Studio Favino
CONSULENZA AZIENDALE E TRIBUTARIA

www.studiofavino.it
Viale degli Artigiani, 9 – 71122 Foggia
Tel./Fax: +39 0881 580006
P.iva 04049180716

Circolari per la clientela

Emergenza epidemiologica da Coronavirus - DL 8.4.2020 n. 23 (c.d. "decreto liquidità") - Altre novità

NUMERO 25 - **21 APRILE 2020**

1 PREMESSA

Con il DL 8.4.2020 n. 23 (c.d. "decreto liquidità"), pubblicato sulla *G.U.* 8.4.2020 n. 94 ed in vigore dal 9.4.2020, sono state disposte ulteriori misure urgenti per imprese, lavoratori e famiglie a causa dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus (COVID-19).

Di seguito vengono analizzate le altre principali novità contenute nel DL 23/2020:

- diverse dalle disposizioni riguardanti le ulteriori proroghe dei termini per i versamenti fiscali e contributivi e per altri adempimenti fiscali, nonché dalle disposizioni relative alle garanzie pubbliche a favore della liquidità degli operatori economici, che sono state oggetto di precedenti circolari;
- tenendo conto dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circ. 13.4.2020 n. 9.

2 RIDUZIONE ALL'80% DEGLI ACCONTI IRPEF, IRES E IRAP

Mediante l'art. 20 del DL 8.4.2020 n. 23 è stata, di fatto, prevista la riduzione all'80% della misura degli acconti IRPEF, IRES e IRAP dovuti per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019 (2020, per i soggetti "solari"), se questi vengono calcolati con il c.d. "criterio previsionale".

A ben vedere, la norma dispone l'inapplicabilità delle sanzioni e degli interessi per omesso o insufficiente versamento dei suddetti acconti, qualora l'importo corrisposto sia almeno pari all'80% della somma che risulterebbe dovuta a titolo di acconto sulla base della dichiarazione relativa al 2020 (cioè, in base ai modelli REDDITI e IRAP 2021).

2.1 AMBITO APPLICATIVO

Nonostante la rubrica del citato art. 20 ("*Metodo previsionale acconti giugno*"), la disposizione si applica ad entrambe le rate dell'acconto dovuto per il suddetto periodo d'imposta (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2020 n. 9, § 4.2.2).

Così, posto che, per il 2020, la somma dovuta a titolo di acconto sulla base della relativa dichiarazione è pari all'80% dell'imposta che si presume di conseguire per il medesimo anno, appare logico concludere per l'inapplicabilità delle previste sanzioni ove la prima rata risulti non inferiore al 32% (40% × 80%) di tale imposta (o al 40%, cioè il 50% dell'80%, per i soggetti ISA).

Imposte interessate dalla riduzione

Oltre alle imposte espressamente citate dalla norma (IRPEF, IRES e IRAP), la riduzione si applica anche (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2020 n. 9, § 4.1):

- alle imposte sostitutive per il regime forfetario (art. 1 co. 54 ss. della L. 190/2014) e di vantaggio (art. 27 co. 1 e 2 del DL 98/2011);
- alla cedolare secca sulle locazioni di cui all'art. 3 del DLgs. 23/2011;
- all'IVAFE di cui all'art. 19 co. 18 - 22 del DL 201/2011;
- all'IVIE di cui all'art. 19 co. 13 - 17 del DL 201/2011;
- alle altre imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'IRAP dovute dai contribuenti che si avvalgono di forme di determinazione del reddito con criteri forfetari.

Benché non elencate dalla circ. 9/2020, si ritiene che la modifica della misura dell'acconto "previsionale" (*ex* art. 20 del DL 23/2020) interessi anche:

- la maggiorazione IRES del 10,5% per le società non operative (art. 2 del DL 138/2011);
- l'addizionale IRES del 3,5% per gli intermediari finanziari e la Banca d'Italia (art. 1 co. 65 della L. 208/2015);
- l'addizionale IRES del 4% per le imprese con elevata capitalizzazione di Borsa che operano nei settori del petrolio e dell'energia (art. 3 della L. 7/2009);

- l'addizionale IRPEF/IRES sul materiale pornografico e di incitamento alla violenza, c.d. "tassa etica" (art. 1 co. 466 della L. 266/2005).

