

CIRCOLARE SETTIMANALE DELLO STUDIO

NUMERO 22 DEL 5 GIUGNO 2020

LA SETTIMANA IN BREVE

- **LE PRINCIPALI NOTIZIE FISCALI DELLA SETTIMANA**

Pagina 3

LA SCHEDA INFORMATIVA

- **ACCONTO IMU ENTRO IL 16 GIUGNO 2020**

In questa scheda si riepiloga la nuova disciplina dell'IMU, a seguito delle novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2020 e di quelle determinate dall'emergenza Covid-19.

Pagina 6

- **SUPERBONUS 110%**

In questa scheda esaminiamo la novità introdotta con il D.L. Rilancio che ha potenziato al 110%, con riferimento alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, l'aliquota della detrazione spettante per specifici interventi di riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti fotovoltaici e installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici.

Pagina 16

- **AGEVOLAZIONI PER LE IMPRESE NEL DECRETO RILANCIO**

In questa scheda verranno analizzate alcune delle principali agevolazioni previste dal Decreto Rilancio, con riferimento in particolare alle seguenti voci di costo: riduzione dei costi fissi per l'energia elettrica, canoni di locazione, di leasing e di concessione di immobili ad uso non abitativo.

Pagina 22

AGGIORNAMENTO CONTINUO: IL SAPERE PER FARE

■ **IL DOCUMENTO DI TRASPORTO**

Nella consueta rubrica "Sapere per fare" riepiloghiamo le novità introdotte con riferimento alle condizioni di trasporto dei beni nelle operazioni commerciali.

Pagina 30

PRASSI DELLA SETTIMANA

■ **I DOCUMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Pagina 38

SCADENZARIO

■ **SCADENZARIO DAL 5.06.2020 AL 19.06.2020**

Pagina 40

Gentili Clienti,

Ben ritrovati! Vediamo insieme la carrellata delle principali notizie fiscali della settimana.

Decreto Rilancio: cancellazione Irap anche con esercizio a cavallo

In tema di IRAP, l'art. 24 del DL Rilancio (n. 34/2020) ha previsto che in sede di dichiarazione dei redditi 2020:

- ◆ il saldo relativo al periodo d'imposta 2019 non è dovuto;
- ◆ l'acconto per il periodo d'imposta 2020 è dovuto al netto della 1° rata;
- ◆ le disposizioni indicate hanno applicazione generalizzata, con esclusione dei soli soggetti espressamente individuati (tra i quali i soggetti con volume di ricavi o compensi superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del DL Rilancio).

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, l'art. 24 del DL Rilancio esplica i propri effetti anche nei confronti di tutti i soggetti per i quali il periodo d'imposta non coincide con l'anno solare (esercizi c.d. "a cavallo").

Naspi e licenziamenti in emergenza Covid-19

Se durante il blocco dei licenziamenti economici previsto dal decreto Cura Italia per il periodo dell'emergenza Covid-19 si verifica un licenziamento, il lavoratore potrà percepire l'indennità di disoccupazione Naspi. L'eventuale contenzioso che dovesse seguire avrà un iter indipendente e solo se il licenziamento dovesse essere giudicato nullo e si procedesse alla reintegra, il lavoratore sarà chiamato alla restituzione delle somme ricevute. L'INPS lo ha chiarito con il messaggio n. 2261/2020.

Il divieto di licenziamento non si applica ai rapporti di lavoro domestico, soggetti a una disciplina speciale, e neppure alla rescissione di contratti di collaborazione coordinata e continuativa, che esulano dal campo della subordinazione pur dando diritto in alcuni casi all'indennità di disoccupazione DIS COLL.

Codici Tributo IMU 2020 tra conferme e novità

L'Agenzia delle Entrate, con Risoluzione n.29/E del 29 maggio ha dato istruzioni per il versamento dell'IMU con l'utilizzo del modello F24, precisando quali codici tributo restano invariati e rendendo noto che:

- ◆ viene istituito il nuovo codice "3939" denominato "IMU - imposta municipale propria per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita - COMUNE";
- ◆ restano invariati i codici tributo per F24 EP (Enti Pubblici) già istituiti;
- ◆ le sanzioni e gli interessi dovuti in caso di ravvedimento (tanto per gli F24 quanto per gli F24 EP) vanno pagati insieme con l'imposta municipale propria;
- ◆ i suddetti codici vanno indicati nella sezione "IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI".

L'Inps rivede le domande respinte: possibile recupero bonus 600 euro marzo

L'Inps ha fornito chiarimenti in merito alle richieste di indennità istituite per l'emergenza COVID-19 pari a 600 euro per marzo e aprile (dal Decreto Cura Italia e poi dal decreto Rilancio) a favore di liberi professionisti e lavoratori con rapporto di collaborazione coordinata e continuativa titolari di partita Iva attive al 23 febbraio, iscritti in via esclusiva alla gestione separata Inps e non pensionati.

Nel caso in cui le domande siano state rifiutate, ad esempio per mancanza del requisito di iscrizione alla gestione separata, è possibile effettuare un'istanza di riesame entro la data del 21 giugno, dimostrando l'apertura della partita Iva. La mancata iscrizione può essere regolarizzata.

Riepilogo ripresa versamenti sospesi INAIL

L'Inail, con circolare n. 23 del 27 maggio 2020, fornisce istruzioni in merito alla ripresa degli adempimenti e della riscossione dei premi assicurativi sospesi per l'emergenza COVID 19.

I versamenti sospesi devono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione. Il termine di scadenza si applica a tutti i regimi di sospensione tranne alle imprese del settore florovivaistico per le quali la sospensione è attiva fino al 30 giugno e la ripresa dei pagamenti deve essere effettuata in un'unica soluzione entro il 31 luglio 2020. In tema di DURC resta prorogata la validità fino al 15 giugno 2020 dei documenti unici di regolarità contributiva che riportano come "Scadenza validità" una data compresa tra il 31 gennaio 2020 e il 15 aprile 2020.

Decreto Rilancio: ISA 2020 piu leggeri

L'art.148 del Decreto Rilancio "Modifiche alla disciplina ISA", tenendo conto degli effetti della crisi economica per emergenza da Covid-19, non interviene sul prossimo adempimento relativo all'anno 2019 ma prevede per gli anni 2020-2021 degli alleggerimenti, evitando l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi.

L'Agenzia utilizzerà le informazioni già presenti nelle sue banche dati per fornire una sorta di ISA già precompilato e più dettagliato. La norma introdotta fornisce agli organi preposti a garantire il rispetto degli ISA, nuove indicazioni per le strategie da seguire nello svolgimento del controllo. In particolare:

- ◆ per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018, si terrà conto del livello di affidabilità derivante dall'applicazione degli indici per il periodo successivo in corso al 31 dicembre 2019 e non solo utilizzando i dati dichiarati per gli studi di settore 2017;
- ◆ per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 si terrà conto anche del livello di affidabilità fiscale più elevato derivante dalla applicazione degli indici per i precedenti periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2018 e 2019.

Vengono inoltre modificati i termini per l'approvazione degli indici e per la loro eventuale integrazione, rispettivamente al 31 marzo invece del 31 dicembre e al 30 aprile invece del mese di febbraio, dell'anno successivo a quello di applicazione.

DPI approvati INAIL: elenco aggiornato

Sul Portale INAIL è stato pubblicato un nuovo elenco aggiornato dei dispositivi di protezione individuale (Dpi) approvati dall'istituto in deroga alle procedure ordinarie, come previsto dal Decreto Cura Italia per l'emergenza Coronavirus. La lista, si riferisce esclusivamente ai dpi validati dall'Inail sulla base della documentazione trasmessa dal produttore/importatore. Quasi tutti i dpi sottoposti all'esame dell'Istituto, a partire da quelli delle vie respiratorie, rientrano tra quelli di III categoria e possono essere validati solo se rispettano i requisiti di sicurezza prescritti dalle istruzioni operative dello scorso 19 marzo. Dal 13 maggio 2020, per le domande di validazione, è attiva la nuova modalità di trasmissione telematica attraverso il servizio online "Art. 15 Validazione DPI" mediante apposite credenziali di accesso.

