

Dott. Raffaele Moschen
Dott. Marco Ghidotti
Dott. Sergio Maiorana
Dott. Lorenzo Ruggieri
Dott. Alberto Arzuffi
Dott. Nicola Saba
Dott. Lucilla Dodesini

Dott. Alessandra D'Amico
Rag. Dino Bellini
Dott. Francesca Galizzi
Dott. Nicholas Feliciani
Dott. Manuela Saba
Dott. Cristina Gabbiadini
Dott. Giovanna Consonni
Dott. Graziano Dallagrassa
Dott. Daniele Sozzi
Dott. Marco Cefis

CIRCOLARE DI STUDIO

A TUTTI I CLIENTI

A MEZZO E-MAIL

Circolare n. 1 del 8 Gennaio 2021

Oggetto: LEGGE DI BILANCIO 2021 E ULTERIORI NOVITA' FISCALI

Si informano i clienti di studio che sul supplemento ordinario n. 46 alla Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 322 del 30 dicembre 2020 è stata pubblicata la Legge di bilancio 2021 n. 178 del 30 dicembre 2020.

Di seguito viene fornita una prima illustrazione delle novità più rilevanti contenute nel citato provvedimento tra cui le disposizioni in tema di:

| | |
|---|----|
| 1. INCENTIVI ED ALTRE MISURE DI INTERESSE PER LE IMPRESE | 2 |
| 1.1. INCENTIVI OPERAZIONI DI AGGREGAZIONE | 2 |
| 1.2. CREDITO D'IMPOSTA INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI..... | 5 |
| 1.3. NOVITA' CREDITO RICERCA E SVILUPPO | 8 |
| 1.4. MODIFICHE CREDITO D'IMPOSTA PUBBLICITA' | 10 |
| 2. MISURE DI SOSTEGNO ALLA LIQUIDITA' DELLE IMPRESE | 11 |
| 2.1. GARANZIA SACE – PROROGA E MODIFICA AL FONDO DI GARANZIA PMI | 11 |
| 2.2. PROROGA MORATORIA FINANZIAMENTI ALLE PMI | 15 |
| 3. NOVITA' IN TEMA DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO | 16 |
| 3.1. SOPPRESSIONE ESTEROMETRO dal 2022 | 16 |
| 3.2. NOVITA' IN TEMA DI UTILIZZO INDEBITO PLAFOND IVA..... | 17 |
| 3.3. NOVITA' IN TEMA DI CORRISPETTIVI TELEMATICI | 17 |

| | | |
|------|---|----|
| 3.4. | NOVITA' IN TEMA DI REGISTRI IVA PRECOMPILATI | 18 |
| 3.5. | ANNOTAZIONE FATTURE EMESSE CONTRIBUENTI TRIMESTRALI | 19 |
| 3.6. | PROROGA DEL DIVIETO DI EMISSIONE DI FATTURA ELETTRONICA PER MEDICI E STRUTTURE SANITARIE PER L'ANNO 2021 E TERMINI PER LA TRASMISSIONE DELLA COMUNICAZIONE DATI STS | 20 |
| 4. | ALTRE DETRAZIONI, BONUS ED AGEVOLAZIONI | 20 |
| 4.1. | MODIFICHE INERENTI LA DISCIPLINA DEL SUPERBONUS “110%” | 20 |
| 4.2. | PROROGA AL 31 DICEMBRE 2021 DEL C.D. BONUS “RISPARMIO ENERGETICO” | 24 |
| 4.3. | PROROGA AL 31 DICEMBRE 2021 DEL C.D. BONUS “RISTRUTTURAZIONI” POTENZIATO..... | 25 |
| 4.4. | PROROGA AL 31 DICEMBRE 2021 DEL BONUS “MOBILI” | 26 |
| 4.5. | PROROGA AL 31 DICEMBRE 2021 DEL C.D. BONUS “FACCIAE” | 26 |
| 4.6. | INTRODUZIONE DEL NUOVO “BONUS IDRICO” | 27 |
| 4.7. | PROROGA AL 31 DICEMBRE 2021 DEL C.D. BONUS “VERDE” | 28 |
| 4.8. | AGEVOLAZIONI STRUTTURE RICETTIVE O RISTORANTI..... | 28 |
| 5. | ALTRE NOVITA’ | 29 |
| 5.1. | RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI NON QUOTATE | 29 |
| 5.2. | RIDUZIONE DEL CAPITALE SOCIALE PER PERDITE | 30 |
| 5.3. | ACCESSI AI SERVIZI P.A. TRAMITE SPID | 30 |

In calce alla circolare vengono inoltre fornite indicazioni relative alle novità in tema di **rapporti commerciali con il Regno Unito** dal 1° gennaio 2021 ed alla **modifica del tasso legale** dallo 0,05% allo 0,01% a partire dal 1° gennaio 2021.