2.2 CONDIZIONI PER L'APPLICAZIONE DELLA RIDUZIONE

Affinché operi la riduzione, è necessario che l'acconto sia calcolato con il metodo previsionale (adoperando, cioè, il riferimento dell'imposta che sarà dovuta per il 2020, tenendo conto dei redditi che presumibilmente saranno conseguiti in tale anno, al netto delle ritenute eventualmente subite, degli oneri deducibili e/o detraibili sostenuti e dei crediti d'imposta spettanti).

Nessuna riduzione è, invece, prevista se l'acconto è determinato con il metodo storico, al quale restano quindi applicabili le regole generali.

2.3 FACOLTÀ DI RAGGIUNGERE LA SOGLIA MINIMA COL RAVVEDIMENTO OPEROSO

Per scongiurare l'applicazione del regime sanzionatorio (*ex* art. 13 del DLgs. 471/97), la soglia minima dell'80% può essere garantita anche con un versamento carente e/o omesso, purché sanato mediante il ravvedimento operoso, secondo le ordinarie modalità.

Questo, a condizione che non sia ancora intervenuta la notifica degli atti di liquidazione o di accertamento, comprese le comunicazioni inviate dall'Agenzia delle Entrate al contribuente, inerenti agli esiti della liquidazione automatica (*ex* art. 36-*bis* del DPR 600/73) e/o del controllo formale (*ex* art. 36-*ter* del DPR 600/73).

In pratica, è possibile sanare l'omesso o insufficiente versamento dei suddetti acconti pagando, oltre alla quota capitale e agli interessi, la sanzione ridotta in base alla data in cui la violazione è regolarizzata (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2020 n. 9, § 4.2.1).

3 CREDITO D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE INDIVIDUALE

L'art. 30 del DL 8.4.2020 n. 23 ha previsto l'estensione del credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti di lavoro, di cui all'art. 64 del DL 17.3.2020 n. 18, anche con riferimento all'acquisto di dispositivi di protezione individuale.

Provvedimento attuativo

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

3.1 AMPLIAMENTO DELL'AMBITO OGGETTIVO

La nuova disposizione amplia le tipologie di spese ammesse al credito d'imposta, includendo anche quelle relative (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2020 n. 9, § 13);

- all'acquisto di dispositivi di protezione individuale, quali, ad esempio, mascherine chirurgiche, FFP2 e FFP3, guanti, visiere di protezione e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari;
- all'acquisto e all'installazione di altri dispositivi di sicurezza atti a proteggere i lavoratori dall'esposizione accidentale ad agenti biologici o a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali, ad esempio, barriere e pannelli protettivi;
- all'acquisto di detergenti per le mani e di disinfettanti.

3.2 AGEVOLAZIONE

Il credito d'imposta è riconosciuto:

- ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni;
- nella misura del 50% delle spese sostenute nel 2020, fino all'importo massimo di 20.000,00 euro per ciascun beneficiario;
- nel limite complessivo di spesa previsto per l'agevolazione, fissato in 50 milioni di euro.

4 DIVIDENDI PERCEPITI DALLE SOCIETÀ SEMPLICI - MODIFICHE

L'art. 28 del DL 8.4.2020 n. 23 ha apportato alcune modifiche all'art. 32-*quater* del DL 124/2019 in materia di dividendi percepiti dalle società semplici, con l'obiettivo di correggere alcune incoerenze che si sono originate per questa fattispecie a seguito dell'approvazione della L. 205/2017 (legge di bilancio 2018).

L'art. 32-*quater* del DL 124/2019, infatti, ha introdotto un nuovo regime che, superando l'integrale imponibilità dei dividendi prevista dalla legge di bilancio 2018, ha stabilito che i dividendi corrisposti alle società semplici si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci, con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale. Nello specifico, ai fini della tassazione dei dividendi percepiti dalle società semplici:

- per la quota imputabile ai soci soggetti IRES, i dividendi sono esclusi dalla formazione del reddito complessivo per il 95% del loro ammontare;
- per la quota imputabile ai soci che possiedono la qualifica di imprese individuali e di società di persone commerciali, i dividendi sono esclusi dalla formazione del reddito complessivo, nella misura del 41,86% del loro ammontare, nell'esercizio in cui sono percepiti;
- per la quota imputabile a soci persone fisiche residenti in relazione a partecipazioni, qualificate e non qualificate, non relative all'impresa, i dividendi sono soggetti a tassazione con applicazione della ritenuta a titolo d'imposta del 26%.

