

Spett.li Clienti
Loro sedi

Informative e news per la clientela di studio

INTERESSI DI MORA

Comunicato il saggio degli interessi di mora da applicare nelle transazioni commerciali

Il Ministero dell'economia e delle finanze ha comunicato il saggio degli interessi legali di mora, ai sensi dell'articolo 5, comma 2, D.Lgs. 231/2002, da applicare a favore del creditore nei casi di ritardo nei pagamenti nelle transazioni commerciali per il periodo 1° luglio 2020 – 31 dicembre 2020: il saggio d'interesse è pari a zero. Il tasso effettivo da applicare per le transazioni commerciali perfezionate dopo il 1° gennaio 2013 è, dunque, pari all'8,00% (tasso non modificato dal 1° gennaio 2017 in avanti). Si ricorda che la decorrenza automatica degli interessi moratori è prevista dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento, senza che sia necessaria la costituzione in mora; in mancanza di termine di pagamento si fa riferimento al termine legale di 30 giorni. **(Ministero dell'economia e delle finanze, comunicato, G.U. n. 191 del 31/07/2020)**

DECRETO RILANCIO

Nuovi chiarimenti, sotto forma di risposte a quesiti, sull'ambito applicativo del decreto

L'Agenzia delle entrate fornito ulteriori chiarimenti su alcune questioni sollevate da associazioni di categoria, direzioni regionali, operatori e contribuenti. I temi trattati riguardano: le disposizioni in materia di Irap; il contributo a fondo perduto; le spese di sanificazione degli ambienti di lavoro; la cumulabilità della sospensione dei termini processuali e della sospensione nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione; la sospensione del versamento degli importi richiesti a seguito del controllo automatizzato e formale; la proroga dei termini per favorire la graduale ripresa delle attività economiche e sociali; il credito di imposta locazioni per i soggetti che svolgono attività di *bed & breakfast* in via imprenditoriale con partita Iva e il credito di imposta per editoria per gli investimenti pubblicitari. **(Agenzia delle entrate, circolare n. 25, 20/08/2020)**

CREDITO IMPOSTA COMMISSIONI PAGAMENTI ELETTRONICI

Istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione del credito di imposta spettante dal 1/7/2020

L'articolo 22, comma 1, D.L. 124/2019 ha previsto la spettanza di un credito di imposta del 30% delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate mediante carte di credito, di debito o prepagate o altri strumenti di pagamento elettronico tracciabili, in relazione a cessioni di beni e prestazioni di servizi rese nei confronti di consumatori finali dal 1° luglio 2020, a condizione che i ricavi e compensi dell'esercente relativi al periodo di imposta precedente siano di ammontare non superiore a 400.000 euro. Il credito di imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24 a decorrere dal mese successivo a quello di sostenimento della spesa. L'Agenzia delle entrate ha istituito a tal fine il codice tributo 6916 per l'utilizzo del credito di imposta nel modello F24: la compensazione può avvenire dal mese successivo a quello di sostenimento della spesa, esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate. **(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 48, 31/08/2020)**

AGEVOLAZIONI

Finanziamenti agevolati e contributi a fondo perduto per l'economia circolare

È stato pubblicato il bando che sostiene la ricerca, lo sviluppo e la sperimentazione di soluzioni innovative per l'utilizzo efficiente e sostenibile delle risorse, con la finalità di promuovere la riconversione delle attività produttive verso un modello di economia circolare in cui il valore dei prodotti, dei materiali e delle risorse è mantenuto quanto più a lungo possibile e la produzione di rifiuti è ridotta al minimo. I progetti ammissibili devono prevedere spese e costi non inferiori a 500.000 euro e non superiori a 2.000.000 di euro e avere durata non inferiore a 12 mesi e non superiore a 36 mesi. La messa a disposizione della procedura di pre-compilazione delle domande è fissata al 26 ottobre 2020. Tutte le informazioni riguardanti il bando sono disponibili al *link* <https://www.mise.gov.it/index.php/it/incentivi/impresa/r-s-economia-circolare>.

(Ministero dello sviluppo economico, Decreto direttoriale, 05/08/2020)

DICHIARAZIONE PRECOMPILATA

Trasmissione telematica delle spese di istruzione diverse da quelle universitarie

È stato pubblicato il decreto del Mef che fissa i termini e le modalità per la trasmissione all'Agenzia delle entrate delle informazioni sulle spese per l'istruzione diverse da quelle universitarie. I soggetti interessati all'invio sono quelli che fanno parte del Sistema nazionale d'istruzione: le scuole statali e paritarie private e degli enti locali (ai sensi dell'articolo 1 della L. 62/2000). Saranno obbligati alla trasmissione del resoconto delle spese che danno diritto a detrazioni dall'imposta o a deduzioni dal reddito, oltretutto dei rimborsi effettuati nei confronti degli iscritti, a partire dall'anno d'imposta 2022. In via facoltativa, gli stessi enti possono inviare la comunicazione anche relativamente alle spese effettuate nel 2020 e 2021. Il termine per la trasmissione dei dati utili alla predisposizione della dichiarazione precompilata è fissato al 28 febbraio dell'anno successivo. **(Ministero dell'economia e delle finanze, Decreto 10/08/2020, G.U. n. 207 del 20/08/2020)**

AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE

Aggiornate le risposte alle domande più frequenti a seguito della pubblicazione del "Decreto Agosto"

L'Agenzia delle entrate-Riscossione ha aggiornato sul proprio sito *internet* gli approfondimenti sulle modifiche alla disciplina della riscossione introdotte a seguito dell'emergenza Covid-19. È stata differita dal 31 agosto al 15 ottobre la sospensione della notifica di nuove cartelle e dell'avvio di azioni cautelari ed esecutive. Anche i pagamenti derivanti da cartelle, da avvisi di addebito e da avvisi di accertamento esecutivi in scadenza dall'8 marzo 2020 resteranno sospesi fino al 15 ottobre 2020 e dovranno essere effettuati entro il mese successivo alla scadenza (30 novembre 2020). Sempre fino al 15 ottobre 2020 sarà operativa la sospensione degli obblighi derivanti dai pignoramenti presso terzi, effettuati dall'agente della riscossione prima del 19 maggio 2020, su stipendi, salari nonché a titolo di pensioni. Rimarranno sospese fino al 15 ottobre 2020 anche le verifiche di inadempienza della P.A. e delle società a prevalente partecipazione pubblica, da effettuarsi prima di disporre pagamenti di importo superiore a 5.000 euro. Il "Decreto Agosto" non è, invece, intervenuto sui termini di scadenza della "Rottamazione-ter" e del "Saldo e Stralcio" per i quali il termine ultimo entro il quale effettuare i pagamenti delle rate in scadenza nel 2020 rimane fissato al 10 dicembre 2020 (termine perentorio, non sono previsti i 5 giorni di tolleranza). Le novità sono evidenziate al *link* <https://www.agenziaentrate-riscossione.gov.it/it/Per-saperne-di-piu/covid-19/>.

(Agenzia delle entrate-Riscossione, comunicato stampa, 18/08/2020)

CREDITO DI IMPOSTA PER SPESE DI PUBBLICITÀ SU MEZZI DI INFORMAZIONE INCREMENTATO PER IL 2020 NELLA MISURA DEL 50% DEI COSTI SOSTENUTI

L'Agenzia delle entrate ha pubblicato sul proprio sito *web* l'aggiornamento del modello denominato "Comunicazione per la fruizione del credito di imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali" e delle relative istruzioni a seguito della modifica prevista dall'articolo 186, D.L. 34/2020 consistente nella concessione del credito di imposta per gli investimenti pubblicitari effettuati nel 2020 nella misura del 50% dei costi sostenuti (è venuto meno per quest'anno il presupposto dell'incremento minimo dell'1% dell'investimento pubblicitario rispetto a quello effettuato nell'anno precedente).