Operazioni in contanti con turisti stranieri: comunicazione entro il 30 giugno

La comunicazione delle operazioni in contanti con turisti stranieri dovuta da parte delle agenzie di viaggio e dei commercianti al minuto, può essere rinviata al 30 giugno 2020 (senza sanzioni), con apposito modello di comunicazione polivalente da inviare telematicamente. Con il modello si comunicano tutte le operazioni effettuate in contanti con turisti stranieri di importo compreso tra 3.000 e 15.000 euro effettuate nel 2019.

Concludiamo informando che, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha reso disponibile un nuovo canale social ossia la pagina fb raggiungibile al seguente indirizzo: www.facebook.com/ministeroeconomiaefinanze/ per fornire ai cittadini informazioni sulle attività svolte e sulle iniziative e i servizi offerti dal Ministero.

OGGETTO: ACCONTO IMU ENTRO IL 16 GIUGNO 2020

In questa scheda **si riepiloga la nuova disciplina dell'IMU**, a seguito delle novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2020.

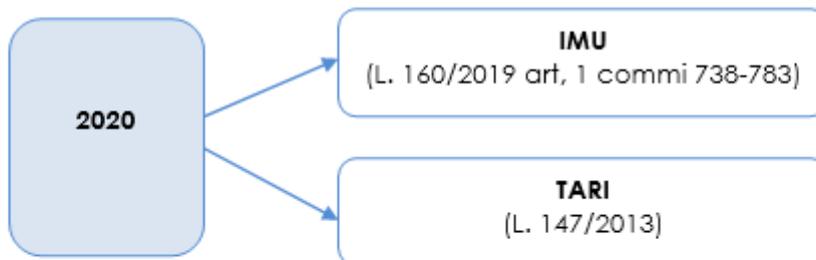
Si ricorda che, a causa dell'emergenza Covid-19, per alcune categorie di soggetti il Decreto Rilancio ha previsto l'abrogazione del pagamento dell'acconto e che i Comuni hanno la possibilità di stabilire proroghe limitatamente nei confronti dei contribuenti che hanno registrato difficoltà economiche a causa della situazione emergenziale determinata dal COVID-19.

ACCONTO IMU ENTRO IL 16 GIUGNO 2020

NOVITÀ 2020

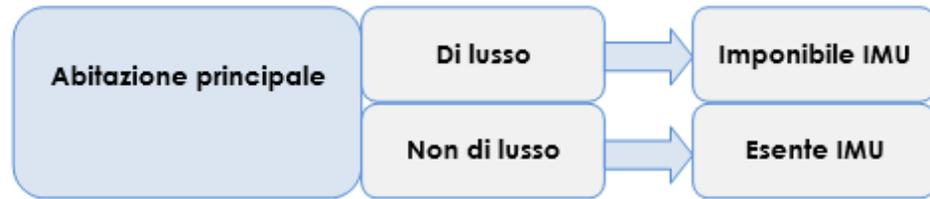
La Legge di Bilancio 2020 ha modificato la disciplina relativa all'IMU, prevedendo **l'abrogazione della IUC** (che prima regolamentava Imu, Tasi e Tari).

La conseguenza di tale intervento è di fatto l'eliminazione della Tasi e **la previsione di un'unica forma di prelievo** che ricalca, in gran parte la disciplina IMU prevista per il 2019. La Tari (tassa riferita ai servizi di raccolta e smaltimento dei rifiuti) invece continua ad essere disciplinata in maniera autonoma.



La nuova IMU si applica in tutti i comuni del territorio nazionale, ferma restando per la regione Friuli Venezia Giulia e per le province autonome di Trento e di Bolzano l'autonomia impositiva prevista dai rispettivi statuti.

<p>SOGGETTI PASSIVI</p>	<p>Il presupposto dell'IMU è il possesso dell'immobile situato in Italia a titolo di proprietà o altro diritto reale. L'imposta è dovuta anche dai soggetti non residenti. Invece gli immobili situati fuori dal territorio dello Stato, posseduti da residenti in Italia, sono esclusi dalla sfera applicativa dell'IMU.</p> <p>I principali diritti reali che assoggettano il contribuente all' IMU, oltre al diritto di proprietà, sono: usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi e superficie.</p> <p>È soggetto passivo dell'imposta il genitore assegnatario della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli.</p> <p>In presenza di più soggetti passivi con riferimento ad un medesimo immobile, ognuno è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria e nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi ed oggettivi riferiti ad ogni singola quota di possesso, anche nei casi di applicazione delle esenzioni o agevolazioni</p>
<p>ABITAZIONI PRINCIPALI ESENTI TRANNE QUELLE DI LUSSO</p>	<p>Le abitazioni principali e le relative pertinenze sono esenti IMU.</p> <p>Ricordiamo che si considera abitazione principale l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, utilizzato come dimora del possessore e del proprio nucleo familiare a condizione che vi risiedano anagraficamente.</p> <p>Se i componenti del nucleo familiare hanno stabilito dimora abituale e residenza in immobili diversi situati nello stesso comune, le agevolazioni per l'abitazione principale si applicano per un solo immobile.</p> <p>Le relative pertinenze¹ godono delle agevolazioni relative all'abitazione principale, nel limite di una unità pertinenziale per ciascuna categoria anche se iscritte in catasto unitamente all'unità principale (l'ulteriore pertinenza della stessa categoria catastale va quindi assoggettata ad IMU).</p> <p>L'IMU è, invece, dovuta per gli immobili adibiti ad abitazione principale rientranti nelle categorie A/1, A/8 e A/9 (cd. di lusso): a questi si applica un'aliquota ridotta e la specifica detrazione.</p>



Vi sono dei casi in cui l'immobile è equiparato ad abitazione principale, e quindi non deve pagare l'IMU. Alcuni casi sono previsti dalla legge, altri possono essere disposti dal comune (e quindi vanno verificati caso per caso):

EQUIPARAZIONE AD ABITAZIONE PRINCIPALE PREVISTA DALLA LEGGE

1 unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, **incluse quelle destinate a studenti universitari soci assegnatari**, anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica.

3 casa familiare assegnata al genitore affidatario dei figli a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì, ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dello stesso;

un solo immobile, iscritto o iscrivibile in Catasto come unica unità immobiliare, **non concesso in locazione, posseduto dal personale:**

- ✓ **in servizio permanente** appartenente alle **Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare;**
 - 4** ✓ **dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile;**
 - ✓ **del Corpo nazionale dei Vigili del fuoco;**
 - ✓ **appartenente alla carriera prefettizia;**
- per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica;



Non è più prevista l'assimilazione per l'unità immobiliare posseduta da "italiani non residenti", iscritti all'AIRE e già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza.

EQUIPARAZIONE AD ABITAZIONE PRINCIPALE PREVISTA DAL COMUNE

1 unità immobiliare posseduta da **anziani o disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari**, purché non locata. In caso di più unità immobiliari, la predetta agevolazione può essere applicata ad una sola unità immobiliare²

**EQUIPARAZIONI
AD ABITAZIONE
PRINCIPALE**

**ALTRI CASI DI
ESENZIONE**

Sono inoltre **esenti dall'IMU**:

- ◆ gli **immobili posseduti dallo Stato**, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti e dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali;
- ◆ fabbricati classificati o classificabili nel **gruppo catastale E** (stazioni, ponti, fari);
- ◆ **fabbricati destinati ad usi culturali** ex art. 5-bis D.p.r. 601/73 (come musei, biblioteche, archivi);
- ◆ **fabbricati destinati** esclusivamente all'**esercizio del culto**;
- ◆ **fabbricati di proprietà della Santa Sede**;
- ◆ **i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali** per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- ◆ **immobili di enti non commerciali**, solo se destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività:
 - ✓ assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive;
 - ✓ dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, alla catechesi e all'educazione cristiana¹.