Attraverso modifiche mirate, il DL 23/2020 integra il regime in argomento introducendo:

- una disciplina per gli utili di fonte estera, con la conferma dell'integrale imposizione per i dividendi provenienti da Paesi a fiscalità privilegiata;
- l'applicazione della ritenuta del 26% o dell'1,20% *ex* art. 27 del DPR 600/73 per i soci non residenti delle società semplici che percepiscono dividendi;
- l'integrale imponibilità dei dividendi per la quota riferibile ai soci enti non commerciali;
- un regime transitorio per gli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31.12.2019 la cui distribuzione è deliberata entro il 31.12.2022.

Decorrenza e regime transitorio

Le novità del DL 23/2020 si applicano ai dividendi percepiti a partire dall'1.1.2020. Tuttavia, in via transitoria, alle distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni in società ed enti soggetti all'IRES, formatesi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31.12.2019, deliberate entro il 31.12.2022, continua ad applicarsi la disciplina previgente a quella prevista dalla legge di bilancio 2018.

5 SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ DI ASSISTENZA FISCALE "A DISTANZA"

Con l'art. 25 del DL 8.4.2020 n. 23, in considerazione dell'emergenza sanitaria da Coronavirus, è stata prevista la possibilità di svolgere "a distanza" l'attività di assistenza fiscale, con riferimento al solo periodo d'imposta 2019 (modelli 730/2020).

In particolare, viene stabilito che i soggetti titolari di redditi di lavoro dipendente e assimilati possono inviare in via telematica, ai CAF e ai professionisti abilitati:

- la copia per immagine della delega sottoscritta per l'accesso alla dichiarazione precompilata;
- la copia della documentazione necessaria, unitamente alla copia del documento di identità.

In caso di necessità, in luogo della sottoscrizione della delega, il contribuente può inviare al CAF o al professionista abilitato, in via telematica, copia per immagine di un'apposita autorizzazione predisposta in forma libera e sottoscritta.

Al riguardo, la circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2020 n. 9 (§ 9) ha chiarito che:

- la “necessità” può essere determinata, ad esempio, dall’indisponibilità di strumenti, quali stampanti o scanner;
- l’autorizzazione può essere resa, ad esempio, con strumenti informatici, quali un video o un messaggio di posta elettronica accompagnato da una foto, oppure mediante sistemi di messaggistica istantanea o mediante il deposito nel *cloud* del CAF o del professionista abilitato;
- tale autorizzazione deve contenere le informazioni essenziali, quali:
  - il codice fiscale e i dati anagrafici del contribuente e la denominazione del CAF o il nome del professionista;
  - il consenso all’accesso alla dichiarazione precompilata e al trattamento dei dati personali;
  - la sottoscrizione del contribuente.

5.1 DURATA

Le disposizioni in esame si applicano fino alla cessazione dello stato di emergenza sanitaria.

5.2 REGOLARIZZAZIONE

Una volta cessata l’emergenza, la situazione dovrà essere regolarizzata, con consegna al CAF o professionista della delega e della documentazione.

6 CONTROLLI SUL VERSAMENTO DELLE RITENUTE NEGLI APPALTI - PROROGA DELLA VALIDITÀ DEI DURF

L’art. 17-*bis* del DLgs. 241/97, introdotto dall’art. 4 del DL 124/2019, ha previsto che le imprese appaltatrici e subappaltatrici hanno l’obbligo di versare le ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati (di cui agli artt. 23 e 24 del DPR 600/73) per i lavoratori impiegati nell’esecuzione dell’opera o del servizio, senza poterle compensare nel modello F24 con proprie posizioni creditorie, se eseguono opere o servizi nel rispetto di tutte le seguenti condizioni:

- per un importo complessivo annuo superiore a 200.000,00 euro;
- caratterizzati dal prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi del committente;
- mediante l’utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Il committente, invece, ha l’obbligo di controllare che l’impresa adempia al versamento delle ritenute e, se rileva un inadempimento, deve sospendere il pagamento dei corrispettivi e comunicarlo all’Agenzia delle Entrate competente entro 90 giorni.