1. INCENTIVI ED ALTRE MISURE DI INTERESSE PER LE IMPRESE

1.1. INCENTIVI OPERAZIONI DI AGGREGAZIONE

Art. 1, commi 233-243 L. 178/2020

La Legge di bilancio 2021 introduce un nuovo incentivo fiscale alle operazioni di aggregazione aziendale realizzate attraverso **fusione, scissione o conferimento d’azienda** e deliberate dall’assemblea dei soci, o dal diverso organo competente per Legge, tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021.

In particolare, si consente al soggetto, rispettivamente, risultante dalla fusione o incorporante, beneficiario e conferitario la trasformazione in credito d'imposta delle attività per imposte anticipate (*DTA – Deferred Tax Assets*) riferite ai seguenti componenti:

- **perdite fiscali** maturate fino al periodo d’imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell’operazione, non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile (ai sensi dell’art. 84 TUIR) alla medesima data (si evidenzia che restano fermi i limiti che presiedono alla riportabilità delle perdite fiscali pregresse post fusione o scissione ex art. 172 c. 7 del TUIR);

- **eccedenza ACE** (importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto di cui all'art. 1, c. 4, del D.L. n. 201/2011) maturato fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione e non ancora dedotto né trasformato in credito d'imposta alla medesima data.

Le attività per imposte anticipate riferibili ai componenti sopra indicati possono essere trasformate in credito d'imposta **anche se non iscritte in bilancio**.

La trasformazione in credito d'imposta avviene:

- **per un quarto** alla data di efficacia giuridica delle operazioni straordinarie di aggregazione aziendale;
- **per i restanti tre quarti** essa avviene al primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni stesse.

Sono previsti **limiti quantitativi all'ammontare complessivo delle DTA trasformabili** in credito d'imposta e, quindi, al credito d'imposta ottenibile. Più precisamente:

- **nel caso di fusione o scissione**: l'ammontare complessivo delle DTA trasformabili in credito d'imposta **non può superare il 2% della somma delle attività** dei soggetti partecipanti alla fusione o alla scissione, come risultanti dalla situazione patrimoniale (di cui all'articolo 2501-quater c.c.), **senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore**,
- **nel caso di conferimento d'azienda**: l'ammontare complessivo delle DTA trasformabili in credito d'imposta **non può superare il 2% della somma delle attività oggetto di conferimento**.

Inoltre, in caso di aggregazioni realizzate mediante **conferimento d'azienda**, viene stabilito che **le perdite e le eccedenze ACE del soggetto conferitario rilevano, ai fini della trasformazione, negli stessi limiti e alle stesse condizioni previsti per le perdite che possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante, di cui al c. 7 dell'art. 172 del TUIR** (essenzialmente il limite del patrimonio netto e il c.d. "test di vitalità"). La Relazione Illustrativa spiega che *"Questo comporta che il conferitario deve effettuare le verifiche previste dal comma 7 dell'articolo 172 del testo unico come se partecipasse ad un'operazione di fusione e potrà trasformare le DTA solo entro i limiti e le condizioni ivi previsti"*. A tal fine, è obbligatoria la redazione della situazione patrimoniale (ai sensi dell'art. 2501-quater, c. 1 e 2, c.c.).

Restano fermi i limiti che presidono alla riportabilità delle perdite fiscali pregresse post fusione o scissione ex art. 172 c. 7 del TUIR. Tali limiti continuano a trovare applicazione in tutti i casi di fusione o scissione.

Nel caso di conferimento d'azienda – **ai soli fini della trasformazione in credito d'imposta delle DTA del soggetto conferitario**, ai sensi della nuova norma in commento – la Legge Finanziaria 2021 introduce **per il soggetto conferitario gli stessi limiti al riporto delle perdite fiscali e delle eccedenze ACE già applicabili, nelle fusioni, dalla società risultante dalla fusione o incorporante** (art. 172, c. 7 TUIR).

Dalla data di efficacia giuridica dell'operazione di aggregazione, per i soggetti partecipanti alle operazioni di aggregazione aziendale:

- non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta;
- non sono deducibili né trasformabili in credito d'imposta le eccedenze ACE relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta.

Sono previste regole particolari in caso di soggetti in **regime di consolidato fiscale** e di **trasparenza fiscale**.