La scadenza del 30 settembre 2020 della comunicazione per l'accesso al credito di imposta

L'articolo 57-*bis*, D.L. 50/2017 ha introdotto una agevolazione fiscale sotto forma di credito di imposta per le spese pubblicitarie finalizzate alla diffusione sulla stampa quotidiana e periodica, anche online, e sulle emittenti televisive radiofoniche locali. Il beneficio per il 2020 è stato, inoltre, esteso anche agli investimenti sulle emittenti televisive nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato.

Possono accedere all'agevolazione i soggetti titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo e gli enti non commerciali che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie. Per l'anno 2020, non rappresenta requisito obbligatorio la circostanza che il valore degli investimenti pubblicitari sia incrementale rispetto agli analoghi investimenti effettuati nell'anno precedente.

Le comunicazioni per l'accesso al credito di imposta già trasmesse entro il termine "ordinario" del 31 marzo 2020, prima della modifica introdotta dall'articolo 186, D.L. 34/2020, restano valide: il credito di imposta spettante, determinato a marzo con i criteri di calcolo allora previsti, sarà rideterminato automaticamente con i nuovi criteri previsti per l'anno 2020. È in ogni caso possibile presentare una nuova comunicazione di accesso al credito sostitutiva di quella già inviata, entro il 30 settembre 2020.

Il credito di imposta sarà conteggiato nella misura del 50% del valore degli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020, il cui importo deve essere trasmesso telematicamente all'Agenzia delle entrate (che farà pervenire i dati al Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del CdM). Successivamente, tra il 1° gennaio 2021 e il 31 gennaio 2021, i soggetti che hanno inviato la comunicazione di accesso al credito dovranno trasmettere la dichiarazione sostitutiva degli investimenti effettuati, attestante gli investimenti effettivamente realizzati nel 2020.

Il credito di imposta sarà utilizzabile unicamente in compensazione orizzontale presentando il modello di pagamento F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (a partire dal quinto giorno lavorativo successivo alla pubblicazione dell'elenco dei soggetti ammessi). In sede di compilazione del modello F24 è necessario indicare il codice tributo 6900, istituito dalla risoluzione n. 41/E/2019.

La sezione dell'Agenzia delle entrate destinata al credito di imposta per investimenti pubblicitari è disponibile al *link*

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/Schede/Agevolazioni/Credito+di+imposta+Investimenti+pubblicitari+incrementali/Scheda+informativa+Investimenti+pubblicitari+incrementali/?page=schedeagevolazioni>.

BONUS 110% AL VIA: PUBBLICATI I PROVVEDIMENTI ATTUATIVI

Con la pubblicazione dei due decreti del Ministero dello sviluppo economico del 3 agosto 2020 (“Decreto Asseverazioni”) e del 6 agosto 2020 (“Decreto Requisiti”) e del provvedimento dell’Agenzia delle entrate n. 283847 dell’8 agosto 2020, che ha approvato il modello di comunicazione dell’opzione per il contributo sotto forma di sconto o per la cessione del credito di imposta corrispondente alla detrazione, sono state definite le modalità attuative per l’applicazione del *superbonus* del 110% a fronte di specifici interventi di efficienza energetica, di interventi di riduzione del rischio sismico, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici. Facendo seguito alla pubblicazione a fine luglio della guida fiscale, l’Agenzia delle entrate ha pubblicato la circolare n. 24/E/2020, che ha fornito i primi chiarimenti ufficiali sull’ambito soggettivo e oggettivo di applicazione e sugli adempimenti necessari.

Il provvedimento n. 283847 dell’8 agosto 2020 dell’Agenzia delle entrate

I soggetti che sostengono negli anni 2020 e 2021 spese per i seguenti interventi, possono optare in luogo dell’utilizzo diretto della detrazione, per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto ovvero per la cessione di un credito di imposta a terzi, compresi istituti di credito e intermediari finanziari:

- interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all’articolo 16-*bis*, comma 1, lettera a) e b), Tuir;
- interventi di efficienza energetica di cui all’articolo 14, D.L. 63/2013 e di cui all’articolo 119, comma 1 e 2, D.L. 34/2020;
- interventi di adozione di misure antisismiche di cui all’articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, D.L. 63/2013 e di cui all’articolo 119, comma 4, D.L. 34/2020;
- interventi di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all’articolo 1, commi 219 e 220, L. 160/2019;
- interventi di installazione di impianti fotovoltaici di cui all’articolo 16-*bis*, comma 1, lettera-h), Tuir, ivi compresi quelli di cui all’articolo 119, commi 5 e 6, D.L. 34/2020;
- interventi di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all’articolo 16-*ter*, D.L. 63/2013 e di cui all’articolo 119, comma 8, D.L. 34/2020.

L’opzione può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento lavori (che non possono essere più di 2 per ciascun intervento complessivo per gli interventi di cui all’articolo 119, D.L. 34/2020).

Esclusivamente per quanto riguarda il *superbonus*, ai fini dell’opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito in alternativa alla detrazione del 110%, sono predefiniti dei requisiti:

- a) per gli interventi di cui all’articoli 119, commi 1, 2 e 3, D.L. 34/2020, i tecnici abilitati devono asseverare il rispetto dei requisiti previsti dai decreti e la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati (copia dell’asseverazione deve essere trasmessa all’Enea);
- b) per gli interventi di cui all’articolo 119, comma 4, la riduzione del rischio sismico deve essere asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, in base alle disposizioni del D.M. 58/2017 del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti. L’asseverazione deve essere depositata presso lo sportello unico per l’edilizia competente. I professionisti incaricati attestano altresì la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati;

- c) i dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al 110% (compresa la polizza di assicurazione della responsabilità civile che devono avere sottoscritto gli asseveratori/attestatori) devono essere verificati mediante l'apposizione del visto di conformità da parte di un professionista incaricato della trasmissione telematica delle dichiarazioni (può essere un dottore commercialista, ragioniere, perito commerciale o consulente del lavoro) ovvero dai responsabili dell'assistenza fiscale dei Caf.

Il modello per la comunicazione telematica dello sconto o della cessione del credito

Il modello approvato dal provvedimento n. 283847/2020 potrà essere utilizzato a decorrere dal 15 ottobre 2020 e permetterà la comunicazione dello sconto in fattura o della cessione del credito corrispondenti alla detrazione per:

- gli interventi "ordinari" di recupero del patrimonio edilizio, di efficienza energetica, di adozione di misure antisismiche, di recupero o restauro della facciata degli edifici, di installazione di impianti fotovoltaici e di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici che hanno previsto il sostenimento di spese nelle annualità 2020 e 2021 (in questi casi la comunicazione può essere inviata dal beneficiario della detrazione per interventi eseguiti sulle singole unità immobiliari o dall'amministratore di condominio nel caso di interventi sulle parti comuni, in alternativa avvalendosi di intermediari abilitati);
- gli interventi che fruiscono del *superbonus* del 110%, quali quelli di efficienza energetica, di riduzione del rischio sismico, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici che hanno previsto il sostenimento di spese dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 (in questi casi la comunicazione telematica per interventi eseguiti sulle singole unità immobiliari potrà essere trasmessa esclusivamente dal soggetto che rilascia il visto di conformità mentre per interventi eseguiti sulle parti comuni di edifici condominiali potrà essere effettuata anche dagli amministratori di condominio).

Il termine ultimo per l'invio della comunicazione telematica è fissato al 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che hanno dato diritto alla detrazione (le specifiche tecniche per la trasmissione saranno rilasciate entro fine settembre).

Per gli interventi di cui all'articolo 119, commi 1, 2 e 3 il modello può essere trasmesso telematicamente solo dal quinto giorno lavorativo successivo al rilascio da parte dell'Enea della ricevuta di avvenuta trasmissione dell'asseverazione obbligatoria.