TERRENI AGRICOLI

Per quanto riguarda i terreni agricoli, (terreno iscritto in catasto, a qualsiasi uso destinato, compreso quello non coltivato) sono esenti quelli:

- ◆ **posseduti e condotti dai coltivatori diretti** e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola, comprese le società agricole¹ indipendentemente dalla loro ubicazione;
- ◆ **situati in area di montagna o collina**, secondo i **criteri stabiliti con C.M. 9/1993**;
- ◆ **a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale**, a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile, indipendentemente da ubicazione e possesso;
- ◆ **ubicati nelle isole minori¹**, di seguito riepilogate:

ISOLE TREMITI	San Nicola, San Domino, Capraia, Pianosa
PANTELLERIA	Pantelleria
ISOLE PELAGIE	Lampedusa, Lampione, Linosa
ISOLE EGADI	Favignana, Levanzo, Marettimo, Formica, Ustica
ISOLE EOLIE	Lipari, Vulcano, Alicudi, Filicudi, Stromboli, Panarea, Salina
ISOLE SUSCITANE	Sant'Antioco, San Pietro
ISOLE DEL NORD SARDEGNA	La Maddalena, Caprera, Santo Stefano, Spargi, Santa Maria, Budelli, Razzoli, Mortorio, Tavolara, Molara, Asinara
ISOLE PARTENOPEE	Capri, Ischia, Procida, Nisida, Vivara
ISOLE PONZIANE	Ponza, Palmarola, Zannone, Ventotene, Santo Stefano
ISOLE TOSCANE	Elba, Pianosa, Montecristo, Isola del Giglio, Giannutri, Formiche di Grosseto, Capraia, Gorgona, Secche della Meloria
ISOLE DEL MARE LIGURE	Palmaria, Tino, Tinetto
ISOLA DEL LAGO D'ISEO	Monte Isola

BASE IMPONIBILE	<p>La base imponibile IMU si calcola assumendo come valore dell'immobile la rendita catastale risultante all'inizio del periodo, rivalutata del 5%, e moltiplicandolo con i seguenti moltiplicatori:</p>	
	CATEGORIA CATASTALE	MOLTIPLICATORE
	GRUPPO A (ESCLUSO A/10)	160
	CATEGORIE C/2, C/6 E C/7	
	GRUPPO B	140
	CATEGORIE C/3, C/4 E C/5	
	CATEGORIE A/10 E D/5	80
	GRUPPO D (ESCLUSO D/5)	65
	CATEGORIA C/1	55
	<p>Si riepilogano di seguito le descrizioni dei vari gruppi catastali:</p>	
	GRUPPO CATASTALE "A"	
	A/1	Abitazioni di tipo signorile
	A/2	Abitazioni di tipo civile
	A/3	Abitazioni di tipo economico
	A/4	Abitazioni di tipo popolare
A/5	Abitazioni di tipo ultrapopolare	
A/6	Abitazioni di tipo rurale	
A/7	Abitazioni in villini	
A/8	Abitazioni in ville	
A/9	Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici	
A/10	Uffici e studi privati	
A/11	Abitazioni ed alloggi tipici dei luoghi	

GRUPPO CATASTALE "B"	
B/1	Collegi e convitti, educandati; ricoveri; orfanotrofi; ospizi; conventi; seminari; caserme
B/2	Case di cura ed ospedali (senza fine di lucro)
B/3	Prigioni e riformatori
B/4	Uffici pubblici
B/5	Scuole e laboratori scientifici
B/6	Biblioteche, pinacoteche, musei, gallerie, accademie che non hanno sede in edifici della categoria A/9
B/7	Cappelle ed oratori non destinati all'esercizio pubblico del culto
B/8	Magazzini sotterranei per depositi di derrate
GRUPPO CATASTALE "C"	
C/1	Negozi e botteghe
C/2	Magazzini e locali di deposito
C/3	Laboratori per arti e mestieri
C/4	Fabbricati e locali per esercizi sportivi (senza fine di lucro)
C/5	Stabilimenti balneari e di acque curative (senza fine di lucro)
C/6	Stalle, scuderie, rimesse, autorimesse (senza fine di lucro)
C/7	Tettoie chiuse od aperte

GRUPPO CATASTALE "D"	
D/1	Opifici
D/2	Alberghi e pensioni (con fine di lucro)
D/3	Teatri, cinematografi, sale per concerti e spettacoli e simili (con fine di lucro)
D/4	Case di cura ed ospedali (con fine di lucro)
D/5	Istituto di credito, cambio e assicurazione (con fine di lucro)
D/6	Fabbricati e locali per esercizi sportivi (con fine di lucro)
D/7	Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni
D/8	Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni
D/9	Edifici galleggianti o sospesi assicurati a punti fissi del suolo, ponti privati soggetti a pedaggio
D/10	Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole
<p>Per le aree fabbricabili, invece, si deve considerare il valore venale in comune commercio del terreno alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione.</p> <p>Per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, occorre rivalutare il reddito dominicale risultante in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposizione del 25% e poi moltiplicarlo per 135.</p>	
CATEGORIA CATASTALE	MOLTIPLICATORE
TERRENI AGRICOLI	135

<p>RIDUZIONI DELLA BASE IMPONIBILE</p>	<p>La base imponibile è ridotta al 50% per:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ gli immobili di interesse storico artistico; ◆ i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati; ◆ gli immobili concessi in comodato ai parenti in linea retta entro il primo grado. <p>L'agevolazione si applica alle unità immobiliari, escluse quelle "di lusso" (A/1, A/8 e A/9), concesse in comodato a parenti in linea retta entro il primo grado (genitori-figli) che la utilizzano come abitazione principale a condizione che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ il contratto sia registrato; ✓ il comodante possieda una sola abitazione in Italia e risieda anagraficamente, nonché dimori abitualmente nello stesso comune in cui è sito l'immobile concesso in comodato;
<p>ALIQUOTE IMU</p>	<p>Le aliquote IMU possono essere così sintetizzate:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ una ordinaria (generalità dei casi), pari allo 0,86%; i Comuni possono aumentarla fino all'1,06 o diminuirla fino all'azzeramento. È possibile aumentare ulteriormente l'aliquota al ricorrere di determinate condizioni; ◆ una ridotta (abitazione principale di lusso e relative pertinenze), pari allo 0,5%; i Comuni possono aumentarla dello 0,1% oppure diminuirla fino all'azzeramento <p>Sono previste poi delle aliquote diverse in alcuni casi particolari che i Comuni possono modificare ulteriormente con apposita deliberazione del Consiglio Comunale, al ricorrere di particolari condizioni.</p>
<p>DETRAZIONE PER ABITAZIONI PRINCIPALI DI LUSO</p>	<p>Dall'imposta dovuta per gli immobili adibiti ad abitazione principale di lusso (A1, A8 e A9) e relative pertinenze si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, € 200,00 rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione.</p>

<p>TERMINI DI VERSAMENTO</p>	<p>L'IMU deve essere versata generalmente in due rate di pari importo:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ la prima (di acconto) entro il 16.6, in base all'aliquota e alla detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente. Per il 2020, l'acconto è pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU e TASI nel 2019; ◆ la seconda (a saldo) entro il 16.12 sulla base delle delibere comunali pubblicate sul sito del MEF entro il 28 ottobre di ciascun anno di imposta. <p>oppure in un'unica soluzione entro il 16.6.</p>
<p>ESENZIONI 2020 PER PARTICOLARI CATEGORIE</p>	<p>Si segnala che l'art. 177, D.L. n. 34/2020, c.d. Decreto Rilancio, ha previsto l'abolizione del versamento della prima rata IMU in scadenza al 16 giugno per:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali; ◆ stabilimenti termali; ◆ gli immobili di categoria D/2 (alberghi e pensioni), e immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed&breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.
<p>MODALITÀ DI VERSAMENTO</p>	<p>Il versamento può essere effettuato con:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il Modello F24 "standard" o "semplificato"; ◆ la piattaforma PagoPA di cui all'art. 4, D.Lgs. n. 82/2005 e le altre modalità previste dallo stesso Decreto; ◆ l'apposito bollettino postale1. <p>L'ammontare minimo da versare o da rimborsare è stabilito nel Regolamento comunale; in mancanza l'importo minimo non può essere inferiore a 12 euro, considerando l'ammontare dell'imposta complessivamente dovuta nell'anno.</p> <p>L'IMU deve essere versata autonomamente da ciascun comproprietario in base alla quota di possesso. Ogni possessore è responsabile della propria obbligazione tributaria.</p>

INFORMAZIONE FISCALE

OGGETTO: SUPERBONUS 110%

Il D.L. Rilancio ha potenziato al 110%, con riferimento alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, l'aliquota della detrazione spettante per specifici interventi di riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti fotovoltaici e installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici.