In caso di opzione per la **tassazione di gruppo** da parte dei soggetti coinvolti nell'operazione straordinaria o nel conferimento, ai fini della trasformazione rilevano prioritariamente, se esistenti:

- le eccedenze ACE del soggetto partecipante e le perdite fiscali dello stesso relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione di gruppo;
- a seguire, le perdite trasferite al soggetto controllante e non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile da parte dello stesso.

Dalla data di efficacia giuridica delle operazioni straordinarie e dei conferimenti, per il soggetto controllante non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite complessivamente riportate a nuovo dal soggetto controllante, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta ai sensi delle norme in esame.

In caso di **tassazione per trasparenza**, rilevano prioritariamente, se esistenti:

- le eccedenze ACE e le perdite fiscali relative agli esercizi anteriori all'inizio della trasparenza della società partecipata congiuntamente a quelle non attribuite ai soci ai sensi dell'art. 115, c. 3, TUIR;
- a seguire, le perdite fiscali attribuite ai soci partecipanti e non ancora computate in diminuzione dei loro redditi o trasformate in credito d'imposta.

Dalla data di efficacia giuridica delle operazioni di aggregazione aziendale, per i soci partecipanti non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite, riportabili nei periodi di imposta successivi, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta.

Inoltre, non sono deducibili né fruibili tramite credito d'imposta le eccedenze ACE relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta.

Per fruire dell'incentivo, le società che partecipano alle operazioni sopra descritte devono essere **operative da almeno due anni e, alla data di effettuazione dell'operazione e nei due anni precedenti, non devono far parte dello stesso gruppo societario** né in ogni caso essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20% o controllate anche indirettamente dallo stesso soggetto ai sensi dell'art. 2359, c.1, n. 1), c.c., secondo cui sono considerate società controllate le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria.

Le norme in esame **non si applicano a società per le quali sia stato accertato lo stato di dissesto** o il **rischio di dissesto** ai sensi della disciplina delle crisi bancarie (art. 17 del D.Lgs., n. 180/2015), ovvero lo **stato di insolvenza** (art. 5 R.D. n. 267/1942, o art. 2, c. 1, lettera b), D. Lgs. N. 14/2019.).

L'incentivo in commento si applica anche ai soggetti tra i quali sussiste il rapporto di controllo societario ai sensi del menzionato art. 2359, c.1, n. 1), c.c. se il controllo è stato acquisito attraverso operazioni diverse da fusioni, scissioni e conferimenti d'azienda tra il primo gennaio 2021 ed il 31 dicembre 2021 e, **entro un anno** dalla data di acquisizione di tale controllo, una di queste operazioni straordinarie abbia avuto efficacia giuridica. In tal caso, le perdite fiscali e l'eccedenza ACE rilevanti ai fini della trasformazione sono quelle maturate fino **al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data in cui è stato acquisito il controllo** e le condizioni di applicazione dell'incentivo già illustrate (requisiti di operatività, assenza di rapporti di partecipazione superiori al 20% e non accertato stato di dissesto/insolvenza), devono intendersi riferite alla data in cui è effettuata l'operazione di acquisizione del controllo.

Il credito d'imposta derivante dalla trasformazione **non è produttivo di interessi; può essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione mediante F24** (ex art. 17 D.Lgs. n. 241/1997), ovvero **essere ceduto** (ex art. 43-bis o art. 43-ter D.P.R. n. 602/1973), ovvero **essere chiesto a rimborso**.

Il credito d'imposta **va indicato nella dichiarazione dei redditi, non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile IRAP** e non rileva ai fini del rapporto tra componenti positive e negative di reddito (art. 109, c. 5, TUIR).

Indipendentemente dal numero di operazioni di fusione/scissione/conferimento d'azienda realizzate, le disposizioni agevolative **possono essere applicate una sola volta per ciascun soggetto**.

La trasformazione delle attività per imposte anticipate in credito d'imposta è **condizionata al pagamento di una commissione pari al 25% delle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate**.

Il versamento della commissione è effettuato **per il 40%** entro trenta giorni dalla data di efficacia giuridica delle operazioni straordinarie e **per il restante 60%** entro i primi trenta giorni dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni stesse. La commissione è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP nell'esercizio in cui avviene il pagamento.

1.2. CREDITO D'IMPOSTA INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Art. 1, commi 1051-1063 L. 178/2020

I commi dal 1051 al 1063 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2021 prevedono il **potenziamento** del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, già previsto dai commi 184-197 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2020.