I cessionari e i fornitori utilizzeranno i crediti di imposta corrispondenti alla detrazione con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione stessa, a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della comunicazione e comunque, non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese. Il *superbonus* del 110% deve essere fruito in 5 rate annuali di uguale importo.

Il modello F24 con l'esposizione della rata del credito di imposta dovrà essere presentato esclusivamente tramite i canali telematici dell'Agenzia delle entrate. Non si applicano i limiti alle compensazioni orizzontali di cui all'articolo 31, comma 1, D.L. 78/2010 (presenza di ruoli scaduti di ammontare superiore a 1.500 euro) e di cui agli articoli 34, L. 388/2000 (limite generale di compensabilità dei crediti di imposta pari a 700.000 euro) e 1, comma 53, L. 244/2007 (limite di 250.000 euro applicabile ai crediti di imposta da indicare nel quadro RU). Saranno istituiti con risoluzione ancora da emanare i codici tributo per l'esposizione dei crediti di imposta nel modello F24.

I principali chiarimenti della circolare n. 24/E/2020

Argomento	Chiarimento
Condomini	In presenza di un condominio minimo, con numero di condomini non superiore a 8, al fine di beneficiare del <i>superbonus</i> per i lavori realizzati sulle parti comuni non è necessario richiedere il codice fiscale del condominio. Potrà essere utilizzato il codice fiscale del condomino che effettua gli adempimenti
Contratti di locazione finanziaria	In base all'articolo 4, comma 3 del decreto Mise del 6 agosto 2020 ("Decreto Requisiti") se l'intervento agevolabile mediante il <i>superbonus</i> del 110% è eseguito sulla base di un contratto di locazione finanziaria, la detrazione compete all'utilizzatore ed è determinata in base al costo sostenuto dalla società concedente
Edificio unifamiliare ed edificio plurifamiliare	Per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare. Le unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della indipendenza funzionale e dell'accesso autonomo dall'esterno, a nulla rilevando che l'edificio plurifamiliare sia costituito o meno in condominio
Spese su parti comuni di edifici condominiali	Qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50%, il <i>superbonus</i> spetta anche ai proprietari o detentori di unità immobiliari non residenziali. Se la percentuale delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio condominiale è inferiore al 50%, è comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione
Interventi trainanti e interventi trainati	La condizione prevista dalla norma che gli interventi trainati siano effettuati congiuntamente agli interventi trainanti si considera soddisfatta se le date delle spese sostenute per gli interventi trainati sono ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti
Trasferimento dell'unità immobiliare residenziale	In caso di trasferimento dell'unità immobiliare residenziale (vendita o donazione) sulla quale sono stati realizzati gli interventi ammessi al <i>superbonus</i> , le rate di detrazione annuale non utilizzate spettano, salvo diverso accordo tra le parti, all'acquirente persona fisica dell'abitazione. In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione dell'agevolazione si trasmette all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene
Cessione del credito	La cessione del credito può essere disposta in favore: <ul style="list-style-type: none"> - dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi; - di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o di impresa, società ed enti); - istituti di credito e intermediari finanziari. Il credito di imposta è fruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione

RIPRESA DEI VERSAMENTI AL 16 SETTEMBRE 2020

Si rammenta ai gentili Clienti che il prossimo 16 settembre si concentra la scadenza dei versamenti prorogati per effetto del Decreto Rilancio.

Ulteriori novità, invece, sono previste per quanto attiene i pagamenti legati agli avvisi bonari e alle cartelle esattoriali.

A seguire si dettagliano i principali concetti, tenendo anche conto dei chiarimenti emanati dall'Agenzia delle entrate e delle ulteriori novità apportate dal c.d. Decreto Agosto (D.L. 104/2020).

Le scadenze di versamento del 16 settembre 2020

Gli articoli 126 e 127 del Decreto Rilancio hanno unificato la scadenza di numerosi versamenti alla data del 16 settembre 2020, consentendo la possibilità:

- di provvedere in unica soluzione;
- ovvero di prescegliere il frazionamento in 4 rate costanti, di pari importo, di cui la prima dovuta nel mese di settembre.

Le scadenze interessate sono le seguenti:

- 1) versamenti fiscali in genere, scadenti nel periodo dal 21 febbraio al 31 marzo 2020, dovuti dai soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nei Comuni di Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgrundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini, Vò;
 - 2) versamenti dei contributi Inps e Inail, scadenti nel periodo tra il 23 febbraio e il 30 aprile 2020, dovuti dai soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nei Comuni di Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgrundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini, Vò;
 - 3) versamenti a titolo di Iva, originariamente scadenti nel mese di marzo 2020, dovuti da soggetti operanti nei settori maggiormente colpiti dalla crisi per effetto delle chiusure, quali turismo, ristorazione, attività sportiva, intrattenimento, attività culturali, assistenza, trasporti e simili;
 - 4) versamenti a titolo di ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nei mesi di marzo e aprile 2020, dovuti da soggetti operanti nei settori maggiormente colpiti dalla crisi per effetto delle chiusure, quali turismo, ristorazione, attività sportiva, intrattenimento, attività culturali, assistenza, trasporti e simili;
 - 5) versamenti Iva scadenti nel mese di marzo 2020, dovuti dai soggetti esercenti attività di impresa e di lavoro autonomo con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza;
 - 6) versamenti Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nel mese di marzo 2020, dovuti da imprese e professionisti con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel periodo 2019;
 - 7) versamenti Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti da soggetti con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo 2019, che abbiano subito una contrazione del fatturato e dei corrispettivi di almeno il 33% per ciascuno dei due mesi del 2020, rispetto allo stesso mese del 2019;
-

- 8) versamenti a titolo di Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti da soggetti con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nel periodo 2019, che abbiano subito una contrazione del fatturato e dei corrispettivi di almeno il 50% per ciascuno dei due mesi del 2020, rispetto allo stesso mese del 2019 (precedente scadenza 30 giugno 2020);
- 9) versamenti dell'Iva scadenti nel mese di aprile e maggio 2020, dovuti da imprese e lavoratori autonomi con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza, che hanno subito un decremento del fatturato e/o dei corrispettivi di almeno il 33% in aprile e maggio 2020, rispetto a ciascun mese del precedente anno 2019;
- 10) versamenti a titolo di Iva, ritenute su reddito di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti da soggetti che hanno iniziato l'attività di impresa o di lavoro autonomo successivamente al 31 marzo 2019;
- 11) versamenti a titolo di Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nei mesi di marzo, aprile e maggio 2020, dovuti dalle federazioni sportive nazionali, dagli enti di promozione sportiva, dalle associazioni e dalle società sportive professionistiche o dilettantistiche;
- 12) versamenti a titolo di Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nel mese di giugno 2020, dovuti dalle federazioni sportive nazionali, dagli enti di promozione sportiva, dalle associazioni e dalle società sportive professionistiche o dilettantistiche;
- 13) versamenti a titolo di ritenute sul reddito di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti dagli enti non commerciali, da quelli del terzo settore e dagli enti religiosi civilisticamente riconosciuti e che svolgono attività istituzionale di interesse generale e non in regime di impresa.

Rimessione in termini e sospensione del versamento degli importi richiesti a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni

L'articolo 144 del Decreto Rilancio prevede la remissione in termini e la proroga dei termini per il versamento, anche rateale, delle somme dovute a seguito della notifica dei c.d. "avvisi bonari" (controlli automatici e controlli formali delle dichiarazioni), nonché delle somme dovute a seguito della liquidazione dei redditi soggetti a tassazione separata, che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020.

I versamenti interessati possono essere eseguiti entro il 16 settembre 2020, senza applicazione di ulteriori sanzioni e interessi.

In alternativa al pagamento in unica soluzione, inoltre, il comma 3 consente di effettuare i versamenti delle somme dovute anche in quattro rate mensili di pari importo, da pagare entro le seguenti scadenze:

- 16 settembre;
- 16 ottobre;
- 16 novembre;
- 16 dicembre 2020.

