



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
Commissione parlamentare per la semplificazione

**“Indagine conoscitiva
sulle semplificazioni possibili
nel superamento delle emergenze”**

Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Roma, 22 ottobre 2015

1. Premessa

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC), nel ringraziare per l'opportunità che viene ad esso concessa di relazionare sui temi dell'indagine conoscitiva in oggetto, evidenzia preliminarmente come sulle semplificazioni possibili nella gestione delle fasi successive ad eventi eccezionali sia necessario prevedere una norma generale che contenga e stabilisca tutte le disposizioni emergenziali da applicare uniformemente ed automaticamente sulla base di un provvedimento che si limiti a dichiarare lo stato di emergenza.

Recentemente il legislatore è intervenuto con un'apposita norma in materia di sospensione dei termini per eventi eccezionali contenuta nell'art. 12 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159, recante "*Misure per la semplificazione e razionalizzazione delle norme in materia di riscossione, in attuazione dell'articolo 3, comma 1, lettera a), della legge 11 marzo 2014, n. 23*". Tale norma presenta diverse criticità in questa sede segnalate affinché possano formare oggetto di nuove riflessioni e di auspicabili interventi di modifica.

2. Sospensione dei termini amministrativi, processuali e relativi ai pagamenti e agli adempimenti a carico dei soggetti colpiti dagli eventi calamitosi

Come anticipato, una prima fondamentale misura di semplificazione nella gestione delle fasi immediatamente successive alle diverse situazioni emergenziali attiene all'esigenza di introdurre una normativa a regime, operante *ex lege*, ogni qual volta sia dichiarato dalle autorità competenti lo stato di calamità o di emergenza, che preveda la sospensione automatica di tutti i seguenti termini:

- relativi agli adempimenti e ai versamenti dei tributi, anche locali, compresi quelli derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione;
- relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali;
- di versamento del diritto camerale di cui all'art. 18 della legge 29 dicembre 1993, n. 580;
- di versamento dei contributi consortili di bonifica;
- di esecuzione degli sfratti per finita locazione;
- di pagamento dei canoni di locazione e concessione relativi a immobili distrutti o dichiarati non agibili, di proprietà dello Stato e di altri enti pubblici, ovvero adibiti ad uffici statali o pubblici;
- di pagamento delle rate di mutui e finanziamenti di qualsiasi genere, ivi incluse le operazioni di credito agrario di esercizio e di miglioramento e di credito ordinario, erogati dalle banche, dalla Cassa depositi e prestiti s.p.a. e dagli altri intermediari finanziari, nonché dei canoni di *leasing* aventi ad oggetto edifici distrutti o divenuti inagibili, anche parzialmente, ovvero beni mobili strumentali all'attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o professionale svolta nei medesimi edifici;

-
- relativi agli adempimenti e ai versamenti da effettuare presso le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura;
 - di pagamento del diritto di iscrizione dovuto all'Albo nazionale dei gestori ambientali e del diritto dovuto alle province per l'iscrizione nel registro di cui all'art. 216, comma 3, del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152;
 - di pagamento delle fatture emesse in relazione ai servizi pubblici essenziali (ad es., energia elettrica, acqua e gas);
 - relativi agli adempimenti verso le amministrazioni pubbliche, effettuati dai o a carico dei professionisti, consulenti e centri di assistenza fiscale che abbiano la sede o operino nei Comuni coinvolti dal sisma, anche per conto di aziende e clienti non operanti nel territorio;
 - relativi agli adempimenti specifici delle imprese agricole zootecniche che ricadono nell'arco temporale interessato dagli eventi sismici⁴ e che sono connessi a scadenze di registrazione in attuazione di normative comunitarie, statali o regionali in materia di identificazione e registrazione degli animali, registrazione e comunicazione delle loro movimentazioni, registrazioni e comunicazione degli eventi in stalla, nonché registrazioni dell'impiego del farmaco;
 - relativi a vaglia cambiari, a cambiali e ad ogni altro titolo di credito o atto avente forza esecutiva. La sospensione dovrebbe operare a favore dei debitori e obbligati, anche in via di regresso o di garanzia, salva la facoltà degli stessi di rinunciarvi espressamente;
 - dei processi civili, amministrativi e quelli di competenza di ogni altra giurisdizione speciale (fra cui quella tributaria), pendenti alla data dell'evento calamitoso presso gli uffici giudiziari aventi sede nei Comuni colpiti dall'evento stesso; nonché per il compimento di qualsiasi atto del procedimento che chiunque debba svolgere presso i suddetti uffici giudiziari;
 - perentori, legali e convenzionali, sostanziali e processuali, comportanti prescrizioni e decadenze da qualunque diritto, azione ed eccezione, nonché dei termini per gli adempimenti contrattuali, per i soggetti che alla data dell'evento calamitoso erano residenti, avevano la sede operativa o esercitavano la propria attività lavorativa, produttiva o di funzione nei Comuni interessati dall'evento stesso, fatta salva la facoltà di rinuncia espressa da parte dei soggetti stessi.