L’art. 17-*bis* co. 5 del DLgs. 241/97 ha individuato i requisiti di affidabilità che devono coesistere in capo alle imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici per disapplicare gli obblighi introdotti con il suddetto art. 17-*bis*.
In presenza di tali requisiti è previsto il rilascio di un certificato (c.d. “DURF - Documento di regolarità fiscale”) da parte di qualunque ufficio territoriale della Direzione provinciale dell’Agenzia delle Entrate competente in base al domicilio fiscale dell’impresa, il quale è messo a disposizione delle singole imprese a partire dal terzo giorno lavorativo di ogni mese con validità di quattro mesi dalla data del rilascio.

6.1 PROROGA DELLA VALIDITÀ DEL DURF

In considerazione dell’emergenza sanitaria in atto, l’art. 23 del DL 8.4.2020 n. 23 ha esteso la validità del DURF, disponendo che i certificati emessi entro il 29.2.2020 conservano la loro validità fino al 30.6.2020.

Con la circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2020 n. 9 (§ 7) è stato chiarito che tale proroga è motivata dall’esigenza di evitare accessi da parte di contribuenti agli uffici dell’Agenzia.

6.2 SOSPENSIONE DEI VERSAMENTI DELLE RITENUTE PER L'EMERGENZA CORONAVIRUS

I provvedimenti emanati per affrontare l'emergenza epidemiologica da Coronavirus hanno previsto la sospensione del versamento delle ritenute operate sui redditi di lavoro dipendente e assimilati (di cui agli artt. 23 e 24 del DPR 600/73), limitatamente ad alcune categorie di contribuenti; non è, quindi, stata prevista una sospensione generalizzata del versamento di tali ritenute.

Occorre, pertanto, verificare che le imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici abbiano i requisiti richiesti per beneficiare della sospensione dei suddetti versamenti.

6.3 EFFETTI DELLA SOSPENSIONE DEI VERSAMENTI DELLE RITENUTE

Se l'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice ha i requisiti per beneficiare della sospensione dei versamenti delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, l'Agenzia delle Entrate (circ. 3.4.2020 n. 8, § 1.9 e 13.4.2020 n. 9, § 2.1) ha chiarito che, per lo stesso periodo:

- sono sospesi i controlli che devono essere svolti dai committenti, secondo quanto previsto dall'art. 17-*bis* del DLgs. 241/97, in quanto si tratta di attività connesse al versamento delle ritenute da parte delle imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici;
- l'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice, nel caso in cui non abbia versato le ritenute beneficiando della sospensione dei termini di versamento, avrà quindi diritto a ricevere da parte del committente i corrispettivi maturati.

Al termine del periodo della sospensione, il committente dovrà riprendere a svolgere le attività connesse agli obblighi introdotti dall'art. 17-*bis* del DLgs. 241/97, quali:

- il controllo dei versamenti eseguiti dalle imprese, compresi i versamenti che erano stati sospesi;
- la sospensione dei pagamenti dei corrispettivi maturati, in caso di inadempimento riscontrato;
- la comunicazione dell'inadempimento riscontrato all'Agenzia delle Entrate competente, entro 90 giorni.

Tali attività continuano a dover essere svolte dal committente, nel caso in cui l'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice non rientri tra i soggetti che beneficiano della sospensione dei termini di versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati.

7 SOSPENSIONE DEI TERMINI PER LE AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

L'art. 24 del DL 8.4.2020 n. 23 ha sospeso, nel periodo compreso tra il 23.2.2020 e il 31.12.2020, i termini previsti:

- dalla nota II-*bis* all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, in tema di agevolazione prima casa;
- dall'art. 7 della L. 448/98, in materia di credito d'imposta per il riacquisto della prima casa.

La sospensione dei termini implica che essi smettono di decorrere nel periodo di sospensione (dal 23.2.2020 e il 31.12.2020) e ricominciano a decorrere, dal punto in cui erano stati sospesi, al termine della sospensione, ovvero, l'1.1.2021.

In particolare, con riferimento all'agevolazione prima casa, sono oggetto di sospensione, ai sensi della nuova norma:

- il termine di 18 mesi per il trasferimento della residenza nel Comune in cui si trova l'immobile acquistato con l'agevolazione prima casa;
- il termine di un anno per l'alienazione della ex prima casa, decorrente dalla data del nuovo acquisto agevolato;
- il termine di un anno per l'acquisto di un nuovo immobile da adibire ad abitazione principale, decorrente dal momento dell'alienazione infraquinquennale dell'abitazione agevolata.