SUPERBONUS 110%		
PREMESSA	L'art. 119 del D.L. 34/2020 prevede l'istituzione di una detrazione Irpef pari al 110% utilizzabile in 5 rate annuali di pari importo per determinate spese sostenute dal 1/07/2020 al 31/12/2021 .	
	SUPERBONUS 110%	
	Agevolazione	Detrazione Irpef 110%
	Utilizzo	5 rate annuale
	Decorrenza	Spese sostenute dal 01.07.2020 al 31.12.2021
SOGGETTI BENEFICIARI	<p>Il nuovo superbonus può essere fruito dai seguenti soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ condomini; ◆ persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa/lavoro autonomo, su unità immobiliari. Al riguardo si precisa che: <ul style="list-style-type: none"> ✓ se la spesa è sostenuta su edifici unifamiliari, tale immobile deve rappresentare l'abitazione principale; ✓ è fruibile anche per l'unità immobiliare concessa in locazione/a disposizione solo se facente parte di un immobile composto da più unità immobiliari; ◆ cooperative edilizie a proprietà indivisa: per interventi realizzati su immobili assegnati in godimento ai propri soci; <p>IACP comunque denominati (nonché enti aventi le medesime finalità sociali, istituiti nella forma di società che rispondere ai requisiti previsti in materia di "in house providing"): per interventi realizzati su immobili di loro proprietà o gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica.</p>	

Gli interventi di risparmio energetico che godono della detrazione al **110%** sono così elencati dall'art. 119 D.L. 34/2020:

Intervento	Descrizione	Limite
Isolamento termico delle superfici opache verticali e orizzontali	che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo	60.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio
Interventi sulle parti comuni degli edifici	per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici	30.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio
Interventi sugli edifici unifamiliari	per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici ovvero con impianti di microcogenerazione	30.000

**INTERVENTI DI
RISPARMIO
ENERGETICO**

	Altri interventi di risparmio energetico	altri interventi di efficientamento energetico di cui all'art. 14 D.L. 63/2013	Limiti previsti per singolo intervento
<p>La detrazione maggiorata spetta solo se:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ sono rispettati i requisiti minimi fissati dal DM attuativo di cui al co. 3-ter dell'art. 14 DL 63/2013 (non ancora emanato) e <p>dall'intervento si consegua il miglioramento di almeno 2 classi energetiche dell'edificio o, laddove non sia possibile, il conseguimento della classe energetica più elevata, comprovata dalle APE.</p>			
INTERVENTI RIDUZIONE RISCHIO SISMICO	<p>Godono della detrazione al 110% anche gli interventi di riduzione del rischio sismico¹, sempre per le spese sostenute dal 1.7.2020 al 31.12.2021.</p> <p>In caso di contestuale stipula di una polizza che copre il rischio di eventi calamitosi la detrazione¹, che al di fuori delle disposizioni in commento sarebbe spettata nella misura del 19%, spetta nella misura del 90%.</p>		

**ALTRI INTERVENTI
CHE GODONO
DELLA DETRAZIONE
AL 110% MA SOLO
CONGIUNTI**

Gli interventi i cui si è appena trattato godono sempre della detrazione al 110%. Qualora assieme a tali opere vengano fatti i seguenti interventi, anche quest'ultimi fruiranno della detrazione 110%. Si tratta di:

- ◆ tutti gli interventi di **risparmio energetico**¹;
- ◆ installazione di:
 - ✓ **impianti solari fotovoltaici** e relativi sistemi di accumulo aventi determinate caratteristiche;
 - ✓ infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, c.d. "**colonnine di ricarica**".

In particolare è prevista la maggior detrazione al 110% per l'installazione di impianti fotovoltaici connessi alla rete elettrica su "edifici"¹ da ripartire in 5 quote annuali di pari importo **purché effettuati congiuntamente** ad uno degli interventi visti in precedenza per risparmio energetico¹ nonché per il sismabonus¹.

La detrazione opera nei limiti di spesa di €. 48.000 complessivi e €. 2.400 per ogni Kw di potenza nominale dell'impianto fotovoltaico.

In caso di interventi di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), e) ed f), DPR n. 380/2001 (ristrutturazione edilizia, nuova costruzione e ristrutturazione urbanistica), il limite di spesa è ridotto ad € 1.600 per ogni kW di potenza nominale.

La detrazione nella misura del 110% è riconosciuta anche per l'installazione contestuale o successiva di **sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici** rientranti nel beneficio fiscale, alle stesse condizioni e con i medesimi limiti di importo e ammontare complessivo e comunque nel limite di spesa di € 1.000 per ogni kWh di capacità di accumulo del sistema.

La detrazione al 110% dell'impianto fotovoltaico e sistema di accumulo è subordinata alla cessione al GSE dell'energia non autoconsumata "in sito" e non è cumulabile con altri incentivi pubblici (del medesimo GSE, tra cui gli incentivi per lo scambio sul posto ex D.lgs. 28/2011, o di altri enti) o altre forme di agevolazione di qualsiasi natura (previste da norme UE, nazionali o regionali), compresi fondi di garanzia e di rotazione.

	<p>La detrazione del 110 % spetta anche per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (in luogo della detrazione del 50% recentemente introdotta!) laddove avvenga contestualmente all'effettuazione di uno degli interventi visti in precedenza per risparmio energetico (co. 1 lett. a), b) o c)). Le spese che godono della detrazione devono essere sostenute dal 1/07/2020 al 31/12/2021 e la detrazione viene ripartita in 5 quote annuali.</p>
<p>TRASFORMAZIONE IN CREDITO D'IMPOSTA O SCONTO IN FATTURA</p>	<p>L'art. 121 del D.L. "Rilancio" prevede che per le spese sostenute negli anni 2020 e 2021 in luogo della detrazione Irpef è possibile optare, alternativamente per:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ lo sconto in fattura oppure ◆ per la trasformazione in credito d'imposta utilizzabile: <ul style="list-style-type: none"> ✓ in via diretta in compensazione nel mod. F24 o ✓ cedibile a terzi, ivi inclusi gli istituti di credito/altri intermediari finanziari. <p> Tale procedura è possibile non solo in relazione alla nuova detrazione maggiorata ma anche per quanto attiene le ordinarie detrazioni da bonus edili.</p> <p>In caso di sconto in fattura il fornitore matura un credito d'imposta che può utilizzare in compensazione nel mod. F24 o cederlo a terzi compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari.</p>

**VISTO DI
CONFORMITÀ E
ASSEVERAZIONE
PER CESSIONE
CREDITO O
SCONTO**

Laddove il contribuente opti per lo sconto in fattura/cessione del credito a terzi (per qualsiasi fattispecie di bonus edile) deve richiedere **l'apposizione del visto di conformità** "dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta".

Il visto come consueto è rilasciato¹ da un:

- ◆ dottore commercialista/esperto contabile,
- ◆ consulente del lavoro,
- ◆ perito/esperto tributario iscritto al 30.9.93 nei relativi ruoli tenuti presso la CCIAA in possesso della laurea in giurisprudenza o economia o equipollenti, ovvero del diploma di ragioneria,
- ◆ dal responsabile dell'assistenza fiscale di un CAF imprese (c.d. RAF).

In relazione all'opzione per la cessione/sconto in fattura della sola detrazione maggiorata del 110% per interventi di risparmio energetico, un tecnico abilitato deve **asseverare il rispetto dei "requisiti minimi"** del DM di cui all'art. 14 co. 3-ter DL 63/2013 (non ancora emanati) trasmettendo copia telematica all'ENEA (le modalità saranno stabilite dal un DM del MISE)

La non veridicità delle attestazioni/asseverazioni comporta la decadenza dal beneficio fiscale (detrazione) e l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato.

In caso di rilascio di attestazioni/asseverazioni infedeli è applicabile la **sanzione** da **€ 2.000** a **€ 15.000** per ciascuna attestazione/asseverazione infedele resa.

Le spese sostenute per l'ottenimento delle attestazioni/asseverazioni nonché del visto di conformità rientrano tra le spese detraibili nella misura del 110%.

INFORMAZIONE FISCALE

OGGETTO: AGEVOLAZIONI PER LE IMPRESE NEL DECRETO RILANCIO

In questa scheda verranno analizzate **alcune delle principali agevolazioni** previste dal [Decreto Rilancio \(D.L. 34/2020\)](#), entrato in vigore lo scorso 19 maggio, con riferimento in particolare alle seguenti voci di costo: riduzione dei costi fissi per l'energia elettrica, canoni di locazione, di leasing e di concessione di immobili ad uso non abitativo.

