

Circolari per la clientela

**Emergenza epidemiologica
da Coronavirus - DL 14.8.2020 n. 104
(c.d. “decreto Agosto”) - Principali
novità apportate in sede di conversione
nella L. 13.10.2020 n. 126**

1 PREMESSA

Con il DL 14.8.2020 n. 104 (c.d. “decreto Agosto”), entrato in vigore il 15.8.2020, sono state emanate ulteriori misure urgenti per imprese, lavoratori e famiglie a causa dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus (COVID-19).

Il DL 14.8.2020 n. 104 è stato convertito nella L. 13.10.2020 n. 126, entrata in vigore il 14.10.2020, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

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

2 VERSAMENTI A SALDO E IN ACCONTO NON EFFETTUATI ENTRO IL 20.8.2020 - REGOLARIZZAZIONE AGEVOLATA ENTRO IL 30.10.2020

L'art. 98-bis del DL 104/2020, inserito in sede di conversione in legge, prevede la possibilità di regolarizzare gli omessi o insufficienti versamenti dei saldi e degli acconti, scaduti il 20.8.2020 con la maggiorazione dello 0,4% per effetto della proroga disposta con il DPCM 27.6.2020:

- effettuando i mancati versamenti entro il 30.10.2020, con la maggiorazione dello 0,8% delle imposte dovute, senza applicazione di sanzioni;
- a condizione che i contribuenti interessati abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre dell'anno 2020 rispetto allo stesso periodo del 2019.

2.1 SOGGETTI INTERESSATI

La regolarizzazione in esame riguarda:

- i contribuenti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore a 5.164.569,00 euro;
- i soggetti che applicano il regime forfettario di cui alla L. 190/2014, il regime di vantaggio di cui all'art. 27 co. 1 del DL 98/2011 (c.d. “contribuenti minimi”) o che presentano altre cause di esclusione o di inapplicabilità degli ISA (es. inizio o cessazione attività, non normale svolgimento dell'attività, determinazione forfettaria del reddito, ecc.);
- i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese che presentano i suddetti requisiti e che devono dichiarare redditi “per trasparenza”, ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR (es. soci di società di persone, collaboratori di imprese familiari, professionisti con studio associato, soci di società di capitali “trasparenti”).

Sono invece esclusi dalla regolarizzazione, così come dalla precedente proroga, i contribuenti che svolgono attività agricole e che sono titolari solo di redditi agrari ai sensi degli artt. 32 ss. del TUIR.

2.2 REQUISITO DEL CALO DEL FATTURATO

Rispetto alla proroga disposta con il citato DPCM 27.6.2020, per usufruire della regolarizzazione entro il 30.10.2020 senza sanzioni, ma applicando la maggiorazione dello 0,8% delle imposte dovute, è però necessario che i suddetti contribuenti abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre dell'anno 2020 rispetto allo stesso periodo del 2019.

Si tratta quindi di una condizione analoga a quella che era stata prevista nei mesi scorsi al fine di beneficiare della sospensione dei versamenti IVA, delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi INAIL, oppure per ottenere l'ero-

gazione del contributo a fondo perduto (si vedano, in particolare, le circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2020 n. 9, 6.5.2020 n. 11, 13.6.2020 n. 15 e 21.7.2020 n. 22).

2.3 VERSAMENTI OGGETTO DI REGOLARIZZAZIONE

La regolarizzazione entro il 30.10.2020 riguarda i versamenti dei saldi e degli acconti d'imposta derivanti dai modelli REDDITI 2020 (es. IRPEF, IRES e relative addizionali) e dai modelli IRAP 2020, che dovevano essere effettuati entro il 20.7.2020, oppure entro il 20.8.2020 con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

Saldo IVA relativo al 2019

La regolarizzazione entro il 30.10.2020 deve ritenersi applicabile anche al versamento del saldo IVA 2019, qualora avesse dovuto essere versato entro il 20.8.2020.

Saldo e primo acconto dei contributi INPS

La regolarizzazione entro il 30.10.2020 non sembra invece applicabile ai versamenti del saldo e del primo acconto dei contributi INPS di artigiani, commercianti e professionisti, poiché la maggiorazione dello 0,8% è parametrata alle "imposte dovute".