Sotto il profilo soggettivo, la sospensione automatica dei predetti termini dovrebbe riguardare le persone fisiche e non, anche nella loro qualità di sostituti di imposta, che alla data dell'evento calamitoso avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa¹ nei Comuni colpiti dal detto evento, a nulla rilevando la localizzazione dell'adempimento.

¹ Per "sede operativa" dovrebbe intendersi "il luogo adibito ad esercizio di attività imprenditoriali o professionali", per cui dovrebbero poter fruire della sospensione automatica dei termini tutte le società o enti con sede legale "fuori cratere" ma con sede

La medesima sospensione dovrebbe altresì riguardare i professionisti e i consulenti che operano nei Comuni coinvolti anche per conto di aziende e clienti "fuori cratere"². In relazione a questi ultimi, sarebbe necessario stabilire che la sospensione operi non solo per gli adempimenti che deve svolgere per loro conto il professionista di fiducia (es., presentazione dichiarazione dei redditi), ma anche per i conseguenti adempimenti a carico dei clienti, come i versamenti che non possono essere effettuati in mancanza di un'attività prodromica (redazione del bilancio, della dichiarazione dei redditi, della dichiarazione IVA) da parte del professionista.

In particolare per quanto concerne i sostituti di imposta, la sospensione dovrebbe operare con riferimento non solo agli obblighi facenti capo a sostituti con sede legale o operativa nei territori colpiti dall'evento calamitoso, ma anche agli obblighi dei sostituti con sede legale o operativa in zone "fuori cratere", da esercitarsi nei confronti di sostituiti residenti nei Comuni interessati dall'evento stesso.

Con specifico riferimento alle società di persone localizzate in Comuni colpiti dall'evento eccezionale, ma con soci residenti in zone "fuori cratere", la sospensione degli adempimenti dovrebbe valere non solo per quelli posti a carico della società, ma anche per quelli a carico dei predetti soci, nei casi in cui l'effettuazione di questi ultimi adempimenti dipenda da adempimenti prodromici posti in essere dalla società partecipata (così, ad esempio, qualora la società di persone non abbia redatto la dichiarazione annuale, il socio, che non ha ricevuto copia del quadro "RH" del modello UNICO SP di ripartizione del reddito ex art. 5 del TUIR, sarà impossibilitato alla compilazione della propria dichiarazione e al conseguente versamento).

La normativa che si propone di introdurre dovrebbe altresì prevedere l'esclusione dalla tassazione ai fini IRPEF e IRES dei redditi dei fabbricati ubicati nelle zone colpite dall'evento calamitoso, purché dichiarati inagibili, anche parzialmente, dall'inizio del periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e fino alla successiva dichiarazione di agibilità degli stessi. Per i medesimi fabbricati dovrebbe inoltre essere prevista l'esenzione dal pagamento dell'IMU, sino alla definitiva ricostruzione o agibilità degli stessi.

Al fine poi di consentire il rientro dall'emergenza, dovrebbe essere anche previsto che la ripresa della riscossione di imposte e contributi avvenga, senza applicazione di sanzioni, interessi e oneri accessori, mediante il pagamento rateizzato in non meno di 72 rate mensili di pari importo. Si potrebbe inoltre disporre,

amministrativa, stabilimenti, uffici, unità locali o punti vendita ubicati in Comuni del cratere, a prescindere dalla prevalenza con riferimento al numero di addetti o ai metri quadrati di superficie rispetto alla sede legale.