AGEVOLAZIONI PER LE IMPRESE NEL DECRETO RILANCIO

RIDUZIONI ONERI BOLLETTE ELETTRICHE	<p>Per i mesi di maggio, giugno e luglio 2020, l'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente dispone, con propri provvedimenti, la riduzione della spesa sostenuta dalle utenze elettriche connesse in bassa tensione diverse dagli usi domestici, con riferimento alle voci della bolletta identificate come "trasporto e gestione del contatore" e "oneri generali di sistema", nel limite massimo delle risorse disponibili, che costituiscono tetto di spesa¹.</p> <p>Per le finalità e nei limiti suddetti, l'Autorità ridetermina, senza aggravii tariffari per le utenze interessate, in via transitoria e nel rispetto del tetto di spesa previsto, le tariffe di distribuzione e di misura dell'energia elettrica nonché le componenti a copertura degli oneri generali di sistema, da applicare tra il 1° maggio e il 31 luglio 2020, in modo che:</p> <ul style="list-style-type: none">◆ sia previsto un risparmio, parametrato al valore vigente nel primo trimestre dell'anno, delle componenti tariffarie fisse applicate per punto di prelievo;◆ per le sole utenze con potenza disponibile superiore a 3,3 kW, la spesa effettiva relativa alle due voci in argomento non superi quella che, in vigenza delle tariffe applicate nel primo trimestre dell'anno, si otterrebbe assumendo un volume di energia prelevata pari a quello effettivamente registrato e un livello di potenza impegnata fissato convenzionalmente pari a 3 kW.
--	--

**CREDITO
D'IMPOSTA PER I
CANONI DI
LOCAZIONE
DEGLI IMMOBILI A
USO NON
ABITATIVO E
AFFITTO
D'AZIENDA**

Previsto, **per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione**, con **ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel 2019**, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi, un **credito d'imposta per l'ammontare mensile dei canoni di locazione, di leasing e di concessione di immobili ad uso non abitativo**, destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo relativi ai mesi di **marzo, aprile e maggio 2020**.

Per le **strutture alberghiere e agrituristiche** il credito d'imposta spetta indipendentemente dal volume di affari registrato nel periodo d'imposta precedente.

Il credito d'imposta spetta anche agli **enti non commerciali (compresi i c.d. Enti del Terzo Settore)** in relazione ai canoni relativi agli immobili destinati allo svolgimento dell'**attività istituzionale**.

La misura si applica a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, a condizione che:

- ◆ abbiano conseguito **ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro** nel 2019 (per le strutture alberghiere e agrituristiche il credito d'imposta spetta indipendentemente dal volume dei ricavi del periodo d'imposta precedente);
- ◆ 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.

La norma specifica che l'agevolazione **è commisurata all'importo del canone versato** nel periodo d'imposta 2020:

- ◆ con riferimento a ciascuno dei mesi di **marzo, aprile e maggio**;
- ◆ **per le strutture turistico** ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei **mesi di aprile, maggio e giugno**.

L'importo del credito viene diversamente modulato in ragione del contratto in dipendenza del quale l'immobile è concesso al beneficiario:

- ◆ in caso di contratti di locazione, leasing e concessione di immobili spetta un credito d'imposta pari al **60% del canone mensile versato**;
- ◆ in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato allo svolgimento dell'attività, spetta un credito d'imposta pari al **30% del canone mensile versato**.

Il credito d'imposta non è soggetto a limiti di compensazione e non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e al valore della produzione ai fini IRAP.

Essendovi una possibile parziale sovrapposizione in capo ad alcuni soggetti del beneficio suddetto con il credito d'imposta per botteghe e negozi (immobili rientranti nella categoria catastale C/1)¹, **il legislatore ha previsto l'espresso divieto di cumulo dei benefici** in relazione ai canoni di locazione del mese di marzo che hanno beneficiato di tale agevolazione.

Le modalità di fruizione del credito d'imposta per il locatario hanno riguardo sia alla possibilità di utilizzo diretto, sia alla facoltà di cessione:

- ◆ **utilizzo in compensazione**, previo pagamento dei canoni di riferimento;
- ◆ **utilizzo nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- ◆ **cessione, anche parziale, del credito d'imposta** ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e altri intermediari finanziari¹.

Nella situazione più comune tale ultima disposizione potrà concretizzarsi **nella cessione del credito d'imposta al locatore a fronte di uno sconto di pari ammontare sul canone da versare**.

**CESSIONE DEI
CREDITI
D'IMPOSTA
INTRODOTTI A
SEGUITO DEL
COVID-19**

Come già più volte detto anche la scorsa settimana, a decorrere **dal 19 maggio 2020 e fino al 31 dicembre 2021**, i soggetti **beneficiari dei crediti d'imposta elencati di seguito possono**, in luogo dell'utilizzo diretto, **optare per la cessione**, anche parziale, **degli stessi ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.**

Tipologia di credito	Misura
Credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (Articolo 120 del decreto Rilancio)	60%
Credito d'imposta per sanificazione degli ambienti di lavoro e l'acquisto di dispositivi di protezione (Articolo 125 del decreto Rilancio)	60%
Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda (Articolo 28 del decreto Rilancio)	60%
Credito d'imposta affitto botteghe e negozi (Articolo 65 del decreto Cura Italia)	60%

I **cessionari** utilizzano il credito ceduto **in compensazione**. Il credito d'imposta è usufruito dal cessionario con **le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente.**

	<p>La quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso.</p> <p>Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le modalità attuative delle disposizioni di cui al presente articolo, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica.</p>
<p>CONTRIBUTI FONDO PERDUTO</p>	<p>Al fine di sostenere i soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid-19", il Decreto rilancio prevede il riconoscimento di un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti esercenti attività:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ d'impresa; ◆ di lavoro autonomo; ◆ di reddito agrario; <p>titolari di partita IVA, di cui al testo unico delle imposte sui redditi;</p> <p>con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019 e con un ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 inferiore ai 2/3 dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019.</p> <p>Sono esclusi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i soggetti che hanno cessato l'attività alla data di presentazione dell'istanza, ◆ gli enti pubblici di cui all'articolo 74, ◆ gli Intermediari finanziari e società di partecipazione¹, ◆ e i contribuenti che hanno diritto alla percezione delle indennità (600,00 euro) previste dagli articoli 27, 38 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 (Indennità professionisti e lavoratori con rapporto di collaborazione coordinata e continuativa, Indennità lavoratori dello spettacolo), ◆ lavoratori dipendenti e i professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria (con casse private).

I soggetti ammessi al contributo, per poterne usufruire devono verificare le seguenti condizioni:

- ◆ **ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro** nel periodo d'imposta 2019;
- ◆ ammontare del **fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 inferiore ai 2/3 dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019.**

Al fine di determinare correttamente i predetti importi, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi, quindi considerare le operazioni eseguite (fatturate) nel mese di aprile che hanno concorso alla liquidazione IVA di aprile, oltre che i corrispettivi per le operazioni non rilevanti ai fini IVA.

Indipendentemente dal requisito del calo del fatturato, il contributo spetta:

- ◆ ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019;
- ◆ e ai 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 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 condizione del calo di fatturato** (come ad esempio nel caso dei comuni colpiti dagli eventi sismici, alluvionali o di crolli di infrastrutture che hanno comportato le delibere dello stato di emergenza).

REQUISITI	
ricavi o compensi del 2019 non superiori a 5 milioni di euro	fatturato/corrispettivi del mese di aprile 2020 inferiore a 2/3 fatturato/corrispettivi del mese di aprile 2019

L'ammontare del contributo a fondo perduto viene determinato **applicando una percentuale alla differenza** tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del **mese di aprile 2020** e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del **mese di aprile 2019**, pari al:

- ◆ **20%** per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro nel periodo d'imposta 2019;
- ◆ **15%** per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 400.000 euro e fino a 1 milione di euro nel periodo d'imposta 2019;
- ◆ **10%** per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019.

L'ammontare dell'indennizzo avrà comunque un tetto minimo, ovvero sarà riconosciuto 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**.

Al fine di ottenere il contributo a fondo perduto, i soggetti interessati dovranno presentare, esclusivamente in via telematica, **un'apposita istanza all'Agenzia delle entrate** con l'indicazione della sussistenza dei requisiti, **entro 60 giorni dalla data di avvio della procedura telematica per la presentazione** della stessa, come verrà definita con un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Ricordiamo che al momento **non sono ancora disponibili le procedure per presentare la domanda**.