Inoltre, è sospeso anche il termine di un anno per il riacquisto della prima casa, previsto dalla norma sul credito d'imposta per il riacquisto della prima casa (art. 7 della L. 448/98), decorrente dall'alienazione dell'immobile a suo tempo acquistato con il beneficio.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella circ. 13.4.2020 n. 9 (§ 8.2.1), non rientra nella sospensione, invece, il termine di 5 anni che determina la decadenza per alienazione infraquinquennale della "prima casa", posto che, in tal caso, la proroga non opererebbe "a favore" del contribuente, ma anzi, potrebbe arrecargli pregiudizio.

8 CESSIONI GRATUITE DI FARMACI AD USO COMPASSIONEVOLE - NEUTRALIZZAZIONE DEGLI EFFETTI FISCALI

L'art. 27 del DL 8.4.2020 n. 23 stabilisce che per le cessioni gratuite di farmaci nell'ambito dei programmi ad uso compassionevole, individuati dal DM 7.9.2017, non opera la presunzione di cui all'art. 1 del DPR 441/97, secondo cui, fatte salve specifiche eccezioni, si considerano ceduti i beni – acquistati, importati o prodotti – che non si trovino "*nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni, né in quelli dei suoi rappresentanti*".

L'Agenzia delle Entrate, con la circ. 13.4.2020 n. 9 (§ 11), ha fornito alcune precisazioni in ordine a tale disposizione, che consente di neutralizzare gli effetti fiscali correlati alla cessione gratuita dei c.d. "farmaci ad uso compassionevole". Sono tali i medicinali sottoposti a sperimentazione clinica e utilizzati a fini terapeutici, rivolti a soggetti affetti da patologie gravi o rare.

8.1 DETRAIBILITÀ AI FINI IVA

Ai fini IVA, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che è riconosciuto il diritto alla detrazione relativa all'acquisto dei farmaci ceduti gratuitamente.

8.2 EFFETTI AI DELLE IMPOSTE DIRETTE

Per quanto concerne le imposte dirette, i farmaci ad uso compassionevole ceduti gratuitamente "*non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa*" ai sensi dell'art. 85 co. 2 del TUIR.

Pertanto, come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2020 n. 9 (§ 11):

- il loro "valore normale" non concorre alla formazione dei ricavi fiscalmente rilevanti;
- il costo sostenuto per il loro acquisto concorrerà invece alla formazione del reddito d'impresa nel periodo d'imposta in cui si verifica l'estromissione.

9 VERIFICA DEL PRESUPPOSTO DELLA CONTINUITÀ AZIENDALE

L'art. 7 del DL 8.4.2020 n. 23 stabilisce che, nella redazione dei bilanci 2020 (per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare), la valutazione delle voci nella prospettiva della continuazione dell'attività *ex* art. 2423-*bis* co. 1 n. 1 c.c. può comunque essere operata se risulta sussistente nel bilancio 2019.

Nei bilanci 2019 non ancora approvati, invece, la valutazione sulla continuità deve essere effettuata prendendo a riferimento i dati relativi all'esercizio 2019 e la sola frazione dell'esercizio 2020 che si chiude al 23.2.2020 (cioè la data di entrata in vigore delle prime misure collegate all'emergenza sanitaria conseguente alla diffusione del Coronavirus).

In sostanza, vengono "neutralizzati" gli effetti dell'emergenza epidemiologica in corso.

Le imprese che prima della crisi presentavano una regolare prospettiva di continuità possono conservare tale prospettiva nella redazione dei bilanci 2019 e 2020, mentre sono escluse le imprese che, indipendentemente dalla crisi COVID-19, si trovavano autonomamente in stato di perdita di continuità.

9.1 TERMINE DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO 2019 - IRRILEVANZA

La valutazione delle voci nella prospettiva della continuazione dell'attività può essere operata anche se la società approva i bilanci 2019 entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

9.2 CONTENUTO DELL'INFORMATIVA

Il criterio di valutazione (prospettiva della continuazione dell'attività) deve essere specificamente illustrato nella Nota integrativa anche mediante il richiamo alle risultanze del bilancio precedente.

