020 prevede la possibilità dell'adozione di provvedimenti di requisizione in uso o in proprietà di beni (mobili o immobili)[388].

Si rammenta, a tal proposito, che la requisizione dei beni è prevista dall'articolo 835 c.c. che, rinviando a leggi speciali per l'individuazione di disposizioni di maggior dettaglio circa i contenuti del provvedimento e le modalità di sua attuazione, declama la regola generale per cui quando ricorrano

[388] Si segnala che, in sede di conversione del Decreto "Cura Italia", l'art. 6 non è stato significativamente inciso, ma sono state apportate modifiche di carattere meramente formale e lessicale.

gravi e urgenti necessità pubbliche, militari o civili, può essere disposta la requisizione dei beni mobili o immobili.

La requisizione in uso è uno strumento eccezionale tramite cui il cittadino collabora, in caso di assoluta straordinarietà, alla soddisfazione di esigenze della collettività trasferendo il godimento di un bene e adempiendo, in tal modo, ai doveri di solidarietà sociale. Il grave momento di estrema urgenza e necessità vissuto dal Paese e l'esigenza di non frapporre indugi alla tempestiva azione della pubblica amministrazione legittima l'assunzione di provvedimenti ablatori, a valenza temporanea, di beni presso il proprietario ovvero presso colui che ne abbia la detenzione, senza la necessità di una preventiva comunicazione al soggetto interessato.

L'articolo 6 del d.l. n. 18/2020 si articola idealmente in due parti.

La prima concerne la requisizione in uso o in proprietà, da ogni soggetto pubblico o privato, di presidi sanitari e medico-chirurgici, nonché di beni mobili di qualsiasi genere, occorrenti per fronteggiare l'emergenza sanitaria, nonché per assicurare la fornitura delle strutture e degli equipaggiamenti alle aziende sanitarie o ospedaliere ubicate sul territorio nazionale, nonché per implementare il numero di posti letto specializzati nei reparti di ricovero dei pazienti affetti dal COVID-19.

Tale forma di requisizione è disposta con decreto del Capo del Dipartimento della protezione civile, anche su richiesta del Commissario straordinario nominato per l'attuazione e il coordinamento delle misure di contenimento e contrasto dell'emergenza epidemiologica, e può protrarsi fino al 31 luglio 2020, ovvero fino al diverso termine individuato dal Governo per lo stato di emergenza.

La requisizione di beni mobili deteriorabili o di cui l'uso alteri la destinazione e la struttura può essere solo in proprietà.

In ogni caso, la requisizione in uso non può avere una durata che ecceda i sei mesi dalla data di apprensione del bene, ferma restandone la proroga fintanto che persista lo stato emergenziale. In caso di mancata restituzione del bene nel predetto arco temporale, si prevede la "riqualificazione" del provvedimento in requisizione in proprietà, salvo che l'interessato consenta espressamente alla proroga del termine del provvedimento d'uso.

In linea con le previsioni di cui all'articolo 835, primo comma, ultimo capoverso, c.c., che prevede a favore del proprietario del bene la corresponsione di una giusta indennità, l'articolo 6, comma 5, del d.l. n. 18/2020 riconosce al proprietario dei beni requisiti la corresponsione di una somma di denaro a titolo indennità contestualmente all'apprensione dei beni requisiti.
La somma è determinata e liquidata secondo il valore corrente di mercato del bene valutato alla data del 31 dicembre 2019 (e senza tenere conto delle variazioni dei prezzi conseguenti a successive alterazioni della domanda o dell'offerta). Più partitamente, il decreto stabilisce che:

a) in caso di requisizione in proprietà, l'indennità di requisizione è pari al 100 per cento di detto valore;
b) in caso di requisizione in uso, l'indennità è pari, per ogni mese o frazione di mese di effettiva durata della requisizione, a un sessantesimo del valore calcolato per la requisizione in proprietà.

Se nel decreto di requisizione in uso non è indicato per la restituzione un termine inferiore, l'indennità corrisposta al proprietario è provvisoriamente liquidata con riferimento al numero di mesi o frazione di mesi intercorrenti tra la data del provvedimento e quella del termine dell'emergenza di cui al comma 1, comunque nel limite massimo dei sei mesi.