Come indicato nel decreto, per determinare l'importo del contributo concedibile, occorre applicare una percentuale alla **differenza tra l'ammontare del fatturato o dei corrispettivi del mese di aprile 2020** e l'ammontare del fatturato del mese di aprile 2019, secondo la seguente tabella, con un minimo di euro 1.000 per le persone fisiche e di euro 2.000 per le persone giuridiche.

FATTURATO COMPLESSIVO 2019 (€)	% CONTRIBUTO SPETTANTE
fino 400.000	20%
400.000 – 1.000.000	15%
1.000.000 – 5.000.000	10%

Esempio

Prendiamo un'azienda:

- ◆ con ricavi del 2019 pari a 3.700.000 euro
- ◆ con un fatturato nel mese di aprile 2019 pari a 500.000 euro
- ◆ e un fatturato di aprile 2020 pari a 300.000 euro

Sulla base di questi dati, avrà diritto ad un contributo pari al **10%** della differenza tra il fatturato di aprile del 2019 e quello di aprile del 2020, ovvero il **contributo erogabile** sarà pari **20.000 euro**.

Fatturato complessivo anno 2019 (ai fini imposte dirette)	3.700.000
Inizio attività successivo al 01.01.19? (si/no)	no
domicilio o sede operativa in comuni colpiti da altri stati di emergenza dovuti ad altri eventi calamitosi? (si/no)	no
Fatturato/corrispettivi del mese di aprile 2020	300.000
Fatturato/corrispettivi del mese di aprile 2019	500.000
Diminuzione di fatturato	200.000
% Contributo spettante	10%
CONTRIBUTO SPETTANTE (% CONTRIBUTO X DIMINUZIONE DEL FATTURATO)	20.000

IL DOCUMENTO DI TRASPORTO

INTRODUZIONE

L'obbligo generalizzato di far scortare i beni viaggianti da un documento di accompagnamento è venuto meno con l'emanazione del D.P.R. n. 472/96, che (fatta eccezione per alcuni casi particolari) ha abrogato le disposizioni di cui al D.P.R. 627/78 relative all'obbligo di emissione della c.d. "bolla di accompagnamento" e ha introdotto il documento di trasporto (o DDT).

Quindi, dal 27.9.96, l'emissione del DDT è obbligatoria in due sole ipotesi:

- ◆ In caso di fatturazione differita ex art. 21, comma 4 del D.P.R. 633/72;
- ◆ In caso di movimentazione dei beni a titolo non traslativo della proprietà, al fine di superare le presunzioni di cessione e acquisto di cui al D.P.R. 411/97.

INDICE DELLE DOMANDE

1. **Per quali beni** è obbligatorio emettere il DDT?
2. In caso di **fatturazione immediata** devo far scortare i beni dal DDT?
3. Quali sono le **caratteristiche** del **documento di trasporto**?
4. Come deve essere **emesso** il documento di trasporto?
5. Come mi devo comportare in caso di **emissione di fattura differita**?
6. Come mi devo comportare in caso di **trasporto** dei beni a **titolo non traslativo della proprietà**?
7. Come mi devo comportare nel caso in cui vengano effettuate operazioni di **tentata vendita**?
8. Vi sono delle particolarità rispetto agli **scambi con San Marino** per quanto riguarda il DDT?
9. La **firma digitale** è un elemento essenziale del DDT?

DOMANDE E RISPOSTE

D.1. PER QUALI BENI È OBBLIGATORIO EMETTERE IL DDT?

R.1. Come anticipato, l'obbligo generalizzato di far scortare i beni viaggianti da un documento di accompagnamento è venuto meno fatta eccezione per alcuni casi particolari.

A norma dell'art. 1, comma 1 del D.P.R. 472/96, la bolla di accompagnamento deve essere emessa nelle sole ipotesi di trasporto dei seguenti tipi di beni:

- ◆ tabacchi;
- ◆ fiammiferi;
- ◆ prodotti sottoposti al regime delle accise ex artt. 21 e 27 del D.Lgs. n. 504/95 (prodotti energetici, alcole etilico, bevande alcoliche);
- ◆ prodotti soggetti ad imposta di consumo ex art. 62 del D.Lgs. n. 504/95 (oli lubrificanti; bitumi di petrolio);
- ◆ prodotti soggetti al regime di vigilanza fiscale ex art. 21, comma 3 del D.Lgs. n. 504/95 (altri oli minerali; altri prodotti usati come carburanti o additivi ovvero per accrescere il volume finale dei carburanti, biodiesel).

D.2. IN CASO DI FATTURAZIONE IMMEDIATA DEVO FAR SCORTARE I BENI DAL DDT?

R.2. In caso di fatturazione immediata, i soggetti interessati, possono, **facoltativamente**, far scortare i beni viaggianti da una fattura (non avente natura di accompagnatoria) ovvero far viaggiare i beni senza alcun documento di accompagnamento (C.M. n. 225/E del 1996).

Questo vale anche a seguito dell'ampliamento del termine di emissione della fattura disposto dall'art. 12-ter del D.L. n. 34/2019.

Pertanto, una fattura emessa entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione (art. 21, comma 4, primo periodo del D.P.R. 633/72) può "sostituire" i DDT scortando i beni trasportati durante il viaggio, ma anche separatamente da essi, essendo sufficiente la sua sola emissione (C.M. n. 8/E del 2020).

D.3. QUALI SONO LE CARATTERISTICHE DEL DOCUMENTO DI TRASPORTO?

R.3. Il documento può essere emesso in forma libera (quindi, senza vincoli di forma, dimensioni o tracciato), ma deve riportare obbligatoriamente i seguenti elementi previsti dall'art. 1, comma 3 del D.P.R. 472/96:

- ◆ **Data di consegna** o di **spedizione**;
- ◆ **Generalità** dei **soggetti coinvolti** nell'operazione (cedente, cessionario, eventuale soggetto terzo incaricato del trasporto); nel caso in cui il trasporto sia effettuato tramite più vettori, il contribuente potrà limitarsi a indicare le generalità del primo incaricato del trasporto (il quale non sarà tenuto a eseguire ulteriori annotazioni);
- ◆ **Descrizione** della **natura, qualità e quantità** dei beni ceduti (in particolare, la quantità dei beni può essere indicata in cifre o in lettere).

Oltre agli elementi citati, devono essere indicati anche:

- ◆ il **numero progressivo** di emissione del documento;
- ◆ l'eventuale **causale non traslativa del trasporto**.

Si tenga presente che è equiparato al documento di trasporto qualsiasi documento che contenga gli elementi essenziali prescritti dall'art. 1, comma 3 del D.P.R. 472/96 (nota di consegna, lettera di vettura, polizza di carico, documenti postali, ecc.).

D.4. COME DEVE ESSERE EMESSO IL DOCUMENTO DI TRASPORTO?

R.4. Il documento di trasporto deve essere **emesso** almeno in **duplice copia** (una da consegnare al cessionario dei beni, l'altra da conservare a cura del cedente). A seconda delle diverse esigenze, il documento può:

- ◆ scortare i beni durante il trasporto;
- ◆ essere spedito o inviato separatamente rispetto ai beni trasportati, purché ciò avvenga entro la mezzanotte del giorno in cui è iniziato il trasporto.

Si tenga presente che l'invio o la spedizione possono essere effettuati a mezzo posta, corriere, fax, ovvero in formato elettronico (C.M. n. 36/E del 2006; C.M. n. 249/E del 1996).

D.5. COME MI DEVO COMPORTRARE NEL CASO DI EMISSIONE DELLA FATTURA DIFFERITA?

R.5. I soggetti che intendono avvalersi della **fatturazione differita** ex art. 21, comma 4 del D.P.R. 633/72 possono emettere la fattura entro il giorno 15 del mese successivo a quello di consegna o spedizione dei beni ceduti, o di effettuazione delle prestazioni di servizi, purché la consegna o spedizione dei beni e l'effettuazione delle prestazioni **risultino dal documento di trasporto** (o da **altro documento idoneo** a identificare i soggetti fra i quali è effettuata l'operazione) e purché la fattura contenga l'indicazione del **dettaglio delle operazioni** o l'indicazione della **data** e del **numero** del **documento di trasporto** o di **altro documento idoneo** (C.M. n. 18/E del 2014).