10 NOVITÀ IN MATERIA DI DIRITTO SOCIETARIO

Gli artt. 6 e 8 del DL 8.4.2020 n. 23 apportano due importanti novità temporanee in materia di diritto societario.

10.1 DISPOSIZIONI TEMPORANEE IN MATERIA DI RIDUZIONE DEL CAPITALE

A decorrere dal 9.4.2020 e fino al 31.12.2020, per le fattispecie verificatesi nel corso degli esercizi chiusi entro quest'ultima data (ovvero, in particolare, gli esercizi 1° luglio 2019 - 30 giugno 2020 e gli esercizi "solari" 2020), non si applicano:

- gli artt. 2446 co. 2 e 3 e 2482-*ter* co. 4, 5 e 6 c.c., ovvero le previsioni dettate in tema di riduzione del capitale sociale di spa e di srl di importo superiore ad un terzo ma senza incidere sul minimo legale, per le quali è lasciato intatto il solo obbligo di convocare l'assemblea con funzione informativa e nell'ottica della adozione degli "opportuni provvedimenti". Occorre, in particolare, riferirsi alle ipotesi di perdite superiori a un terzo, senza impattare sul minimo legale, determinate dall'emergenza da COVID-19 sui bilanci che chiuderanno a fine giugno e a fine dicembre. In relazione ad esse, da un lato, è lasciato invariato l'obbligo immediato di informativa assembleare e, dall'altro, è sospeso l'obbligo di riduzione del capitale sociale ove, entro l'esercizio successivo a quello in cui le perdite si sono manifestate (ovvero, sembrerebbe, il 2021), la situazione non sia rientrata;
- gli artt. 2447 e 2482-*bis* c.c., ovvero le previsioni dettate in tema di riduzione del capitale sociale di spa e di srl di importo superiore ad un terzo con incidenza sul minimo legale (dovrebbe restare fermo, peraltro, l'obbligo di convocare l'assemblea con funzione informativa). Per lo stesso periodo non opera la correlata causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli artt. 2484 co. 1 n. 4 e 2545-*duodecies* c.c.

10.2 DISPOSIZIONI TEMPORANEE IN MATERIA DI FINANZIAMENTI ALLE SOCIETÀ

I finanziamenti dei soci di srl e di spa (ma solo se per dimensioni o per assetto dei rapporti sociali siano assimilabili alle srl), erogati tra il 9.4.2020 e il 31.12.2020, non sono assoggettati alla disciplina di cui agli artt. 2467 e 2497-*quinquie*s c.c.

Di conseguenza, a prescindere dalla situazione economico-finanziaria delle società, per i finanziamenti erogati dai soci in questo arco temporale, il relativo rimborso:

- non è postergato rispetto alla soddisfazione degli altri creditori;
- resta fermo anche se avvenuto nell'anno precedente la dichiarazione di fallimento della società.

11 NOVITÀ IN MATERIA DI PROCEDURE CONCORSUALI

Il DL 8.4.2020 n. 23 ha introdotto specifiche disposizioni che riguardano:

- l'entrata in vigore del DLgs. 14/2019, recante il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza;
- le procedure di concordato preventivo e gli accordi di ristrutturazione dei debiti;
- i ricorsi per la dichiarazione di fallimento e dello stato di insolvenza e l'esercizio delle azioni revocatorie;

- la proroga dei termini di rinvio delle udienze e della sospensione delle attività processuali.

11.1 RINVIO ALL'1.9.2021 DELL'ENTRATA IN VIGORE DEL DLGS. 14/2019

L'art. 5 del DL 23/2020 ha modificato l'art. 389 co. 1 del DLgs. 14/2019, rinviando all'1.9.2021 l'entrata in vigore del DLgs. 14/2019, recante il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, originariamente prevista a partire dal 15.8.2020.

Il rinvio ha ad oggetto il Codice complessivamente inteso, incluso il nuovo sistema di allerta.

Sono fatte salve le norme già in vigore dal 16.3.2019, come individuate dall'art. 389 co. 2 del DLgs. 14/2019.