3 REGOLARIZZAZIONE DEI VERSAMENTI IRAP

L'art. 42-bis co. 5 del DL 104/2020, inserito in sede di conversione in legge, contiene una sorta di sanatoria per il mancato versamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020 (ai sensi dell'art. 24 del DL 34/2020), nell'ipotesi in cui tali somme avrebbero, invece, dovuto essere corrisposte per incompatibilità dell'agevolazione con le disposizioni comunitarie.

3.1 ESCLUSIONE DEL VERSAMENTO DEL SALDO IRAP 2019 E DEL PRIMO ACCONTO IRAP 2020

L'art. 24 del DL 34/2020 ha previsto che i contribuenti (diversi da intermediari finanziari, società di partecipazione finanziaria e non finanziaria, assicurazioni e Amministrazioni pubbliche), con ricavi o compensi non superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19.5.2020 (2019 per i contribuenti "solari"), sono esclusi dall'obbligo di versamento:

- del saldo IRAP relativo al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 (2019, per i soggetti "solari");
- della prima rata dell'acconto IRAP relativo al periodo d'imposta successivo (2020, per i soggetti "solari").

L'agevolazione spetta nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea 19.3.2020 C(2020) 1863 *final* "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" e successive modifiche.

3.2 NOVITÀ DEL DL 104/2020 CONVERTITO

La norma introdotta in sede di conversione del DL 104/2020 consente di corrispondere, entro il 30.11.2020, senza l'applicazione di sanzioni e interessi, l'imposta originariamente non versata e che, invece, sarebbe stata dovuta per il mancato rispetto dei suddetti limiti e condizioni comunitarie.

4 SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI NEI BILANCI 2020

In sede di conversione del DL 104/2020 sono stati aggiunti nuovi commi all'art. 60 nei quali si prevede, per i soggetti che *"non adottano i principi contabili internazionali"*, la possibilità di non imputare al Conto economico del bilancio 2020 la quota annua di ammortamento (fino al 100% della stessa) relativa alle immobilizzazioni materiali e immateriali, *"mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato"*.

Tale misura, in considerazione dell'evoluzione della situazione economica conseguente all'emergenza sanitaria in corso, potrebbe essere estesa agli esercizi successivi con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze.

4.1 AMBITO SOGGETTIVO

La facoltà di deroga, per espressa previsione normativa, è attivabile dai soggetti che per la redazione del bilancio applicano le norme del codice civile e i principi contabili nazionali emessi dall'OIC mentre restano esclusi i cosiddetti soggetti IAS/IFRS (che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali).

È da ritenere, pertanto, che nell'ambito applicativo della norma rientrino anche le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e le cosiddette micro-imprese.

4.2 AMBITO OGGETTIVO

Viene prevista una facoltà di deroga all'art. 2426 co. 1 n. 2) c.c., secondo cui: *“il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella Nota integrativa”*.

Il meccanismo applicativo della norma prevede il differimento all'esercizio successivo (quello che si chiuderà al 31.12.2021 per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare) della quota di ammortamento non effettuata nel 2020 e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, allungando di fatto di un anno il piano di ammortamento originario dei cespiti in questione.

4.3 ISCRIZIONE DI UNA RISERVA INDISPONIBILE

Le società che applicano i principi contabili nazionali che decideranno di attivare la sospensione (parziale o totale) degli ammortamenti dovranno destinare il corrispondente ammontare ad una riserva indisponibile di utili. Nelle circostanze in cui l'utile dell'esercizio dovesse risultare inferiore alla quota di ammortamento differita, sarà necessario integrare la suddetta riserva tramite l'utilizzo di riserve di utili portati a nuovo ovvero di altre riserve patrimoniali disponibili. Eventuali ulteriori carenze dovranno essere colmate attraverso una specifica destinazione degli utili degli esercizi successivi.

4.4 INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA

Dell'attivazione della deroga e delle relative motivazioni dovrà, inoltre, essere fornita apposita informativa nella Nota integrativa del bilancio 2020, insieme alla quantificazione degli ammortamenti non contabilizzati (e dei conseguenti impatti sulla situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio), nonché all'iscrizione e al relativo importo della corrispondente riserva indisponibile.