In caso di **fattura elettronica** emessa tramite Sdi, sarà necessario indicare, nella sezione "Dati DDT", gli estremi dei documenti di trasporto (emessi in formato cartaceo o elettronico), i quali potranno essere allegati al file xml (FAQ n. 120/2019).

Qualora il **DDT** sia formato in **data antecedente** a quella di effettuazione dell'operazione, ai fini della fatturazione differita può tenersi conto della data di formazione risultante dal documento stesso, fermo restando l'obbligo di indicare sul DDT la data di consegna o spedizione (C.M. n. 249/E del 1996).

D.6. COME MI DEVO COMPORTARE IN CASO DI TRASPORTO DI BENI A TITOLO NON TRASLATIVO DELLA PROPRIETÀ?

R.6. Il DDT è idoneo a superare le presunzioni di cui al D.P.R. 441/97 nelle ipotesi di **consegna dei beni a titolo non traslativo della proprietà** (in lavorazione, deposito, comodato, in dipendenza di contratti estimatori o d'opera, di appalto, trasporto, mandato o commissione, ecc.), purché sia riportata sul documento l'**espresa indicazione della causale non traslativa del trasporto** e purché il **documento sia conservato a norma** dell'art. 39 del D.P.R. 633/72.

Per le movimentazioni di beni "interne" all'impresa la presunzione di cessione di cui al D.P.R. 441/97 non opera a condizione che i beni si trovino presso i luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni (sedi secondarie, filiali, succursali, dipendenze, stabilimenti, negozi, depositi o altri locali, compresi i mezzi di trasporto) e la cui disponibilità in capo al contribuente risulti "dichiarata" ai sensi dell'art. 1, comma 3 del D.P.R. 441/97.

D.7. COME MI DEVO COMPORTARE NEL CASO IN CUI VENGANO EFFETTUATE OPERAZIONI DI TENTATA VENDITA?

R.7. Nel contesto della "tentata vendita", il cedente deve predisporre un documento di trasporto "generale". All'atto della cessione dei beni, gli adempimenti varieranno a seconda che il soggetto intenda utilizzare la fatturazione immediata ovvero la fatturazione differita (C.M. n. 225/E del 1996).

In caso di fatturazione immediata, all'atto della cessione, l'operatore dovrà emettere la fattura; in alternativa, ove non operi l'obbligo di fatturazione elettronica, potrà istituire un apposito bollettario madre e figlia, consegnando al cessionario la bolletta "figlia" e trattenendo la bolletta "madre".

In caso di fatturazione differita, in occasione di ogni singola cessione, l'operatore interessato dovrà emettere apposita nota di consegna, ovvero altro documento contenente gli elementi di cui all'art. 1, comma 3 del D.P.R. 472/96 (compresa la c.d. "scheda clienti").

D.8. VI SONO DELLE PARTICOLARITÀ RISPETTO AGLI SCAMBI CON SAN MARINO PER QUANTO RIGUARDA IL DDT?

R.8. L'obbligo di emissione del documento di trasporto da parte dell'operatore italiano, che invia beni a soggetti aventi sede o domicilio fiscale nella Repubblica di San Marino, permane anche in caso di trasporto di beni con fatturazione immediata (C.M. n. 225/E del 1996).

Stessa presa di posizione è stata espressa dall'Amministrazione di San Marino con Comunicato del 13.9.1996.

D.9. LA FIRMA DIGITALE È UN ELEMENTO ESSENZIALE DEL DDT?

R.9. Fino a quando era in vigore la bolla di accompagnamento, la firma era uno dei requisiti obbligatori; tuttavia gli elementi fondamentali del documento di trasporto (DDT) sono¹:

- ◆ data,
- ◆ numerazione progressiva;
- ◆ generalità del cedente;
- ◆ generalità del cessionario;
- ◆ generalità dell'eventuale incaricato del trasporto;
- ◆ descrizione di natura, qualità e quantità dei beni.

Quindi come si può vedere, la firma non è uno di tali elementi.

La prassi amministrativa (si veda la C.M. n. 249/E del 1996) ha comunque evidenziato che, fermo restando il contenuto minimo del DDT, è possibile aggiungere altri elementi per esigenze aziendali o per adempiere ad obblighi diversi da quelli fiscali.

Si tenga inoltre presente che, a differenza di quanto previsto per la bolla di accompagnamento, il DDT, in linea generale, non deve essere sottoscritto né dal vettore né dal destinatario¹.

Risulta necessario, invece, che i DDT siano firmati sia dal cedente che dal vettore, nonché dal destinatario qualora si sia in presenza di cessioni intracomunitarie di beni¹

CASI RISOLTI

C.1. ESEMPIO DI DDT

Di seguito si fornisce un esempio di Documento di trasporto:

Documento di trasporto

Ditta Rossi Mario
Via Milano 12
35136 PADOVA
P.IVA.....

Documento di trasporto n..... del.....

Descrizione dei beni:

- natura

- qualità

- quantità

Incaricato del trasporto:

C.2. CASO PRATICO

La società TRAPANI E ACCESSORI S.P.A. ha venduto alla FERRAMENTA DI PASQUALE SNC la seguente merce:

- ◆ 50 avvitatori a batteria al litio modello AG900K
- ◆ 300 set completi di punte per avvitatori mod. AG 500
- ◆ 15 trapani a percussione marca Click F2000
- ◆ 25 smerigliatrici a nastro marca Click K 900

Il trasportatore passa a ritirare la merce il giorno 27/03/2020 e l'ordine della merce è stato ricevuto il giorno 20/03/2020.

Per tale merce la società TRAPANI E ACCESSORI S.P.A si avvarrà della fatturazione differita per cui è necessario compilare la scheda di trasporto per accompagnare la merce.

Nel momento in cui la società TRAPANI E ACCESSORI S.P.A. provvederà ad emettere la fattura elettronica dovrà indicare nella sezione "Dati DDT" i dati del DDT relativo all'operazione in oggetto e che di seguito si dettaglia:

DOCUMENTO DI TRASPORTO

Mittente	TRAPANI E ACCESSORI S.P.A.					
	Via della Biscia, 27					
	35136 Padova (PD)					
	P.IVA e C.F.: 02376000765					
Destinatario	FERRAMENTA DI PASQUALE SNC			DDT n.:	Del:	
	Via sette Martiri, 80			1100/2020	27/03/2020	
	35030 Selvazzano Dentro (PD)			Ordine n: 398	20/03/2020	
1° vettore	La Rapida di F. Gastaldo - Via Chiesanuova, 122, Padova - PD			Ritiro merce: 27/03/2020 Ora: 9.15	Firma del Vettore	
2° vettore				Ritiro merce: Ora:	Firma del Vettore	
Codici Prodotto	Quantità	Descrizione				
TF 332	50	Avvitatori a batteria al litio modello AG900K				
TM 992	300	Set completi di punte per avvitatori mod. AG 500				
GG992	15	Trapani a percussione marca Click F2000				
YE225	25	Smerigliatrici a nastro marca Click K900				
Aspetto esteriore dei beni	Colli: cartoni	Quantità: 68	Peso Kg: 110	Firma del destinatario		
Causale del trasporto	Vendita X	Conto visione	Deposito	Lavorazione	Comodato	Altro (specificare)
Annotazioni						

CIRCOLARI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Circolare n. 13/E del 1 giugno 2020](#)

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito ai termini e alle modalità di trasmissione dei dati relativi alle vendite a distanza di beni che avvengono mediante l'uso di una interfaccia elettronica.

RISOLUZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Risoluzione n. 30/E del 3 giugno 2020](#)

L'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per il versamento, tramite modello F24, dell'addizionale all'IRPEF per i soggetti che producono redditi derivanti da attività in concessione – articolo 1, comma 716, della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

[Risoluzione n. 31/E del 3 giugno 2020](#)

L'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute a seguito degli atti di recupero delle tasse sulle concessioni governative di cui all'articolo 21 della tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641.

RISPOSTE AGLI INTERPELLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Risposta interpello 162 del 1 giugno 2020](#)

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito il regime IVA dell'insegnamento finalizzato all'ottenimento della licenza di pilota privato.

[Risposta interpello 163 del 3 giugno 2020](#)

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all' Aliquota IVA applicabile al servizio di lettura dei ripartitori di calore posti all'interno dei condomini.

[Risposta interpello 164 del 4 giugno 2020](#)

L'Agenzia delle Entrate ha reso chiarimenti in merito al recupero del credito IVA nell'ambito della procedura di liquidazione IVA di gruppo.