In particolare, alle imprese ed ai professionisti che dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022 (o anche entro il 30 giugno 2023 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione) effettuino **investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato** viene riconosciuto un credito d'imposta definito in misura diversa a seconda della tipologia di beni agevolabili, già illustrato al paragrafo 14 della ns. circolare n. 1 del 10 gennaio 2020 alla quale si rimanda per ulteriori approfondimenti.

Da un punto di vista soggettivo si rammenta che possono beneficiare dell'agevolazione **le imprese residenti e le stabili organizzazioni delle imprese non residenti** purché non siano in liquidazione, in fallimento, in concordato preventivo, in liquidazione coatta amministrativa o destinatarie di sanzioni interdittive; devono essere inoltre in regola con le normative della sicurezza sul lavoro e con i versamenti degli oneri contributivi.

Sono oggetto dell'agevolazione gli **investimenti in beni materiali e immateriali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa**.

Rimangono sempre esclusi:

- i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164 del TUIR;
- i beni per i quali il DM 31 dicembre 1988 stabilisce aliquote di ammortamento inferiori al 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni di cui all'Allegato 3 alla L. 208/2015 (essenzialmente condutture e condotte, materiale ferroviario ed aeronautico);

MOSCHEN & ASSOCIATI

- i beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti.

Per quanto attiene l'ambito oggettivo, esistono tre diverse tipologie di investimenti:

I. Per gli investimenti aventi ad oggetto **beni materiali ed immateriali strumentali nuovi, diversi da quelli "industria 4.0" di cui ai successivi punti II e III**, il credito d'imposta è riconosciuto *non solo alle imprese, ma anche agli esercenti arti e professioni*:

- nella misura del **10% del costo** (elevata al **15%** per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile (anche detto "smart working") ai sensi dell'art. 18 della L. 22 maggio 2017 n. 81), nel limite massimo di costi ammissibili pari a **2 milioni di euro** (per i beni materiali) ed **1 milione di euro** (per i beni immateriali) per gli investimenti effettuati **dal 16.11.2020 al 31.12.2021** (o anche entro il 30 giugno 2022 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione);
- nella misura del **6% del costo**, nel limite massimo di costi ammissibili pari a **2 milioni di euro** (per i beni materiali) ed **1 milione di euro** (per i beni immateriali) per gli investimenti effettuati **dal 01.01.2022 al 31.12.2022** (o anche entro il 30 giugno 2023 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione).

II. Per gli investimenti aventi a oggetto **beni innovativi e funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0"** compresi nell'Allegato A alla L. 232/2016, il credito d'imposta è invece riconosciuto **solo alle imprese**:

- nella misura del:
 - a. **50%** per la quota di investimenti fino a **2,5 milioni di euro**
 - b. **30%** tra i 2,5 milioni di euro e **10 milioni di euro**
 - c. **10%** tra i 10 milioni di euro e **20 milioni di euro**

per gli investimenti effettuati **dal 16.11.2020 al 31.12.2021** (o anche entro il 30 giugno 2022 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione);

- nella misura del:
 - a. **40%** per la quota di investimenti fino a **2,5 milioni di euro**
 - b. **20%** tra i 2,5 milioni di euro e **10 milioni di euro**
 - c. **10%** tra i 10 milioni di euro e **20 milioni di euro**

per gli investimenti effettuati **dal 01.01.2022 al 31.12.2022** (o anche entro il 30 giugno 2023 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione).

- III. Per gli investimenti relativi a **beni immateriali connessi ad investimenti in beni materiali di "Industria 4.0"** compresi nell'Allegato B alla L. 232/2016, il credito d'imposta è riconosciuto, **solo alle imprese**, nella misura del **20% del costo**, nel limite massimo di costi ammissibili pari ad euro **1.000.000** se effettuati **dal 16.11.2020 al 31.12.2022** (o anche entro il 30 giugno 2023 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione).

Si ricorda che per gli investimenti *in leasing* si deve far riferimento al costo sostenuto dal concedente. Per i beni di cui ai citati Allegati A e B della L. 232/2016 è richiesta una **perizia** attestante le caratteristiche tecniche dei beni e l'interconnessione al sistema aziendale; se gli stessi hanno un valore unitario *pari o inferiore ad euro 300.000* la suddetta perizia può essere sostituita da una *dichiarazione resa dal legale rappresentante*.

Il **credito d'imposta**, sia per i beni "ordinari" che per quelli "industria 4.0", è utilizzabile esclusivamente in compensazione orizzontale mediante il modello F24 in 3 quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno in entrata in funzione dei beni ovvero a decorrere dall'anno in cui è avvenuta l'interconnessione per i beni "industria 4.0".