In relazione alle comunicazioni di controllo formale delle dichiarazioni (quelle, ad esempio, con le quali si richiedono chiarimenti o l'esibizione di documenti, quali le certificazioni delle ritenute d'acconto), l'Agenzia delle entrate – con la circolare 25/E/2020 – ha precisato che la proroga si estende non solo al termine di pagamento, bensì anche a quello per fornire chiarimenti ed esibire documentazione.

La medesima circolare ha anche fornito chiarimenti in merito all'applicazione del differimento al caso dei pagamenti rateali.

Infatti, si afferma che la proroga disposta dall'articolo 144 del Decreto riguarda anche i pagamenti in forma rateale (prima rata o rate successive) scadenti nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020.

Le rate trimestrali scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo alla scadenza della prima rata; nella predisposizione dei piani di rateazione, dunque, la scadenza delle rate successive è determinata in base alla scadenza della prima rata. Pertanto, nel caso in cui il termine di versamento della prima rata ricada nel periodo di sospensione, la proroga produce un effetto traslativo anche sulle scadenze delle rate successive. In definitiva, tutto il piano di rateazione sarà pertanto costruito sulla scadenza (prorogata) della prima rata.

Diversamente, se nel periodo di sospensione ricade il termine di versamento di una rata diversa dalla prima, la proroga interesserà solo tale rata, senza influenzare le rate successive, le quali mantengono la loro scadenza originaria.

Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione

I gravi effetti economici dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 ha spinto il legislatore ad introdurre una tregua anche nelle attività dell'agente della riscossione; in particolare, l'articolo 154 del Decreto Rilancio aveva disposto la sospensione dei termini di versamento dei carichi affidati all'agente della riscossione (tipicamente le cartelle esattoriali) al 31 agosto 2020, data poi ulteriormente posticipata al 15 ottobre 2020 dall'articolo 99, comma 1, D.L. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto).

Lo stesso articolo 154, inoltre, dispone che, per i piani di dilazione (c.d. rateazioni delle cartelle esattoriali) in essere alla data dell'8 marzo 2020 e per quelli derivanti da provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste presentate fino al 31 agosto 2020 (ora 15 ottobre 2020 ai sensi dell'articolo 99, comma 1, D.L. 104/2020), la decadenza del debitore dalle rateazioni accordate dall'agente della riscossione e gli altri effetti di tale decadenza previsti dalla legge si determinano in caso di mancato pagamento di 10 rate, anziché 5.

Per quanto attiene la rottamazione delle cartelle esattoriali e il saldo e stralcio, si prevede che il mancato, insufficiente o tardivo versamento, alle relative scadenze, delle rate da corrispondere nell'anno 2020, non determina l'inefficacia delle stesse definizioni se il debitore effettua l'integrale versamento delle predette rate entro il termine del 10 dicembre 2020. A tale ultimo termine non si applica la "tolleranza" di cinque giorni garantire la sicura acquisizione nell'anno 2020 delle relative somme al bilancio dello Stato e degli altri enti creditori.

Infine, si ricorda che è stata rimossa la preclusione alla possibilità di chiedere la dilazione del pagamento dei debiti inseriti nelle dichiarazioni di adesione alle definizioni agevolate sopra citate, per i quali, alla data del 31 dicembre 2019, si è determinata l'inefficacia delle definizioni agevolate medesime, non avendo il contribuente provveduto, entro i termini previsti, al pagamento degli importi dovuti.

Va anche rammentata la modifica all'articolo 68, D.L. 18/2020 (modificato anch'esso dall'articolo 99, comma 1, D.L. 104/2020, c.d. Decreto Agosto), ove si stabilisce che, con riferimento alle entrate tributarie e non tributarie, sono sospesi i termini dei versamenti, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 15 ottobre 2020, derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli avvisi esecutivi. I versamenti sospesi devono essere eseguiti, in un'unica soluzione, entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione, ossia entro il 30 novembre 2020.

La circolare n. 25/E/2020 a tale riguardo ha precisato che sono da ritenersi sospesi nel periodo intercorrente tra l'8 marzo 2020 e il 15 ottobre 2020 (tra il 21 febbraio 2020 e il 15 ottobre 2020 con riferimento ai soli soggetti aventi, alla stessa data del 21 febbraio 2020, residenza/sede legale/sede operativa nei territori dei Comuni delle Regioni Lombardia e Veneto indicati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 1° marzo 2020):

a) i termini di pagamento (e, conseguentemente, le attività di recupero, anche coattivo), relativi a carichi, affidati agli agenti della riscossione, derivanti dagli avvisi esecutivi dell'Agenzia delle entrate, dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e dell'Inps e dagli atti esecutivi, ovvero da ruoli/cartelle, in scadenza nello stesso periodo (ivi compresi quelli dilazionati), con conseguente "congelamento", per la durata dello stesso periodo di sospensione, dell'applicazione degli interessi di mora;

b) la notifica di nuove cartelle di pagamento (e, conseguentemente, le attività di recupero, anche coattivo), afferenti a carichi affidati sia prima dell'inizio del periodo di sospensione, sia durante tale periodo;

c) le attività di recupero, anche coattivo, dei carichi (avvisi di accertamento esecutivi/avvisi di addebito/atti esecutivi e ruoli/cartelle di pagamento) già scaduti prima del periodo di sospensione, con effetti identici a quelli richiamati sub a), sotto il profilo del "congelamento" degli interessi di mora durante il periodo di sospensione.

RESE NOTE LE AGEVOLAZIONI AGLI AUTOTRASPORTATORI PER IL 2020

Con una *news* pubblicata il 18 agosto 2020 sul sito del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze sono state rese note le misure delle deduzioni forfetarie a favore degli autotrasportatori per il periodo d'imposta 2019.

Nel successivo comunicato stampa del 26 agosto l'Agenzia delle entrate ha poi precisato che con specifico riferimento alle modalità di compilazione della dichiarazione dei redditi, la deduzione forfetaria per i trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore (ai sensi dell'articolo 66, comma 5, primo periodo, Tuir) va riportata nei quadri RF e RG dei modelli Redditi 2020 PF e SP, utilizzando,

- nel rigo RF55 i codici 43 e 44 e
- nel rigo RG22 i codici 16 e 17, così come indicato nelle istruzioni del modello Redditi.

I codici si riferiscono, rispettivamente, alla deduzione per i trasporti all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa e alla deduzione per i trasporti oltre tale ambito.

La disciplina

In merito ai trasporti di merci effettuati personalmente dall'imprenditore per conto di terzi, oltre il Comune in cui ha sede l'impresa di autotrasporto, è prevista una deduzione forfetaria delle spese non documentate, ai sensi dell'articolo 66, comma 5, primo periodo, Tuir nella misura di 48 euro per i trasporti oltre il Comune in cui ha sede l'impresa.

I trasporti effettuati all'interno del Comune invece scontano una deduzione forfetaria delle spese non documentate per un importo pari al 35% di quello precedente.

Trasporto	Deduzione forfetaria
Entro il Comune	48 euro
Oltre il Comune	35% dell'importo precedente

Le deduzioni spettano una sola volta per ogni giorno di effettuazione del trasporto, indipendentemente dal numero di viaggi, quindi se l'imprenditore utilizza per un giorno la deduzione per i viaggi fuori dal Comune non potrà beneficiare per il medesimo giorno anche di quella per i viaggi all'interno del Comune (anche quando in realtà avesse percorso entrambi i tragitti).

Anche in questo caso va data indicazione della deduzione usufruita nei quadri G o F del modello Redditi (a seconda che l'impresa sia in contabilità semplificata o ordinaria). A tal fine l'autotrasportatore deve predisporre (e sottoscrivere) un prospetto riepilogativo che riporti l'indicazione dei viaggi effettuati e dei documenti di trasporto utilizzati.