[Risposta interpello 165 del 4 giugno 2020](#)

L'Agenzia delle Entrate ha reso chiarimenti in merito al calcolo della percentuale di detrazione IVA e dell'esclusione delle cessioni di beni ammortizzabili

LO SCADENZARIO DAL 05.06.2020 AL 19.06.2020

EMERGENZA CORONAVIRUS

Con la pubblicazione in GU del 19.05.2020 del [Decreto rilancio \(DL n. 34/2020\)](#), è stata disposta la proroga del **termine di ripresa dei versamenti sospesi**, di cui all'art. 18 del [Decreto Liquidità DL n. 23/2020](#), **al 16 settembre 2020** (in luogo del 30.06.2020). Il pagamento potrà avvenire in unica rata o dilazionato in 4 rate di pari importo a partire sempre dal mese di settembre.

In breve sintesi, per quanto **riguarda i versamenti**:

ADEMPIMENTO SOSPESO	NUOVO TERMINE
Versamenti ritenute, Iva, contributi e premi in autoliquidazione in scadenza ad Aprile e Maggio	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16.09.2020 o fino ad un massimo di 4 rate di pari importo a decorrere dal 16.09.2020. Non si rimborsa quanto già versato
SOGGETTI INTERESSATI	
Esercenti attività d'impresa arte e professione con ricavi ≤ 50 milioni di euro che hanno subito una diminuzione dei ricavi di almeno il 33% nei mesi di marzo e aprile 2020 rispetto agli stessi mesi del 2019	
Esercenti attività d'impresa arte e professione con ricavi > 50 milioni di euro che hanno subito una diminuzione dei ricavi di almeno il 50% nei mesi di marzo e aprile 2020 rispetto agli stessi mesi del 2019	
Per quanto riguarda il versamento dell'IVA, a prescindere dai ricavi / compensi 2019 per le Imprese / lavoratori autonomi con domicilio / sede a Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi, Piacenza	
Tutti i soggetti economici che hanno intrapreso l'esercizio dell'impresa, arte o professione dopo il 31 marzo 2019.	
Enti non commerciali (compresi ETS, enti religiosi civilmente riconosciuti, esercenti attività non in regime d'impresa)	

ADEMPIMENTO SOSPESO	NUOVO TERMINE
Versamenti (ritenute lavoro dipendente / assimilato, contributi previdenziali / premi INAIL) scadenti nel periodo 02.03.2020 - 30.06.2020	Versamenti in un'unica soluzione entro il 16.09.2020 o fino ad un massimo di 4 rate di pari importo a decorrere dal 16.09.2020. Non si rimborsa quanto già versato
SOGGETTI INTERESSATI	
Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni / società sportive	
ADEMPIMENTO SOSPESO	NUOVO TERMINE
Versamenti e adempimenti connessi ai contributi previdenziali / premi INAIL scadenti nel periodo 30.04.2020 - 15.07.2020	31 luglio 2020
Versamenti IVA scadenti nel periodo 01.04.2020 - 30.06.2020	
SOGGETTI INTERESSATI	
Imprese florovivaistiche (introdotte in sede di conversione dall'art. 78 del DL Cura Italia)	

Con il [Decreto Liquidità DL n. 23/2020](#), infatti erano state definite disposizioni in merito a nuove sospensioni dei termini di versamento tributari e contributivi e dei relativi adempimenti a seguito dell'emergenza Coronavirus, che erano andate ad integrare quelle definite dal "[Decreto Cura Italia](#)" - [DL 18/2020](#), convertito in Legge dalla legge di conversione n. 27 del 24/04/2020 (GU del 29.04.2020 n. 110).

RIPORTIAMO LE SCADENZE DEGLI ADEMPIMENTI TRIBUTARI PREVISTI NEL PERIODO

DAL 05.06.2020 AL 19.06.2020

Lunedì **15 Giugno 2020**

I contribuenti Iva devono provvedere all'emissione e alla registrazione delle fatture differite relative a beni consegnati o spediti nel **mese di maggio**, risultanti da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti contraenti.

Lunedì **15 Giugno 2020**

I commercianti al minuto e assimilati, nonché gli operatori della grande distribuzione che già possono adottare, in via opzionale, la trasmissione telematica dei corrispettivi, devono procedere alla registrazione, anche cumulativa, delle operazioni effettuate nel **mese di maggio** per le quali è stato rilasciato lo scontrino o la ricevuta fiscale.

Martedì **16 Giugno 2020**

I sostituti d'imposta devono versare le ritenute operate nel **mese di maggio** sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, redditi di lavoro autonomo, provvigioni, redditi di capitale, redditi diversi.

Martedì **16 Giugno 2020**

I sostituti d'imposta devono versare **l'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionali e comunali sulle somme erogate ai dipendenti, nel mese precedente, in relazione a incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione.**

Martedì **16 Giugno 2020**

I condomini in qualità di sostituti d'imposta devono versare le ritenute del 4% operate sui corrispettivi erogati nel mese precedente (Maggio 2020) per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi effettuate nell'esercizio di impresa

Martedì **16 Giugno 2020**

I contribuenti Iva **mensili** devono versare l'imposta dovuta per il mese di Maggio.

Martedì **16 Giugno 2020**

I contribuenti IVA che hanno scelto il **pagamento rateale del saldo dell'imposta dovuta per il 2019**, devono provvedere al versamento della 4° rata del saldo IVA relativo all'anno d'imposta 2019 risultante dalla dichiarazione annuale, aumentando dello 0,33% mensile - dovuto a titolo di interessi - l'importo di ogni rata successiva alla prima (per la presente rata, 0,99%).

Martedì **16 Giugno 2020**

Gli enti e gli organismi pubblici e le amministrazioni centrali dello Stato tenuti al versamento unitario di imposte e contributi, nonché le Pa autorizzate a detenere un conto corrente presso una banca convenzionata con l'Agenzia delle entrate o presso Poste italiane, non soggetti passivi Iva, devono versare **l'Iva dovuta a seguito di scissione dei pagamenti**.

Martedì **16 Giugno 2020**

I soggetti che **esercitano attività di intrattenimento** o altre attività indicate nella Tariffa allegata al D.P.R. n. 640/1972, devono provvedere al versamento dell'**imposta sugli intrattenimenti** relativi alle **attività svolte con carattere di continuità nel mese precedente**.

Martedì **16 Giugno 2020**

Banche, società fiduciarie, imprese di investimento abilitate all'esercizio professionale nei confronti degli utenti dei servizi e delle attività di investimento e gli altri soggetti comunque denominati **che intervengono nell'esecuzione di transazioni finanziarie**, compresi gli intermediari non residenti nel territorio dello Stato, **nonché i notai che intervengono nella formazione o nell'autentica** di atti riferiti alle medesime operazioni devono versare la "**Tobin Tax**" relativa ai trasferimenti della proprietà di azioni e di altri strumenti finanziari partecipativi, nonché di titoli rappresentativi dei predetti strumenti effettuati **nel mese di Maggio 2020**.

Martedì **16 Giugno 2020**

Banche e Poste italiane Spa devono **versare le ritenute sui bonifici** effettuati nel mese di **Maggio** dai contribuenti che intendono beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta.

Martedì **16 Giugno 2020**

I soggetti residenti che **esercitano attività di intermediazione immobiliare e quelli che gestiscono portali telematici** mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare devono versare **la ritenuta del 21%** operata sui canoni o corrispettivi incassati o pagati nel mese di **Maggio** relativi a contratti di locazione breve.

Martedì **16 Giugno 2020**

I proprietari o titolari di altro diritto reale di godimento su beni immobili per i quali l'IMU è dovuta, devono versare la **prima rata** prima rata o unica soluzione dell'**IMU (acconto 2020)**. Sono esonerati dal versamento della prima rata 2020 i possessori di alberghi e pensioni (cat. D/2), agriturismi, villaggi turistici, ostelli, campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate, e di stabilimenti balneari

Martedì **16 Giugno 2020**

Gli imprenditori individuali che alla data del 31.10.2018 possedevano un'immobile strumentale e hanno optato per la sua esclusione dal patrimonio d'impresa esercitando l'opzione entro il 31.05.2019, con effetto dal 1° gennaio 2019, **devono versare la seconda rata dell'Imposta sostitutiva, per il restante 40%**.