In tale ambito qualche dubbio interpretativo potrebbe sorgere con riferimento a quelle micro-imprese che, fornendo in calce allo Stato patrimoniale le informazioni previste dall'art. 2435-ter co. 2 c.c., sono esonerate dalla redazione della Nota integrativa. Si può, tuttavia, ritenere che con riferimento a tale categoria di imprese possano trovare applicazione le indicazioni contenute in relazione al bilancio abbreviato dal documento CNDCEC novembre 2012, secondo cui occorre presentare in bilancio le informazioni che, seppure non obbligatorie, siano da considerare necessarie ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società. Nel caso delle micro-imprese, quindi, l'informativa andrebbe fornita in calce allo Stato patrimoniale.

4.5 PROFILI FISCALI

I soggetti che si avvalgono della facoltà in esame, per espressa previsione normativa, possono comunque dedurre la quota di ammortamento non imputata a Conto economico; ciò, precisa la norma, alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli artt. 102, 102-bis e 103 del TUIR.

Analoga previsione opera ai fini IRAP.

Ne deriva un disallineamento tra valore civilistico e fiscale, per cui, in sede di dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2020, occorre effettuare una variazione in diminuzione che, avendo natura temporanea, comporterebbe lo stanziamento di imposte differite passive nel bilancio 2020.

Queste ultime andranno poi utilizzate nell'ultimo esercizio di ammortamento civilistico, posto che per il medesimo periodo d'imposta non si avrà alcuna quota di ammortamento fiscalmente deducibile.

5 RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA

In sede di conversione del DL 104/2020 è stata "anticipata" la possibilità di effettuare la "nuova" rivalutazione dei beni d'impresa (con imposta sostitutiva al 3%, o solo civilistica) per i soggetti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare.

Per tali soggetti, la "nuova" rivalutazione può essere eseguita nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2019 (è tale, ad esempio, il bilancio dell'esercizio che va dall'1.7.2019 al 30.6.2020), a condizione che tale bilancio sia approvato successivamente al 14.10.2020 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 104/2020).

L'originaria versione della disposizione prevedeva invece che la rivalutazione potesse essere effettuata nel solo bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2019 (ovvero, per i soggetti "non solari", nel bilancio dell'esercizio 2020/2021).

Per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare resta fermo che il bilancio in cui operare la rivalutazione è quello al 31.12.2020.

6 ULTERIORI MODIFICHE AL C.D. "SUPERBONUS" DEL 110%

L'art. 119 del DL 34/2020 ha incrementato al 110% 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, qualora le spese siano sostenute dall'1.7.2020 al 31.12.2021, prevedendo altresì che l'agevolazione debba essere ripartita in 5 rate di pari importo.

In sede di conversione del DL 104/2020 sono state apportate ulteriori modifiche a tale disciplina.

6.1 UNITÀ IMMOBILIARI "AUTONOME" SITE IN EDIFICI PLURIFAMILIARI - DEFINIZIONE

Il "superbonus" del 110% si applica a due tipologie di immobili:

- da un lato gli edifici composti da più unità immobiliari prive di accessi autonomi (trattasi degli edifici "oggettivamente" condominiali, le cui parti comuni possono però essere oggetto di interventi agevolati con il "superbonus" del 110% solo se sussiste anche la soggettività condominiale);
- dall'altro le unità immobiliari funzionalmente indipendenti e dotate di uno o più accessi autonomi.

L'equiparazione agli "edifici unifamiliari" consente alle unità immobiliari site in edifici plurifamiliari di essere considerate, ai fini della disciplina di cui all'art. 119 del DL 34/2020, alla stregua di "edifici a sé stanti", con conseguente possibilità di avvalersi del "superbonus" del 110% in modo "autono-

mo". Affinché detti immobili siano equiparati agli "edifici unifamiliari" deve esistere contestualmente il requisito della "indipendenza funzionale" e dell'"accesso autonomo dall'esterno".

Ai sensi del nuovo co. 1-bis dell'art. 119 del DL 34/2020, per accesso autonomo dall'esterno "si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva".

6.2 TERRITORI COLPITI DA EVENTI SISMICI

Nei Comuni dei territori colpiti da eventi sismici, il "superbonus" del 110% introdotto dall'art. 119 del DL 34/2020 spetta per l'importo eccedente il contributo per la ricostruzione.