Deduzione per motoveicoli e autoveicoli di massa non superiore a 3,5 t

Il citato comma 5 dell'articolo 66, Tuir prevede anche una ulteriore deduzione, pari a 154,94 euro, in favore delle imprese di autotrasporto in contabilità semplificata con riferimento ad ogni motoveicolo e autoveicolo posseduto a qualsiasi titolo (anche *leasing*) e utilizzato nell'attività d'impresa avente massa complessiva a pieno carico non superiore a 3,5 tonnellate.

Tale deduzione, che in caso di cessione del veicolo cui si riferisce va ragguagliata ad anno, è cumulabile con la precedente deduzione forfetaria per spese non documentate e va riportata nel quadro G del modello Redditi.

Recupero del contributo al SSN

Anche per questo anno, come per lo scorso, non è stato confermato il recupero del contributo del SSN (di cui all'articolo 1, comma 103, L. 266/2005) pagato sui premi assicurativi per responsabilità civile dei veicoli per trasporto merci di massa complessiva a pieno carico non inferiore a 11,5 tonnellate.

RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE IMPRESE: PUBBLICATO IL DECRETO ATTUATIVO

Il Ministero dell'economia e delle finanze ha emanato il 10 agosto 2020 il decreto (pubblicato sulla Gazzetta ufficiale n. 210 del 24 agosto 2020) relativo al rafforzamento patrimoniale delle imprese dei soggetti di medie dimensioni, ai sensi dell'articolo 26, D.L. 34/2020.

I soggetti che effettuano tra il 20 maggio 2020 e il 31 dicembre 2020 conferimenti in denaro in una o più società (in esecuzione dell'aumento di capitale deliberato dalle stesse) potranno fruire di un credito di imposta pari al 20% dell'ammontare del conferimento eseguito, presentando all'Agenzia delle entrate una apposita istanza.

Requisiti delle società a cui vengono versati i conferimenti

I requisiti soggettivi richiesti dalla norma istitutiva dell'agevolazione e confermate dal decreto attuativo del 10 agosto 2020 sono piuttosto stringenti, i principali sono:

- devono presentare un ammontare di ricavi relativi al periodo di imposta 2019 superiore a 5 milioni di euro e inferiore a 50 milioni di euro (nel caso in cui la società appartenga a un gruppo, si fa riferimento ai ricavi su base consolidata);
- devono avere subito, a causa del Covid-19, nei mesi di marzo e aprile 2020, una riduzione complessiva dell'ammontare dei ricavi, rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, in misura non inferiore al 33% (nel caso in cui la società appartenga ad un gruppo, si fa riferimento al valore dei citati ricavi su base consolidata);
- devono avere deliberato nel periodo dal 19 maggio al 31 dicembre 2020, un aumento di capitale a pagamento con versamento dello stesso entro il 31 dicembre 2020.

L'agevolazione spetta in relazione ai conferimenti in denaro iscritti alla voce del capitale sociale e della riserva da sovrapprezzo delle azioni o quote delle società partecipate, anche in seguito alla conversione di obbligazioni convertibili in azioni o quote di nuova emissione, nonché agli investimenti in quote degli organismi di investimento collettivo del risparmio. La partecipazione riveniente dal conferimento deve essere posseduta, a pena di decadenza dall'agevolazione, fino al 31 dicembre 2023.

Le modalità di richiesta dell'agevolazione all'Agenzia delle entrate per le società conferenti

I soggetti investitori e gli organismi di investimento collettivo del risparmio dovranno presentare all'Agenzia delle entrate una apposita istanza (che sarà approvata con un futuro provvedimento dell'Agenzia delle entrate) contenente:

- a) il codice fiscale della società conferitaria nonché l'indicazione dell'importo del conferimento effettuato e dell'ammontare del credito di imposta richiesto;
- b) nel caso in cui il soggetto conferente sia una società, l'attestazione di non controllare direttamente o indirettamente la società conferitaria, di non essere sottoposta a comune controllo o collegata con la conferitaria ovvero di non essere da quest'ultima controllata;
- c) l'importo degli aiuti non rimborsati da portare in diminuzione del credito di imposta richiesto;
- d) gli altri elementi eventualmente individuati dall'Agenzia delle entrate.

Vanno acquisiti e devono essere conservati anche:

- una copia della delibera di aumento di capitale sociale;
- la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà con la quale attestare che la società conferitaria non ha beneficiato di misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia.



Il credito di imposta sarà riconosciuto secondo l'ordine di presentazione delle istanze e fino

all'esaurimento delle risorse. A seguito della comunicazione con la quale l'Agenzia delle entrate comunicherà il riconoscimento e l'ammontare del credito di imposta, i beneficiari dovranno consegnare alla società conferitaria una dichiarazione nella quale attestare la misura dell'incentivo ricevuto al fine di consentire a quest'ultima il rispetto dei limiti di cui alla sezione 3.1 della comunicazione della Commissione europea recante "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'emergenza del Covid-19".

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 dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento, anche in compensazione nel modello F24;
- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.

La possibilità di fruizione di un credito di imposta per la società che effettua l'aumento di capitale

Alle società che soddisfano le condizioni sopra richiamate, 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.

La società che intende avvalersi del credito di imposta pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto dovrà presentare all'Agenzia delle entrate una apposita istanza (che sarà approvata con un futuro provvedimento dell'Agenzia delle entrate) contenente:

- a) l'indicazione dell'ammontare delle perdite ammissibili all'agevolazione e dell'importo del credito di imposta richiesto;
- b) l'indicazione dell'ammontare complessivo del credito di imposta riconosciuto in favore degli investitori, con i relativi codici fiscali;
- c) la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà con la quale attestare che la società non ha beneficiato di aiuti di Stato per ammontare superiore a determinati importi;
- d) la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà con la quale attestare l'importo degli aiuti non rimborsati, di cui è obbligatorio il recupero, da portare in diminuzione del credito di imposta;
- e) gli altri elementi eventualmente individuati dall'Agenzia delle entrate.

Va acquisita e deve essere conservata anche la dichiarazione nella quale i soggetti e gli organismi collettivi del risparmio che hanno effettuato i conferimenti agevolati attestano la misura dell'incentivo riconosciuto.



Il credito di imposta sarà riconosciuto secondo l'ordine di presentazione delle istanze e fino all'esaurimento delle risorse. L'Agenzia delle entrate comunicherà il riconoscimento e l'ammontare del credito di imposta.

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile in compensazione, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento;
- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui all'articolo 109, comma 5, Tuir.

AUTO IN USO PROMISCUO AL DIPENDENTE: NUOVE MISURE DEI *BENEFIT* SOLO PER LE IMMATRICOLAZIONI AVVENUTE DAL 1° LUGLIO 2020

Con la **risoluzione n. 46/E/2020** l'Agenzia delle entrate ha precisato che le nuove misure dei *benefit* applicabili in relazione alle auto concesse in uso promiscuo al dipendente per le assegnazioni avvenute a decorrere dallo scorso 1° luglio, riguardano esclusivamente le vetture che parimenti siano state immatricolate a decorrere da tale data.

Il *benefit* per l'uso promiscuo della vettura

Tra le diverse forme di utilizzo delle auto aziendali, una delle più fiscalmente interessanti è certamente l'uso promiscuo al dipendente: con tale soluzione l'auto viene assegnata al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta perché questi ne faccia un utilizzo tanto aziendale quanto personale.

L'impresa concedente beneficia del diritto alla deduzione dei costi (di acquisto e di esercizio) nella misura del 70%, ottenendo altresì la piena detrazione dell'Iva qualora sia addebitato il corrispettivo per l'utilizzo privato.

L'auto concessa dall'azienda al dipendente in uso promiscuo rappresenta una forma di retribuzione "in natura" che si affianca a quella principale "in denaro", soggetta a tassazione quale *fringe benefit*.