Qualora la requisizione di beni mobili si prolunghi, ovvero nei casi in cui la requisizione in uso si modifichi in requisizione in proprietà, spetta al proprietario del bene requisito una indennità aggiuntiva che è prevista secondo gli stessi criteri di calcolo ed è corrisposta entro15 giorni della scadenza del termine indicato per l'uso. Quando non è individuato un nuovo termine di durata, l'indennità è pari al 100% del valore di mercato del bene.

La seconda parte dell'articolo 6 del d.l. n. 18/2020 abilita l'autorità a procedere con la requisizione in uso o in proprietà di beni immobili.

I commi 8 e 9 dell'articolo 6, in particolare, disciplinano la requisizione in uso temporanea di beni immobili al fine di fronteggiare improrogabili esigenze connesse con l'emergenza sanitaria. Tale forma di requisizione è disposta con decreto del Prefetto, su proposta del Dipartimento della protezione civile e sentito il Dipartimento di prevenzione territorialmente competente: il parere del Dipartimento di prevenzione è acquisito per verificare l'idoneità di requisiti minimi strutturali (così la relazione illustrativa).

Oggetto del provvedimento prefettizio possono essere strutture alberghiere o altri immobili aventi analoghe caratteristiche di idoneità.

L'obiettivo del provvedimento ablatorio è di offrire ospitalità a persone in sorveglianza sanitaria e isolamento fiduciario o in permanenza domiciliare, laddove tali misure non possano essere attuate presso il domicilio della persona interessata. Anche in tali ipotesi, deve essere corrisposta al proprietario dei beni requisiti una somma di denaro a titolo di indennità di requisizione che, stando al provvedimento in esame, verrà liquidata contestualmente all'apprensione del bene medesimo.

Considerata la natura dei beni, il procedimento di determinazione della indennità si baserà, in tali casi, sulla formalizzazione di una relazione di stima del valore del bene. A tal riguardo, il comma 8 dell'articolo 6 dispone che l'indennità di requisizione è liquidata nello stesso decreto del Prefetto, sulla base di una stima predisposta dall'Agenzia delle entrate, alla stregua del valore corrente di mercato dell'immobile requisito o di quello di immobili aventi caratteristiche analoghe, in misura corrispondente, per ogni mese o frazione di mese di effettiva durata della requisizione, allo 0,42% di detto valore. È da mettere in evidenza che l'ottavo comma dell'art. 6 del Decreto "Cura Italia" è stato modificato dall'art. 146 del Decreto "Rilancio" con riferimento al procedimento di liquidazione della indennità che viene dettagliato con maggiore attenzione, con la previsione del versamento di un acconto e la successiva liquidazione del saldo.

Il Decreto "Rilancio", infatti, stabilisce che l'indennità di requisizione venga liquidata in forma di acconto, immediatamente nello stesso decreto del Prefetto, applicando lo 0,42%, per ogni mese o frazione di mese di effettiva durata della requisizione, al valore ottenuto moltiplicando la rendita catastale, rivalutata del cinque per cento, per il moltiplicatore utilizzato ai fini dell'imposta di registro, relativo alla corrispondente categoria catastale dell'immobile requisito. Si precisa che la stessa

indennità di requisizione viene determinata in via definitiva entro quaranta giorni con successivo decreto del Prefetto che, ai fini della stima, si avvale dell'Agenzia delle entrate, sulla base del valore corrente di mercato al 31 dicembre 2019 dell'immobile requisito o di quello di immobili di caratteristiche analoghe, in misura corrispondente, per ogni mese o frazione di mese di effettiva durata della requisizione, allo 0,42% di detto valore. In tale decreto è liquidata la differenza tra gli importi definitivi e quelli in acconto dell'indennità di requisizione.

Quanto alla durata, come per i beni mobili, la requisizione degli immobili può protrarsi fino al 31 luglio 2020, ovvero fino al termine al quale sia stata ulteriormente prorogata la durata dello stato di emergenza.

Se nel decreto di requisizione in uso non è indicato per la restituzione un termine inferiore, l'indennità corrisposta al proprietario è provvisoriamente liquidata con riferimento al numero di mesi o frazione di mesi intercorrenti tra la data del provvedimento e quella del termine dell'emergenza. In ogni caso di prolungamento della requisizione, la differenza tra l'indennità già corrisposta e quella spettante per l'ulteriore periodo è corrisposta al proprietario entro 30 giorni dalla scadenza del termine originariamente indicato. Se non è indicato alcun termine, la requisizione si presume disposta fino al 31 luglio 2020, ovvero fino al termine al quale sia stata ulteriormente prorogata la durata dello stato di emergenza.