Con riguardo ai fabbricati danneggiati dal sisma nei Comuni di cui agli elenchi allegati al DL 189/2016 e DL 39/2009 (eventi sismici del 2016-2017 e del 2009), il "superbonus" del 110% spettante per gli interventi di riqualificazione energetica e per quelli di riduzione del rischio sismico spetta per le spese sostenute entro il 31.12.2020 nei limiti di spesa indicati dall'art. 119 del DL 34/2020 aumentati del 50%.

La detrazione, inoltre:

- è alternativa al contributo per la ricostruzione ed è fruibile per tutte le spese necessarie al ripristino dei fabbricati danneggiati;
- riguarda anche le case diverse dall'abitazione principale, ma non gli immobili destinati alle attività produttive.

7 CREDITO D'IMPOSTA SUI CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI NON ABITATIVI - MODIFICHE

Con l'art. 77 del DL 104/2020 convertito vengono apportate alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per la locazione di immobili ad uso non abitativo, di cui all'art. 28 del DL 34/2020.

In sede di conversione sono state confermate le novità introdotte con l'originario art. 77 del DL 104/2020, in base alle quali il credito d'imposta locazioni:

- spetta, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente, anche per le strutture termali;
- viene esteso anche con riferimento al mese di giugno 2020 e, per le attività stagionali, al mese di luglio 2020.

Inoltre, in sede di conversione sono state introdotte due ulteriori modifiche alla norma sul credito d'imposta locazioni, operanti per le sole strutture turistico-ricettive. Viene, infatti, prevista:

- l'estensione del credito d'imposta di cui all'art. 28 del DL 34/2020, per le imprese turistico-ricettive, sino al 31.12.2020;
- l'aumento al 50% (dal 30%) del credito d'imposta sull'affitto d'azienda per le strutture turistico-ricettive, con la precisazione che, "qualora in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto dell'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti".

8 CREDITO D'IMPOSTA SANIFICAZIONE - INCREMENTO RISORSE

L'articolo 125 del Decreto Rilancio (D.L. 34/2020) ha introdotto un **beneficio pari al 60% delle somme investite** per la sanificazione di ambienti e strumenti e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e non solo.

Le risorse stanziare per detta misura si sono rivelate **insufficienti** a soddisfare le domande pervenute all'Agenzia delle Entrate.

Un divario che ha imposto la necessità di riparametrare il valore in base alle richieste ricevute. Con il provvedimento dell'11 settembre 2020, l'Agenzia delle Entrate infatti indicava le modalità di calcolo del valore del credito di imposta spettante a ciascun beneficiario: dal 60% passava al 9,38%.

Per effetto dell'art. 31 co. 4-ter del DL 104/2020 convertito, le risorse destinate al credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione, di cui all'art. 125 del DL 34/2020 convertito, sono incrementate di **403 milioni di euro** per l'anno 2020.

Ne consegue che lo stanziamento complessivo per il credito d'imposta sanificazione è pari a 603 milioni di euro, in luogo dei 200 milioni di euro inizialmente previsti.

Per effetto del suddetto rifinanziamento, aumenta quindi la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile in rapporto alle risorse disponibili, che passa così dal 9,38% (prov. Agenzia delle Entrate 11.9.2020 n. 302831) al **28,3%** circa.

La platea rimane la stessa, tutti coloro che hanno presentato domanda per il bonus sanificazione entro la scadenza del 7 settembre 2020, ma la somma totale da dividere si triplica. Di conseguenza **si** triplica anche la percentuale del credito di imposta.

Tuttavia, con riferimento alla parte incrementale di credito d'imposta maturata in seguito al rifinanziamento della misura del Decreto Agosto, è necessario attendere chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate in merito al suo corretto utilizzo in compensazione nel modello F24.

9 CREDITO D'IMPOSTA PER SPONSORIZZAZIONI DI LEGHE, SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE

Per effetto delle modifiche apportate in sede di conversione, è possibile fruire del credito d'imposta previsto dall'art. 81 del DL 104/2020, pari al 50% delle spese per gli investimenti in campagne pubblicitarie e sponsorizzazioni in favore di leghe, società e associazioni sportive, anche in relazione alle discipline paralimpiche.

Inoltre, viene ridotto a 150.000,00 euro (in luogo del precedente limite di 200.000,00 euro) il limite minimo dei ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 dei soggetti destinatari degli investimenti pubblicitari.

Viene precisato che sono esclusi dall'agevolazione gli investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni, nei confronti di soggetti che aderiscono al regime previsto dalla L. 398/91.