² Al fine di identificare l'avvenuto conferimento dell'incarico professionale e, quindi, i clienti del professionista nei confronti dei quali, indipendentemente dalla loro residenza fiscale, opera la sospensione sarebbe opportuno stabilire che la prova del conferimento dell'incarico possa essere fornita non soltanto documentalmente, ma anche per comportamenti concludenti. Dovrebbero, quindi, considerarsi validi a tal fine, ad esempio: la domiciliazione delle scritture contabili presso il professionista, l'aver effettuato nei mesi precedenti l'evento calamitoso degli invii telematici per il cliente, l'esistenza di uno scambio di *e-mail* o di corrispondenza dai quali si evinca il rapporto di consulenza.

nel rispetto ovviamente delle contingenti esigenze di finanza pubblica, un congruo abbattimento dell'ammontare dovuto per ciascun tributo o contributo, ovvero per ciascun carico iscritto a ruolo, oggetto delle sospensioni, al netto dei versamenti già eseguiti.

Occorrerebbe anche prevedere espressamente la non tassabilità dei contributi ricevuti ad indennizzo dei danni subiti.

Nell'ottica della Pubblica Amministrazione sarebbe infine auspicabile disporre l'automatica sospensione del patto di stabilità, per dare la possibilità ai Comuni colpiti dall'evento calamitoso di "muoversi" più agevolmente nell'affrontare le spese in soccorso della popolazione.

Con riferimento a tali problematiche, si segnala che il recente decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159, recante *"misure per la semplificazione e razionalizzazione delle norme in materia di riscossione, in attuazione dell'articolo 3, comma 1, lettera a), della legge 11 marzo 2014, n. 23"* ha introdotto, con l'articolo 12, una norma in materia di sospensione dei termini per eventi eccezionali destinata ad operare a regime.

Ai sensi di quest'ultima norma: *"1. Le disposizioni in materia di sospensione dei termini di versamento dei tributi, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali, a favore dei soggetti interessati da eventi eccezionali, comportano altresì, per un corrispondente periodo di tempo, relativamente alle stesse entrate, la sospensione dei termini previsti per gli adempimenti anche processuali, nonché la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza in materia di liquidazione, controllo, accertamento, contenzioso e riscossione a favore degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212. Salvo diverse disposizioni, i versamenti sospesi sono effettuati entro 30 giorni dal termine del periodo di sospensione.*

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

3. L'Agente della riscossione non procede alla notifica delle cartelle di pagamento durante il periodo di sospensione di cui al comma 1".

Al riguardo, si osserva che, così come formulata, la norma non è in grado di assolvere a quella funzione di semplificazione della gestione delle fasi successive alle emergenze, cui pure la stessa sembra essere ispirata. La norma infatti non prevede l'automatica sospensione *ex lege*, all'atto della dichiarazione dello stato di calamità o di emergenza da parte delle autorità competenti, dei termini di versamento dei tributi, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali, come invece da noi proposto in precedenza.

Più limitatamente, la stessa dispone una sospensione automatica dei soli termini previsti per gli adempimenti anche processuali, nonché la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza in materia di liquidazione, controllo, accertamento, contenzioso e riscossione a favore degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212.

In altri termini, con tale norma non viene meno la necessità, al verificarsi dell'evento eccezionale, di emanare un'ulteriore specifica disposizione che stabilisca espressamente la sospensione dei termini di versamento di tributi, contributi previdenziali e premi assicurativi.

Altra criticità derivante dalla norma *de qua* deriva dalla circostanza che i termini di prescrizione e decadenza in materia di liquidazione, controllo, accertamento, contenzioso e riscossione a favore degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione sono sospesi dal comma 1 per un periodo di tempo corrispondente alla sospensione dei termini di versamento (disposta con la predetta disposizione *ad hoc*). I medesimi termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione aventi sede nei territori dei Comuni colpiti dagli eventi eccezionali, ovvero aventi sede nei territori di Comuni diversi ma riguardanti debitori aventi domicilio fiscale o sede operativa nei territori di Comuni colpiti da eventi eccezionali (e per i quali è stata disposta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari) sono, inoltre, prorogati fino al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione.