Per l'attuazione delle misure passate in rassegna, l'art. 6, comma 10, del Decreto "Cura Italia" autorizza una spesa che non supera i 150 milioni di euro per il 2020. A tal riguardo, l'art. 17 del Decreto "Rilancio" ha modificato il richiamato comma 10 in commento, prevedendo che il Dipartimento della protezione civile, il Commissario straordinario e i soggetti attuatori possano acquisire, ricorrendo a strumenti diversi dalla requisizione, ma in nessun caso in proprietà e nei limiti dell'autorizzazione di spesa di cui al medesimo comma 10, strutture destinate all'ospitalità delle persone in sorveglianza sanitaria e isolamento fiduciario o in permanenza domiciliare.

V'è da segnalare, infine, che l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 8/E del 3 aprile 2020 (par. 5.1), si è soffermata sul trattamento fiscale delle requisizioni di cui all'articolo 6 del d.l. n. 18/2020.

L'Agenzia, richiamando quanto chiarito nella risoluzione 31 ottobre 2000, n. 160 e considerata la disciplina della requisizione di cui al summenzionato articolo 6, precisa che agli effetti dell'IVA, le requisizioni in proprietà, accompagnate da indennità, determinando un trasferimento a titolo oneroso, sia pure coattivo, della proprietà di un bene, rientrano nella previsione di cui all'articolo 2 del d.P.R. n. 633/1972. Decisivo, sembrerebbe apparire il richiamo dell'articolo 14 della Direttiva n. 112/2006 del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, in forza del quale per cessione si intende anche il trasferimento, accompagnato dal pagamento di un'indennità, della proprietà di un bene in forza di un'espropriazione compiuta dalla pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge. Con riferimento alla requisizione in uso, poi, ricomprendendo il surrichiamato articolo 2 del d.P.R. n. 633/1972 nel concetto di cessione anche gli atti titolo oneroso che comportano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere, l'Agenzia riconosce all'istituto tratteggiato nell'articolo 6 del d.l. n. 18/2020, ai soli effetti tributari, la qualifica di cessione di beni.

Ciò posto, ai fini dell'imposizione ad IVA dell'indennità liquidata al soggetto requisito, si renderà necessario procedere con una valutazione condotta caso per caso e volta a riscontrare la ricorrenza del presupposto soggettivo in capo al requisito e l'inerenza della cessione con l'attività esercitata dallo stesso.

Di seguito, una tabella riepilogativa delle principali novità:

ART.	SOGGETTI	ADEMPIMENTO	TERMINI
6 d.l. Cura Italia	Ogni soggetto pubblico o privato	**Requisizione in uso** di presidi sanitari e medico-chirurgici, nonché di beni mobili occorrenti per fronteggiare l'emergenza sanitaria È adottata con decreto del Capo del Dipartimento della protezione civile Riconoscimento di una indennità di requisizione	Fino al termine dello stato di emergenza
	Ogni soggetto pubblico o privato	**Requisizione in proprietà** di beni mobili consumabili con l'uso Riconoscimento di un'indennità di requisizione	Fino al termine dello stato di emergenza
	Proprietari di strutture alberghiere o di altri immobili aventi analoghe caratteristiche di idoneità	**Requisizione in uso di beni immobili**, per ospitarvi le persone in sorveglianza sanitaria e isolamento fiduciario o in permanenza domiciliare, laddove tali misure non possano essere attuate presso il domicilio della persona interessata. È adottata con decreto del Prefetto, su proposta del Dipartimento della protezione civile e sentito il Dipartimento di prevenzione territorialmente competente. Riconoscimento di un'indennità di requisizione	Fino al termine dello stato di emergenza
17 d.l. Rilancio	Proprietari di strutture alberghiere o di altri immobili aventi analoghe caratteristiche di idoneità	**Acquisizione a titolo diverso dalla requisizione** di strutture per ospitare le persone in sorveglianza sanitaria e isolamento fiduciario o in permanenza domiciliare	Fino al termine dello stato di emergenza
146 d.l. Rilancio	Proprietari di strutture alberghiere	Indennità di requisizione: acconto liquidato immediatamente con decreto del Prefetto; liquidazione in via definitiva entro 40 giorni con successivo decreto del Prefetto. Valore di mercato dell'immobile corrente al 31.12.2019	Fino al termine dello stato di emergenza