10 CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LA FILIERA DELLA RISTORAZIONE

Per effetto delle modifiche apportate in sede di conversione, il contributo a fondo perduto per la filiera della ristorazione, di cui all'art. 58 del DL 104/2020, viene esteso anche alle imprese con i seguenti codici ATECO prevalenti:

- 56.10.12 (attività di ristorazione connesse alle aziende agricole);
- 56.21.00 (*catering* per eventi, *banqueting*);
- limitatamente alle attività autorizzate alla somministrazione di cibo, 55.10.00 (alberghi).

Per detta agevolazione si attende un decreto del Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali di prossima emanazione.

11 INCENTIVI PER L'ACQUISTO DI AUTOVEICOLI A BASSE EMISSIONI DI ANIDRIDE CARBONICA

Fermi restando gli incentivi previsti dall'art. 1 co. 1031 della L. 145/2018, con l'art. 74 del DL 104/2020 convertito viene rimodulato il contributo, introdotto dall'art. 44 del DL 34/2020, spettante ai soggetti che entro il 31.12.2020 acquistano un veicolo di categoria M1 nuovo di fabbrica.

In caso di acquisto e contestuale rottamazione, il contributo è pari a:

- 2.000,00 euro, con un numero di grammi (g) di anidride carbonica (CO₂) emessi per chilometro (km) da 0 a 60;
- 1.750,00 euro, con emissioni di CO₂ da 61 a 90 g/km;
- 1.500,00 euro, con emissioni di CO₂ da 91 a 110 g/km.

In assenza di rottamazione, il contributo è pari a:

- 1.000,00 euro, con emissioni di CO₂ da 0 a 90 g/km;
- 750,00 euro, con emissioni di CO₂ da 91 a 110 g/km.

Le persone fisiche che, contestualmente all'acquisto del nuovo veicolo con emissioni di CO₂ comprese tra 0 e 110 g/km, consegnano per la rottamazione un secondo veicolo di categoria M1 hanno diritto a un credito d'imposta del valore di 750,00 euro. Detto credito deve essere utilizzato entro tre annualità per:

- l'acquisto di monopattini elettrici, biciclette elettriche o muscolari;
- abbonamenti al trasporto pubblico;
- servizi di mobilità elettrica in condivisione o sostenibile.

12 INCENTIVI PER L'INSTALLAZIONE DI SISTEMI DI RIQUALIFICAZIONE ELETTRICA SUI VEICOLI

In via sperimentale, con l'art. 74-*bis* del DL 104/2020 convertito, viene introdotto un incentivo per coloro che, entro il 31.12.2021, installano un sistema di riqualificazione elettrica su veicoli a motore termico delle categorie internazionali M1, M1G, M2, M2G, M3, M3G, N1 e N1G e procedono alla relativa omologazione in Italia del veicolo modificato.

L'incentivo consiste in un duplice vantaggio:

- il riconoscimento di un contributo pari al 60% del costo sostenuto per la riqualificazione del veicolo, fino ad un massimo di 3.500,00 euro;
- un contributo pari al 60% delle spese relative all'imposta di bollo per l'iscrizione al PRA, all'imposta di bollo e all'imposta provinciale di trascrizione (IPT).

13 IMU - AGEVOLAZIONI PER IL SETTORE AGRICOLO

Con l'art. 78-*bis* del DL 104/2020 convertito è stata stabilita, con effetto retroattivo, l'esenzione IMU per i familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare e iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale agricola come coltivatori diretti.

Le agevolazioni fiscali previste per i soci di società di persone dall'art. 9 co. 1 del DLgs. 228/2001, esercenti attività agricole con la qualifica di coltivatore diretto (CD) o di imprenditore agricolo professionale (IAP), sono estese anche ai tributi locali.

Ai fini dell'IMU, inoltre, si considerano coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (e quindi con diritto all'esenzione) anche i pensionati che, continuando a svolgere attività agricola, mantengono l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola.

14 IMPOSTA DI REGISTRO AGEVOLATA PER IL TRASFERIMENTO DI TERRENI AGRICOLI ADIBITI ALL'IMBOSCHIMENTO

Con i nuovi co. 1-*ter* - 1-*septies* dell'art. 51 del DL 104/2020 convertito, viene prevista un'aliquota agevolata per l'imposta di registro applicabile ai trasferimenti di terreni agricoli destinati all'imboschimento.