11.2 CONCORDATO E ACCORDI DI RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI

L'art. 9 del DL 23/2020 introduce quattro tipologie di misure:

- la proroga di 6 mesi dei termini per l'adempimento dei concordati e degli accordi omologati con scadenza tra il 23.2.2020 e il 31.12.2021;
- la facoltà di richiedere, sino all'udienza di omologazione, la concessione di nuovi termini, non superiori a 90 giorni, per la presentazione di nuovi piani e proposte per i procedimenti di omologazione del concordato e degli accordi di ristrutturazione dei debiti pendenti alla data del 23.2.2020. La durata del termine decorre dalla data del decreto del Tribunale. L'istanza è, tuttavia, inammissibile se presentata nell'ambito di un procedimento nel corso del quale si è già svolta l'adunanza dei creditori, senza che siano state raggiunte le maggioranze di cui all'art. 177 del RD 267/42;
- la possibilità di modificare in via unilaterale, per un periodo non superiore a 6 mesi, i termini di adempimento originari per i procedimenti di omologazione del concordato e degli accordi di ristrutturazione dei debiti;
- la possibilità di chiedere una proroga dei termini concessi in caso di domanda di concordato "in bianco" prima della loro scadenza, anche se già prorogati e sia stato depositato ricorso per la dichiarazione di fallimento, sino a 90 giorni. Analoga istanza di proroga può essere richiesta dal debitore che abbia ottenuto la concessione di termini *ex* art. 182-*bis* co. 7 del RD 267/42 in caso di pre-accordo di ristrutturazione dei debiti.

11.3 FALLIMENTO, LIQUIDAZIONE COATTA AMMINISTRATIVA E AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA

L'art. 10 del DL 23/2020 ha previsto l'improcedibilità di tutti i ricorsi per la dichiarazione di fallimento (art. 15 del RD 267/42), nonché delle istanze per la dichiarazione dello stato di insolvenza delle imprese soggette a liquidazione coatta amministrativa (art. 195 del RD 267/42) e all'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi (art. 3 del DLgs. 270/99), depositati nel periodo compreso tra il 9.3.2020 e il 30.6.2020.

L'improcedibilità non trova applicazione nel caso in cui la richiesta sia presentata dal pubblico ministero e contenga la domanda di emissione dei provvedimenti (cautelari o conservativi) di cui all'art. 15 co. 8 del RD 267/42.

Nel medesimo periodo, tra il 9.3.2020 e il 30.6.2020, non è, inoltre, computato il termine:

- annuale, decorrente dalla cancellazione dal Registro delle imprese, per la dichiarazione di fallimento dell'impresa che ha cessato l'attività (art. 10 del RD 267/42);
- per l'esercizio delle azioni revocatorie di cui all'art. 69-*bis* del RD 267/42.

11.4 ATTIVITÀ PROCESSUALE E ATTIVITÀ DEGLI UFFICI FISCALI

L'art. 36 del DL 23/2020 ha prorogato il termine finale del 15.4.2020, previsto dall'art. 83 co. 1 e 2 DL 18/2020, all'11.5.2020.

Per effetto di tale misura, dal 9.3.2020 all'11.5.2020 le udienze dei procedimenti civili (incluse le procedure concorsuali) pendenti presso tutti gli uffici giudiziari sono rinviate d'ufficio ed è sospeso il decorso dei termini per il compimento di qualsiasi atto processuale. Restano salvi i casi di urgenza.

Relativamente agli adempimenti fiscali che assumono rilievo ai fini delle procedure concorsuali, l'art. 67 del DL 18/2020 ha sospeso dall'8.3.2020 al 31.5.2020 i termini di prescrizione e decadenza per l'esercizio dell'attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso da parte degli enti impositori.

L'Agenzia delle Entrate, con la circ. 3.4.2020 n. 8 (§ 2.16), ha chiarito che la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza per l'esercizio dell'attività degli uffici (*ex* art. 67 del DL 18/2020) non impedisce il compimento dell'attività propedeutica agli adempimenti connessi alla procedura concorsuale, dopo che sia spirato il termine del periodo di sospensione dell'attività processuale (stabilito fino all'11.5.2020).

Pertanto, qualora si verifichi l'esigenza di compiere un'attività propedeutica agli adempimenti connessi alla procedura concorsuale, nel rispetto della tempistica scaturente dallo spirare del termine del periodo di sospensione processuale, gli uffici saranno legittimati a procedere alle relative iniziative propedeutiche all'adempimento (ad esempio, liquidazione anticipata delle dichiarazioni fiscali e notifica di avvisi di accertamento).