Per la quota di utilizzo personale il dipendente subirà quindi una tassazione; tale importo tassabile risulta decurtato dell'eventuale corrispettivo che il dipendente paga al datore di lavoro per detto utilizzo personale.

Qualora l'addebito fosse pari al *benefit*, non vi sarebbe alcuna tassazione in capo al dipendente.

Per la gestione del veicolo risulta quindi centrale determinare la quota di *benefit* fiscalmente rilevante. Tale disciplina è stata come noto modificata dalla scorsa Legge di Bilancio per il 2020 (articolo 1, comma 632, L. 160/2019), che ha previsto quanto segue:

- mentre per le assegnazioni avvenute entro il 30 giugno scorso il *benefit* in capo al dipendente viene determinato nella misura forfettaria del 30% con riferimento ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri;
- per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a partire dal 1° luglio 2020 ai fini del calcolo del *fringe benefit*, occorre considerare il grado di inquinamento del veicolo, espresso in termini di emissioni di CO₂.

In particolare, la citata disposizione contenuta nella Legge di Bilancio 2020, prevede che l'attuale modalità di calcolo (ferma restando la percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolata sulla base del costo chilometrico Aci, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente), risulta applicabile sulla base delle seguenti misure:

- 25% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ fino a 60g/km;
- 30% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 60g/km ma non a 160g/km;
- 40% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 160g/km ma non a 190g/km;
- 50% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiore a 190g/km.

La norma lasciava un dubbio relativo alla corretta individuazione delle vetture interessate dalla nuova disciplina: nel definire l'ambito oggettivo di applicazione della nuova disposizione, parla di autovetture di "nuova immatricolazione" non chiarendo se si intendesse come tale la vettura immatricolata dal 1° gennaio scorso (data di entrata in vigore della norma) ovvero dal 1° luglio scorso (data di efficacia).

Sul punto l'Agenzia delle entrate, nella richiamata risoluzione n. 46/E/2020, ha chiarito che l'ultima sopra evidenziata è la soluzione corretta affermando che *“in relazione alla portata della locuzione “di nuova immatricolazione”, si è dell’avviso che essa vada ricondotta agli autoveicoli, motocicli e ciclomotori immatricolati dal 1° luglio 2020, a nulla rilevando la data di entrata in vigore della legge di bilancio 2020 (1° gennaio 2020).”*

Diversamente, quando dopo il 1° luglio 2020 fossero assegnati veicoli immatricolati precedentemente a tale data, la determinazione del *benefit*, afferma l'Agenzia delle entrate, deve essere ricercata nei principi generali che regolano la determinazione del reddito di lavoro dipendente. In tale caso non sarà possibile utilizzare il valore del *benefit* convenzionale (né sulla base delle nuove regole, né sulla base delle previgenti regole), ma occorre invece far riferimento al valore normale di tale utilizzo, ricordando che il *benefit* dovrà essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, motociclo o ciclomotore, scorporando quindi dal suo valore normale, l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.

L'Agenzia delle entrate non fornisce indicazioni operative sulla quantificazione di tale *benefit*, limitandosi ad affermare che tali costi *“devono essere individuati sulla base di elementi oggettivi, documentalmente accertabili”*.

Quindi, in definitiva, le situazioni che si possono presentare sono le seguenti:

1. per le concessioni avvenute entro il 30 giugno 2020 continuano ad operare le previgenti disposizioni di determinazione del *benefit* (30% della percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri);
2. Per le concessioni avvenute dal 1° luglio 2020 di vetture immatricolate dal 1° luglio 2020 operano le nuove misure convenzionali del *benefit*, modulate sulla base delle emissioni del veicolo;
3. Per le concessioni avvenute dal 1° luglio 2020 per vetture immatricolate prima di tale data, occorre determinare il *benefit* sulla base del valore normale.

L'ulteriore “stretta” in vigore dal 1° gennaio 2021

Si ricorda infine che, a decorrere dal 1° gennaio 2021, ferme restando le percentuali sopra indicate per i veicoli con emissioni di CO2 sino a 160g/km, per le ultime categorie di veicoli in precedenza elencate, ci sarà un ulteriore incremento pari a:

- 50% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiori a 160g/km ma non a 190g/km;
- 60% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiore a 190g/km.

I formulari operativi

Si riporta un *fac simile* di lettera di assegnazione che – in duplice copia – dovrà accompagnare la concessione del veicolo.

Non risulta necessaria alcuna annotazione sul libretto dell'auto.

Fac simile lettera assegnazione autovettura aziendale in uso promiscuo

INTESTAZIONE AZIENDA

INTESTAZIONE DIPENDENTE

OGGETTO: assegnazione autovettura aziendale in uso promiscuo

Con la presente confermiamo che, come da accordi intercorsi e ad integrazione del contratto di lavoro già in corso, Le viene assegnata in uso promiscuo l'autovettura di proprietà dell'azienda marca modello targa

L'uso del veicolo, pertanto, sarà effettuato sia per l'espletamento delle mansioni aziendali che per esigenze proprie dell'assegnatario.

La concessione dell'auto ad uso promiscuo ha effetto dalla data odierna e varrà per tutta la durata del rapporto di lavoro, salvo insindacabile revoca della scrivente.

Nell'utilizzo della suddetta autovettura:

- è considerato custode della medesima e, come tale, deve seguire tutte le regole che il codice civile prevede;
- le è fatto divieto di concedere l'utilizzo del veicolo a terzi soggetti, anche se familiari;
- le è fatto divieto di modificare o manomettere qualsiasi apparecchiatura o dotazione del veicolo, salva autorizzazione scritta;
- le è fatto obbligo di sottoporre il veicolo a ogni prescritta manutenzione e/o riparazione prevista dal manuale di uso e istruzioni;
- le verranno rimborsate le spese di impiego, se debitamente documentate secondo la normativa vigente;
- le saranno addebitate le multe per infrazioni al Codice della strada, se imputabili al conducente, qualora notificate alla scrivente società.

Ai fini fiscali e previdenziali, il beneficio per la concessione dell'auto ad uso promiscuo viene calcolata assoggettando forfettariamente a Inps e a Irpef una somma pari al (selezionare l'ipotesi applicabile, verificando sul libretto di circolazione della vettura):

- 25% per i veicoli con valori di emissione di CO2 fino a 60g/km;
- 30% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiori a 60g/km ma non a 160g/km;
- 40% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiori a 160g/km ma non a 190g/km (50% dal 2021);

- 50% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiore a 190g/km (60% dal 2021), rapportata alla percorrenza annua convenzionale di 15.000 Km.

Eventuali somme da lei corrisposte saranno decurtate dal valore di cui sopra; a tal fine viene stabilito che *(selezionare l'ipotesi alternativamente applicabile, secondo gli accordi assunti con il dipendente)*:

- non è previsto alcun addebito per l'utilizzo personale
- è previsto il pagamento di un corrispettivo annuo pari a

La sottoscrizione della presente, da parte sua, rappresenta accettazione e conferma di quanto sopra esposto.

Data / /

Firma del Legale Rappresentante

Firma del dipendente per accettazione

SALVO ULTERIORI PROROGHE SCADE IL 30 SETTEMBRE IL PRIMO OBBLIGO DI TRASMISSIONE DEI CORRISPETTIVI PER I DISTRIBUTORI DI MEDIE DIMENSIONI

Con il provvedimento congiunto dello scorso 30 dicembre 2019 l'Agenzia delle entrate e quella delle dogane sono intervenute modificando il precedente provvedimento n. 106701/2018 e prorogando ulteriormente l'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi da parte dei distributori di carburante, per i soli distributori a elevata automazione.

Con il citato provvedimento sono stati di fatto rivisti gli avvisi dell'obbligo di trasmissione secondo il seguente calendario:

impianti che hanno erogato una quantità superiore a 3 milioni di litri	1° gennaio 2020
impianti che hanno erogato una quantità superiore a 1,5 milioni di litri	1° luglio 2020
impianti che hanno erogato una quantità fino a 1,5 milioni di litri	1° gennaio 2021

Con riferimento agli impianti che hanno erogato una quantità superiore a 1,5 milioni di litri con il provvedimento direttoriale n. 171426 del 22 aprile 2020 l'Agenzia delle entrate ha ulteriormente prorogato al 30 settembre 2020 il precedente termine.