In particolare, al fine di contenere l'inquinamento e il dissesto idrogeologico, fino al 31.12.2020, l'aliquota del 9%, applicabile, a norma dell'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata a DPR 131/86, agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di immobili o diritti reali immobiliari, viene ridotta all'1% (senza applicazione del limite minimo di 1.000,00 euro) se il trasferimento ha ad oggetto terreni agricoli destinati all'imboschimento. Al fine di applicare l'aliquota agevolata, è necessario che l'acquirente renda in atto la dichiarazione di destinazione del terreno all'imboschimento, manifestando altresì l'impegno a mantenere tale destinazione d'uso per un periodo non inferiore a 30 anni e a procedere alla piantumazione entro 12 mesi dall'acquisto, con una densità non inferiore a 250 alberi per ettaro.

In caso di mancato rispetto delle predette condizioni, sono dovute le imposte nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30% delle stesse imposte.

In caso di successivo trasferimento a titolo gratuito della proprietà dei terreni agevolati, il vincolo di destinazione d'uso istituito con l'atto di acquisto agevolato decade dopo 30 anni dalla data dell'atto traslativo a titolo oneroso cui è stata applicata l'imposta di registro dell'1%.

15 NOVITÀ IN MATERIA DI SMART WORKING

In sede di conversione del DL 104/2020 sono stati inseriti gli artt. 21-*bis* e 21-*ter*, mirati ad agevolare i lavoratori dipendenti nella gestione dei figli posti in quarantena o affetti da grave disabilità.

In particolare, l'art. 21-*bis* del DL 104/2020 convertito (che assorbe e fa salvi gli effetti dell'art. 5 del DL 111/2020, conseguentemente abrogato) consente al genitore lavoratore di svolgere la prestazione lavorativa in modalità agile in caso di quarantena obbligatoria del figlio convivente minore di 14 anni disposta dall'ASL, a seguito di contatti verificatisi:

- all'interno del plesso scolastico;
- oppure nell'ambito dello svolgimento di attività sportive di base, di attività motoria in strutture quali palestre, piscine, centri sportivi, circoli sportivi, sia pubblici che privati;
- oppure all'interno di strutture regolarmente frequentate per seguire lezioni musicali e linguistiche.

Se la prestazione non può essere resa con la modalità di lavoro agile, uno dei due genitori, alternativamente all'altro, può fruire del congedo astenendosi dal lavoro per il predetto periodo.

Il beneficio è:

- attivabile per tutto o parte del periodo di quarantena;
- fruibile per i periodi di quarantena compresi entro il 31.12.2020.

Per i giorni in cui un genitore fruisce di una delle misure in esame (*smart working* o congedo) o svolge anche ad altro titolo l'attività di lavoro in modalità agile o comunque non svolge alcuna attività lavorativa, l'altro genitore non può chiedere di fruire di alcuna delle misure di cui all'art. 21-*bis*, salvo che sia genitore anche di altri figli minori di 14 anni avuti da altri soggetti che non stiano fruendo di una delle predette misure.

L'art. 21-*ter* del DL 104/2020 convertito, invece, dispone che, fino al 30.6.2021, i genitori lavoratori dipendenti privati con almeno un figlio in condizioni di disabilità grave, riconosciuta ex L. 104/92, hanno diritto a svolgere la prestazione in modalità agile anche in assenza degli accordi individuali (fermo restando il rispetto degli obblighi informativi di cui alla L. 81/2017), a condizione che:

- nel nucleo familiare non vi sia altro genitore non lavoratore;
- l'attività non richieda necessariamente la presenza fisica.

Inoltre, l'art. 26 del DL 104/2020, come modificato in sede di conversione, introduce il co. 2-*bis* all'art. 26 del DL 18/2020, prevedendo che, dal 16.10.2020 al 31.12.2020, i lavoratori fragili possa-

no svolgere di norma la prestazione lavorativa in modalità agile, anche attraverso l'adibizione a diversa mansione lavorativa ricompresa nella medesima categoria o area di inquadramento o lo svolgimento di specifiche attività di formazione professionale anche da remoto.