Mentre dunque agli uffici predetti viene concessa una proroga dei termini di prescrizione e di decadenza di ben due anni oltre la fine del periodo di sospensione, ai contribuenti viene concessa, dall'ultimo periodo del comma 1 della norma in oggetto, una proroga per l'effettuazione dei versamenti sospesi di appena 30 giorni dal termine del periodo di sospensione (salvo sia diversamente disposto), con un'evidente e ingiustificabile disparità di trattamento a danno della parte più debole e in difficoltà del rapporto tributario.

Il termine per l'effettuazione dei versamenti sospesi dovrebbe dunque essere differito di almeno un anno, prevedendo un piano di rateazione della durata di almeno 6 anni (senza interessi e sanzioni).

3. Normativa in materia di erogazione di contributi pubblici

Per la più efficace ed efficiente gestione dei fondi erogati dallo Stato, dalle regioni o da altri enti in circostanze riconducibili a eventi calamitosi si potrebbe ipotizzare l'istituzione di consorzi tra professionisti, imprese e privati.

Questi ultimi, come già in parte previsti all'art. 7 dell'ordinanza n. 3820 del novembre 2009, dovrebbero essere funzionali alla realizzazione degli interventi sulle strutture immobiliari di singoli privati o imprese.

Il consorzio potrebbe costituirsi attraverso una scrittura privata con autenticazione della sottoscrizione di tutti i componenti da parte di un segretario comunale o suo delegato.

L'atto dovrebbe avere un *format* prestabilito, così da facilitarne la redazione, e dovrebbe essere depositato presso le CCIAA entro 30 giorni dalla costituzione del consorzio, che potrebbe essere richiesta per domande di ricostruzione o di riparazione per importi indicativamente superiori ad euro duecentomila.

Quanto alla composizione, dovrebbero partecipare al consorzio, per una percentuale non inferiore al sessanta per cento, i titolari del diritto proprietà sull'immobile, oltre che tre professionisti scelti tra gli iscritti all'albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, degli avvocati e degli ingegneri, garantendo la presenza di un rappresentante per ciascuna categoria professionale per la migliore gestione di tutte le attività del consorzio. In particolare, la figura del commercialista garantirebbe la migliore gestione dei fondi pubblici stanziati per la ricostruzione o ristrutturazione dell'immobile. In tal senso, il ruolo del professionista dovrebbe essere quello di garantire l'efficientazione delle risorse utilizzate sia nella fase di pianificazione dell'intervento, mediante la redazione di un *business plan*, con evidenza di un *budget* di cassa, e sia nella fase di rendicontazione *ex post*, mediante il documento del bilancio di esercizio ed un prospetto delle entrate e delle uscite.

L'attività del consorzio dovrebbe essere garantita, poi, da un fondo consortile alimentato dal versamento dei consorziati sulla base delle loro quote di partecipazione al consorzio stesso.

Il Presidente del consorzio è l'organo responsabile delle scelte e dell'assegnazione dei lavori e dovrebbe anche garantire la conservazione dei documenti contabili e la correttezza delle registrazioni, in ottemperanza ai differenti adempimenti di natura civilistica e fiscale.

Oltre all'assemblea, tra gli organi del consorzio dovrebbe essere prevista la figura del Presidente, rappresentante legale del consorzio, responsabile delle scelte e dell'assegnazione dei lavori, nonché la presenza di un collegio dei revisori o revisore unico, con compiti di controllo della gestione finanziaria e della regolare tenuta delle scritture contabili e di certificazione della correttezza del riporto delle medesime nel rendiconto finale.

Per quanto concerne, infine, l'accesso al credito, va segnalata l'importanza che lo stesso assume per le imprese colpite da un evento calamitoso: non sempre, infatti, la liquidità ottenuta, anche a fondo perduto,

ovvero le agevolazioni di natura fiscale eventualmente concesse, sono sufficienti alla ripresa economica delle imprese colpite.

In tal senso, si potrebbe pensare a delle misure di intervento di natura finanziaria, tra cui la previsione di un fondo di garanzia per le PMI ex L. n. 662/1996 per le calamità naturali, per permettere alle imprese di accedere a forme di finanziamento sia di breve (come anticipo fatture), che di medio e lungo termine (quali i mutui).

A questo proposito, si potrebbe pensare di fissare la quota massima garantibile al novanta per cento.