Termine iniziale	Termine prorogato
1° luglio 2020	30 settembre 2020

Resta invece inalterato il termine di trasmissione dei dati dei corrispettivi:

- entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento, per i soggetti che effettuano la liquidazione periodica Iva con cadenza trimestrale;
- entro l'ultimo giorno del mese successivo al mese di riferimento per i soggetti che effettuano la liquidazione.

LA CONTABILIZZAZIONE DEI FABBRICATI E LO SCORPORO DEI TERRENI

La corretta gestione contabile dei fabbricati richiede particolare attenzione per le ricadute fiscali che si determinano nella individuazione del valore teorico dell'area sulla quale insiste il fabbricato; tale valore deve essere contabilmente evidenziato in modo separato e non viene ammortizzato, in quanto si reputa che non perda mai di valore.

Sul versante fiscale, il Legislatore ha individuato regole forfetarie per la determinazione del valore del terreno; ove queste non coincidano con quelle contabili, si dovrà inevitabilmente gestire un doppio binario.

La collocazione in bilancio dei fabbricati

L'articolo 2424, cod. civ. prevede che le immobilizzazioni materiali siano iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale alla voce BII; tra le voci proposte si trova la numero 1), relativa a terreni e fabbricati.

Secondo il documento Oic 16, tale voce può comprendere:

- terreni (ad esempio: pertinenze fondiari degli stabilimenti, terreni su cui insistono i fabbricati, fondi e terreni agricoli, moli, ormeggi e banchine, cave, terreni estrattivi e minerari, sorgenti);
- fabbricati strumentali per l'attività della società (ad esempio: fabbricati e stabilimenti con destinazione industriale, opere idrauliche fisse, *silos*, piazzali e recinzioni, autorimesse, officine, oleodotti, opere di urbanizzazione, fabbricati a uso amministrativo, commerciale, uffici, negozi, esposizioni, magazzini ed altre opere murarie);
- fabbricati che non sono strumentali per l'attività della società ma che:
 - rappresentano un investimento di mezzi finanziari;
 - sono posseduti in ossequio a norme di carattere statutario o previsioni di legge (ad esempio: immobili a uso abitativo, termale, sportivo, balneare, terapeutico; collegi, colonie, asili nido, scuole materne ed edifici atti allo svolgimento di altre attività accessorie);
 - hanno carattere accessorio rispetto agli investimenti strumentali (ad esempio: villaggi residenziali ubicati in prossimità degli stabilimenti per l'abitazione del personale);
- costruzioni leggere.

Si noti, dunque, che nel bilancio finale depositato al registro imprese i terreni e i fabbricati sono compresi in un'unica voce complessiva, mentre il dettaglio di cui si discute in questo intervento riguarda il piano dei conti.

Il costo da iscrivere

L'iscrizione avviene al costo effettivamente sostenuto per l'acquisizione del bene, comprensivo della eventuale Iva indetraibile ed al netto degli sconti incondizionati. Il costo comprende anche gli oneri accessori, che, nel caso dei fabbricati, possono essere:

- i costi notarili per la redazione dell'atto di acquisto;
- le tasse per la registrazione dell'atto di acquisto;
- i costi riferibili alla stipula dell'eventuale preliminare di acquisto;
- gli onorari per la progettazione dell'immobile; i costi per opere di urbanizzazione primaria e secondaria poste dalla legge obbligatoriamente a carico del proprietario;
- i compensi di mediazione.

In linea di principio fanno parte del valore del bene anche gli elementi strutturalmente connessi al suolo e alle costruzioni, che ne accrescono l'utilità e la qualità. Si tratta degli impianti elettrici, idrico sanitari, di aerazione, di climatizzazione, ascensori, montacarichi, pannelli solari integrati nel tetto e nelle pareti, etc.. Di ciò va tenuto conto ai fini della corretta percentuale di ammortamento da utilizzare, seguendo il metodo del "*component approach*". Così, cita il documento Oic 16, se l'immobilizzazione materiale comprende componenti, pertinenze o accessori, aventi vite utili di durata diversa dal cespite principale, l'ammortamento di tali componenti si calcola separatamente dal cespite principale, salvo il caso in cui ciò non sia praticabile o significativo. Se, ad esempio, un ascensore presenta una vita utile di durata inferiore di quella del relativo stabile, il calcolo distinto dell'ammortamento è più corretto e facilita la contabilizzazione nel momento in cui il componente verrà sostituito.

L'ammortamento: individuazione del valore dell'area

Il costo delle immobilizzazioni materiali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. La quota di ammortamento imputata a ciascun esercizio si riferisce alla ripartizione del costo sostenuto sull'intera durata di utilizzazione.

Tutti i cespiti sono ammortizzati tranne i cespiti la cui utilità non si esaurisce, come i terreni e le opere d'arte.

Se il valore dei fabbricati incorpora anche quello dei terreni sui quali insistono, il valore del fabbricato va scorporato, anche in base a stime, per determinarne il corretto ammortamento.

I fabbricati che rappresentano una forma di investimento di mezzi finanziari, effettuato da parte della società in base a libere determinazioni degli organi aziendali competenti, non sono ammortizzati se il valore residuo è pari o superiore al valore netto contabile; se sono ammortizzati, il loro piano di ammortamento risponde alle medesime caratteristiche delle altre immobilizzazioni materiali.

I terreni non sono oggetto di ammortamento salvo nei casi in cui essi abbiano un'utilità destinata ad esaurirsi nel tempo come nel caso delle cave e dei siti utilizzati per le discariche.

Si potrebbe porre il problema di individuazione del valore di un terreno nel caso di fabbricato non "cielo-terra", come potrebbe essere, ad esempio, un ufficio posto in una palazzina.

Il documento Oic 16, al riguardo, nulla prevede, mentre l'Agenzia delle entrate ha sancito che lo scorporo debba essere effettuato anche in relazione alle singole unità immobiliari presenti in un fabbricato. Sul versante civilistico, invero, parrebbe più corretto riscontrare l'assenza di un terreno, ma per "adeguarsi" alla richiesta fiscale, molte aziende effettuano comunque lo scorporo.

Si pone, dunque, il principale problema di individuare quale sia il corretto valore da attribuire al terreno, specialmente nel caso di acquisto di un fabbricato già edificato; i principi contabili, infatti, richiedono l'utilizzo di stime, che dovrebbero essere predisposte da tecnici del settore.

Il Fisco, invece, ricorre a metodi di natura forfetaria, in base a quanto stabilito con D.L. 223/2006, che tendono a isolare dal valore fiscalmente riconosciuto quello relativo:

- alle aree occupate dalla costruzione;
- alle aree pertinenziali della medesima.

Pertanto, si è stabilito di individuare il valore del terreno in una quota pari al 20% del costo del fabbricato, ovvero 30% nel caso si tratti di fabbricato industriale.

Per la precisione, il Fisco richiede che il valore da attribuire al terreno sia pari al maggiore tra quello esposto in bilancio e quello ricavabile dalle percentuali di cui sopra.

Si considerano fabbricati industriali quelli destinati alla produzione e trasformazione dei beni, avendo riguardo alla specifica destinazione e prescindendo dalla classificazione catastale o contabile. Così, non rientrano nella categoria dei fabbricati industriali quelli destinati ad una attività commerciale, come un negozio o un deposito per le merci.

Nel caso in cui i fabbricati siano destinati ad attività miste (industriali e non), lo scorporo deve essere effettuato utilizzando la percentuale (del 20 o 30%) relativa all'attività prevalente in termini di metri quadri occupati.