16 PROROGHE E RINNOVI DEI CONTRATTI A TERMINE E DI SOMMINISTRAZIONE

L'art. 8 del DL 104/2020, modificando l'art. 93 del DL 34/2020, ha disposto che i contratti di lavoro subordinato a tempo determinato, sempre in deroga all'art. 21 del DLgs. 81/2015, possono essere rinnovati o prorogati, anche in assenza delle causali di cui all'art. 19 co. 1 di tale DLgs., fino alla data del 31.12.2020 alle seguenti condizioni:

- il rinnovo o la proroga sono possibili per un periodo massimo di 12 mesi e per una sola volta;
- resta ferma la durata massima complessiva di 24 mesi.

Tale norma ha inoltre abrogato il co. 1-*bis* dell'art. 93 del DL 34/2020, che disponeva la proroga automatica, per una durata pari al periodo di sospensione dell'attività lavorativa in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, dei contratti:

- di apprendistato di cui agli artt. 43 e 45 del DLgs. 81/2015;
- di lavoro a tempo determinato, anche in regime di somministrazione.

In sede di conversione, all'art. 8 del DL 104/2020 è stato aggiunto il co. 1-*bis*, che dispone una modifica dell'art. 31 co. 1 del DLgs. 81/2015 in materia di somministrazione di lavoro. Viene previsto che fino al 31.12.2021, nel caso in cui il contratto di somministrazione tra l'agenzia di somministrazione e l'utilizzatore sia a tempo determinato, l'utilizzatore può impiegare in missione, per periodi superiori a 24 mesi anche non continuativi, lo stesso lavoratore somministrato (assunto a tempo indeterminato dall'agenzia di somministrazione), senza che ciò implichi la costituzione di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato in capo all'utilizzatore.

17 DIVIETO DI LICENZIAMENTO

L'art. 14 del DL 104/2020 conferma il divieto di licenziamento per motivi economici, originariamente introdotto dall'art. 46 del DL 18/2020, collegando la relativa scadenza alla proroga degli ammortizzatori sociali disposta con il suddetto DL 104/2020.

Il divieto viene quindi limitato ai datori di lavoro che non abbiano integralmente fruito:

- dei trattamenti di integrazione salariale con causale COVID-19 di cui all'art. 1 del DL 104/2020;
- ovvero dell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali di cui all'art. 3 del DL 104/2020.

Per tali soggetti resta precluso:

- l'avvio delle procedure di licenziamento collettivo e restano sospese quelle pendenti avviate dopo il 23.2.2020 (fatte salve le ipotesi in cui il personale interessato dal recesso, già impiegato nell'appalto, sia riassunto a seguito di subentro di nuovo appaltatore in forza di legge, di CCNL o di clausola del contratto di appalto);
- il recesso per giustificato motivo oggettivo e restano sospese le procedure in corso di cui all'art. 7 della L. 604/66.

In sede di conversione del DL 104/2020, è stato soppresso il co. 4 dell'art. 14, il quale, riprendendo la previsione di cui all'art. 46 co. 1-*bis* del DL 18/2020, stabiliva che i datori di lavoro potessero revocare il recesso del contratto di lavoro per giustificato motivo oggettivo anche oltre il termine di 15 giorni dall'impugnazione del licenziamento facendo contestualmente richiesta del trattamento di cassa integrazione salariale di cui agli articoli da 19 a 22 del DL 18/2020 a partire dalla data in cui il

licenziamento aveva avuto efficacia. La relativa applicazione era estesa a tutti i licenziamenti per giustificato motivo oggettivo effettuati nel corso del 2020.

Eccezioni

Le suddette preclusioni e sospensioni in materia di licenziamento non si applicano nelle ipotesi di:

- licenziamenti per cessazione definitiva dell'attività conseguenti alla messa in liquidazione della società senza continuazione, anche parziale, dell'attività, qualora non sia configurabile un trasferimento d'azienda o di un ramo di essa ex art. 2112 c.c.;
- accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo (a tali lavoratori è comunque riconosciuto il trattamento NASPI);
- licenziamenti intimati in caso di fallimento, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa o ne sia disposta la cessazione (qualora l'esercizio provvisorio sia disposto per uno specifico ramo dell'azienda, potranno essere licenziati i lavoratori impiegati nei settori non compresi nello stesso).

A Vostra disposizione per ulteriori chiarimenti cogliamo l'occasione per porgere cordiali saluti.

STUDIO FERRARI & GENONI