12 MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DEL "FONDO GASPARRINI" PER I MUTUI PRIMA CASA

L'art. 54 del DL 17.3.2020 n. 18 (c.d. "Cura Italia") ha disposto l'ammissione dei lavoratori autonomi e dei liberi professionisti ai benefici del Fondo di solidarietà per i mutui per l'acquisto della prima casa (c.d. "Fondo Gasparrini"), per il periodo 17.3.2020 - 17.12.2020 (9 mesi dalla data di entrata in vigore del DL 18/2020).

Tale Fondo prevede la possibilità, per i titolari di un mutuo contratto per l'acquisto della prima casa, di beneficiare della sospensione del pagamento delle rate al verificarsi di situazioni di temporanea difficoltà.

In proposito, l'art. 12 del DL 8.4.2020 n. 23 ha precisato che:

- ai fini dell'accesso al "Fondo Gasparrini", per "lavoratori autonomi" si intendono i soggetti di cui all'art. 28 co. 1 del DL 18/2020, ovvero i "*lavoratori autonomi iscritti alle gestioni speciali dell'Ago, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, ad esclusione della Gestione separata*", in tal modo estendendo l'accesso al Fondo alle ditte individuali e agli artigiani;
- per un periodo di 9 mesi dal 9.4.2020, in deroga alla disciplina vigente, l'accesso ai benefici del "Fondo Gasparrini" è ammesso anche nell'ipotesi di mutui in ammortamento da meno di un anno.

13 INDENNITÀ AI PROFESSIONISTI ISCRITTI A CASSE PREVIDENZIALI PRIVATE

I lavoratori autonomi e i professionisti iscritti agli Enti di diritto privato di previdenza obbligatoria sono destinatari, nel rispetto di alcuni limiti, di un'indennità di 600,00 euro per il mese di marzo 2020, a valere sul Fondo per il reddito di ultima istanza. Il DM 28.3.2020 ha specificato le condizioni d'accesso alla misura di sostegno e definito le procedure per la presentazione della domanda e l'erogazione delle somme.

L'art. 34 del DL 8.4.2020 n. 23 ha indicato ulteriori condizioni per il riconoscimento dell'indennità, specificando che i professionisti potenziali beneficiari devono intendersi:

- non titolari di trattamento pensionistico;
- iscritti in via esclusiva agli Enti di diritto privato di previdenza obbligatoria.

Quest'ultima previsione determina l'esclusione dall'indennità erogata dalle Casse private di quei lavoratori autonomi che, per effetto dello svolgimento di attività ulteriori rispetto a quella professionale (ad esempio, come dipendente), risultino iscritti a diverse gestioni previdenziali.

14 ALTRE DISPOSIZIONI IN MATERIA DI LAVORO

L'art. 41 del DL 8.4.2020 n. 23 introduce alcune misure in materia di lavoro, dedicate esclusivamente ai trattamenti di integrazione salariale ordinari e in deroga, così come regolati dal DL 18/2020 (c.d. "Cura Italia").

Va detto che tali disposizioni "anticipano" – per il carattere di urgenza delle misure richieste nell'attuale contesto di crisi epidemiologica – alcune modifiche previste in sede di conversione in legge del decreto "Cura Italia".

In particolare, il provvedimento in esame amplia il novero dei destinatari dei trattamenti di Cassa integrazione guadagni ordinaria, assegno ordinario e Cassa integrazione guadagni in deroga di cui agli artt. 19 e 22 del DL 18/2020, includendo anche i lavoratori assunti nel periodo compreso tra il 24.2.2020 e il 17.3.2020, e non solo quelli già in forza al 23.2.2020, come da disposizione previgente.

In sintesi, le predette prestazioni di integrazione salariale richieste con causale "COVID-19 nazionale" – le cui istruzioni operative sono rinvenibili nella circ. INPS 28.3.2020 n. 47 – trovano applicazione:

- per periodi decorrenti dal 23.2.2020 al 31.8.2020;
- per una durata complessiva non superiore a 9 settimane;
- anche ai lavoratori che alla data del 17.3.2020 risultano alle dipendenze dei datori di lavoro richiedenti la prestazione.

Infine, la medesima norma del DL 23/2020 dispone l'esenzione dal pagamento dell'imposta di bollo per le domande presentate dalle aziende per accedere alla CIG in deroga ai sensi dell'art. 22 co. 4 del DL 18/2020.