Nel caso in cui, poi, parti del fabbricato siano contemporaneamente destinate ad attività promiscue, si deve ricorrere a criteri oggettivi, tra cui quello del numero di addetti occupati dall'una e dall'altra attività.

Esempio 1 L'acquisto dell'area e la successiva edificazione

I ragionamenti di cui sopra non valgono nell'ipotesi in cui un soggetto avesse acquistato un terreno per edificare, sul medesimo, il proprio fabbricato.

Qui non si rende necessario alcuno scorporo, in quanto il valore non ammortizzabile del terreno risulta già individuato.

Diversi	a	Fornitore XY		122
Terreni			100	
Iva su acquisti			22	

La stessa contabilizzazione dovrà essere utilizzata nel caso in cui si acquistasse un terreno già edificato, ma con la presenza di un immobile che non rappresenti un bene strumentale funzionante; lo stesso fabbricato, dunque, verrebbe poi demolito e, previa bonifica del terreno, si provvederà alla costruzione di un nuovo fabbricato.

Le spese di demolizione e di bonifica vanno, in questo caso, ad incrementare il costo dell'area che, come tale, non sarà ammortizzabile.

Pertanto, nel caso di acquisto del terreno con "rudere" per 800, con successive spese di demolizione e bonifica per 300 (affidate in appalto), ed ulteriori costi di costruzione del nuovo fabbricato per 600 (affidati in appalto), si avrebbe:

Diversi	a	Fornitore XY		976
Terreni			800	
Iva su acquisti			176	

Diversi	a	Fornitore XY		366
Terreni			300	
Iva su acquisti			66	

Diversi	a	Fornitore XY		732
Fabbricati			600	
Iva su acquisti			132	

Esempio 2 L'acquisto del fabbricato già edificato

Nel caso in cui, invece, un'azienda acquisisca un fabbricato già edificato, risulta necessario (anche contabilmente) operare uno scorporo del valore intrinseco dell'area; tale valore, da collocare nella voce terreni, non sarà sottoposto ad alcun ammortamento.

Si ipotizzi, ad esempio, il seguente caso:

- fabbricato destinato a utilizzo industriale
- costo di acquisto: 1.000
- valore stimato del terreno: 300 (la misura coincide con il valore fiscale del 30%)

Diversi	a	Fornitore XY		1.220
Fabbricati Industriali			1.000	
Iva su acquisti			220	
<hr/>				
Terreni	a	Fabbricati Industriali		300

Così operando, al momento dello stanziamento degli ammortamenti, il valore di 300 dell'area coincide con quanto ipotizzato dal Fisco e non vi saranno disallineamenti da gestire.

Nel caso in cui l'acquisto del fabbricato già edificato configurasse un bene strumentale funzionante (quindi in ipotesi differente da quella del rudere in precedenza viste) e si decidesse di demolirlo per esigenze proprie dell'impresa, tutto il valore imputato al fabbricato (al netto di quello destinato a terreno, in sede di scorporo) sarebbe fiscalmente rilevante per la determinazione di una minusvalenza.

Esempio 3 L'acquisto del fabbricato già edificato

Ragioniamo ora sulle conseguenze della individuazione di un valore dell'area differente da quello individuato fiscalmente.

Si ipotizzi, ad esempio, il seguente caso:

- fabbricato destinato ad utilizzo industriale;
- costo di acquisto: 1.000;
- valore stimato del terreno: 200 (la misura è inferiore rispetto al valore fiscale di 300).

Diversi	a	Fornitore XY		1.220
Fabbricati Industriali			1.000	
Iva su acquisti			220	
<hr/>				
Terreni	a	Fabbricati Industriali		200

Al momento dello stanziamento delle quote di ammortamento, pertanto, il contribuente considera un valore del fabbricato di 800, ma fiscalmente dovrà operare una variazione in aumento per la quota di ammortamento corrispondente ai 100 di maggior valore imputato al fabbricato rispetto all'era.

Il risultato è esposto nella tabella che segue (si è ipotizzato che l'ammortamento del primo anno sia pari al 50% della quota totale di ammortamento a regime):

civile			fiscale			delta
valore	%	quota	valore	%	quota	
800,00	1,5	12,00	700,00	1,5	10,50	1,50
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00

Risulta superfluo precisare che, nel caso in cui lo scorporo civile determinasse un valore superiore a quello fiscale di 300, tale maggior valore troverebbe rilevanza anche a livello tributario (nel senso di renderlo indeducibile), per effetto del principio della derivazione semplice (il maggior valore del terreno, infatti, non sarebbe civilisticamente ammortizzato e non transiterebbe a Conto economico).

Esempio 4 Le successive spese di manutenzione incrementative

Supponiamo che, in relazione all'esempio 2 che precede, l'azienda decida di effettuare delle manutenzioni incrementative al fabbricato, per un valore complessivo di 500 (in appalto a terzi).

Tutte tali spese andranno ad incremento del valore ammortizzabile del fabbricato, senza che nessuna quota debba essere imputata all'area.

Diversi	a	Fornitore XY		610
Fabbricati Industriali			500	
Iva su acquisti			110	

Esempio 5 Le spese incrementative specifiche dell'area

Potrebbe anche capitare che l'azienda debba effettuare delle spese specifiche sull'area, ad esempio posare un manto di asfalto sul piazzale antistante il fabbricato.

In tal caso, anche se trattasi di lavori di manutenzione incrementativa, si ritiene che la maggiorazione vada appostata direttamente al bene di riferimento.

Pertanto, a fronte di una spesa di 100 per l'asfaltatura del piazzale (in appalto a terzi):

Diversi	a	Fornitore XY		122
Terreni			100	
Iva su acquisti			22	

Ad analoghe conclusioni dovrebbe giungersi nel caso in cui si acquistasse, con separato atto notarile, un'area da utilizzare come pertinenza di un fabbricato già esistente.

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 SETTEMBRE AL 15 OTTOBRE 2020

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 settembre al 15 ottobre 2020, con il commento dei termini di prossima scadenza.

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

L'articolo 97, D.L. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto) ha previsto un'ulteriore rateizzazione dei versamenti sospesi sino al 16 settembre 2020.

Più precisamente, la disposizione citata ha previsto che i versamenti di cui agli articoli 126 e 127, D.L. 34/2020 possono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- per un importo pari al 50% delle somme oggetto di sospensione, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020, o, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020;***
- per un importo pari al restante 50% delle somme dovute, mediante rateizzazione, fino a un massimo di 24 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 gennaio 2021.***

In ogni caso, non è possibile ottenere il rimborso di eventuali importi già versati.

Per un approfondimento si rinvia alla informativa contenuta in questa circolare.

SCADENZE FISSE

16

Settembre

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di agosto dai contribuenti tenuti a questo adempimento rispettivamente con cadenza mensile. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

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

Versamento saldo Iva 2020

Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2019, risultante dalla dichiarazione annuale, e che hanno scelto il pagamento rateale, devono versare la settima rata utilizzando il codice tributo 6099.

Il versamento deve essere maggiorato degli interessi nella misura dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese a decorrere dal 16 marzo.

Versamento delle ritenute alla fonte

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

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;

<p>16 settembre</p>	<ul style="list-style-type: none"> - sui redditi di lavoro autonomo; - sulle provvigioni; - sui redditi di capitale; - sui redditi diversi; - sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia; - sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto. <p>Versamento ritenute da parte condomini Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p>ACCISE – Versamento imposta Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p> <p>Presentazione dichiarazione periodica Conai Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di luglio, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.</p>
<p>21 settembre</p>	<p>Ravvedimento versamenti entro 30 giorni Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 20 agosto.</p>
<p>28 settembre</p>	<p>Presentazione elenchi Intrastat mensili Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p>
<p>30 settembre</p>	<p>Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di settembre.</p> <p>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° settembre 2020.</p> <p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di luglio.</p>

15 ottobre	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p> <p>Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>
----------------------	---

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

firma