Per i soggetti con ricavi/compensi inferiori ai 5 milioni di euro che hanno effettuato investimenti in beni materiali e immateriali "ordinari" dal 16.11.2020 al 31.12.2021 l'utilizzo del credito d'imposta spetta in un'unica soluzione.

Le imprese devono, inoltre, effettuare una **comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico** per la fruizione dell'agevolazione le cui modalità tecniche saranno prossimamente emanate.

Il credito d'imposta:

- non può essere ceduto / trasferito "neanche all'interno del consolidato fiscale";
- non è tassato ai fini IRPEF / IRES / IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi / componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR;
- è cumulabile con altre agevolazioni aventi ad oggetto gli stessi costi, a condizione che il cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito ai fini IRPEF/IRES e della base imponibile IRAP, non comporti il superamento del costo sostenuto.

Nel caso in cui il bene agevolato sia ceduto a titolo oneroso/destinato a strutture produttive situate all'estero (anche appartenenti allo stesso soggetto) entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, il credito d'imposta è ridotto in misura corrispondente, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.

Si precisa infine che i beneficiari devono conservare, a pena di revoca, tutta la documentazione attestante l'effettivo costo e la corretta determinazione dell'importo; **sulle fatture devono essere inoltre riportati gli estremi identificativi della norma**.

A tal fine si richiamano gli Interpelli n. 438-439 del 5 ottobre 2020 dell'Agenzia delle Entrate aventi ad oggetto "Articolo 1, commi 185-197, della Legge 27 dicembre 2019, n. 160. Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi: documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili."

1.3. NOVITA' CREDITO RICERCA E SVILUPPO

Art. 1, comma 1064 L. 178/2020

Art. 1, commi 198 – 209 L. 160/2019

La Legge di bilancio 2021 prevede la proroga del nuovo “Credito Ricerca e Sviluppo”, introdotto con la Legge di bilancio dell’anno scorso, **agevolando le spese sostenute sino al 31 dicembre 2022 nonché il potenziamento delle misure agevolative.**

Si rammenta che il bonus, già analizzato nel paragrafo n. 13 della ns. circolare n. 1 del 15 gennaio 2019, consiste in un credito d’imposta ed è riconosciuto alle **imprese** residenti nel territorio dello Stato e quindi a:

- Persone fisiche esercenti attività commerciale
- S.n.c. e S.a.s.
- S.p.A., S.r.l. e S.a.p.a.
- Società cooperative e di mutua assicurazione
- Consorzi tra imprese
- Enti pubblici e privati aventi ad oggetto l’esercizio di attività commerciale (sia in via esclusiva, sia in via non esclusiva, limitatamente al reddito derivante dall’attività commerciale)

a prescindere dal regime contabile adottato e a condizione che non siano in liquidazione volontaria o assoggettate a qualsivoglia procedura concorsuale.

L’oggetto dell’agevolazione riguarda cinque tipologie di interventi:

- **Attività di ricerca e sviluppo:** trattasi delle attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico individuate alle lettere m), q) e j) del punto 15 del paragrafo 1.3 della Comunicazione della Commissione Europea n. C-198/1 del 2014;
- **Innovazione tecnologica:** trattasi delle attività diverse da quelle di ricerca e sviluppo, finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati;
- **Innovazione digitale 4.0:** trattasi di attività svolte nell’ambito di progetti relativi alla trasformazione dei processi aziendali attraverso l’integrazione e l’interconnessione dei fattori, interni ed esterni all’azienda, rilevanti per la creazione di valore;
- **Transizione ecologica:** trattasi di attività svolte nell’ambito di progetti relativi alla trasformazione dei processi aziendali secondo i principi di economia circolare;
- **Attività innovative di design e ideazione estetica:** trattasi di attività finalizzate ad innovare in modo significativo i prodotti dell’impresa sul piano della forma e di altri elementi non tecnici o funzionali svolte dalle imprese operanti nei settori tessile e moda, calzaturiero, dell’occhialeria, orafa, del mobile, dell’arredo e della ceramica, volte a concepire e realizzare nuovi campionari e prodotti.

La base di calcolo dell’agevolazione è rappresentata nella tabella seguente:

MOSCHEN & ASSOCIATI

| <u>INTERVENTO</u> | <u>COSTI DA INCLUDERE NELLA BASE DI CALCOLO</u> | <u>NUOVE ALIQUOTE</u> |
|---|--|--|
| Attività di ricerca e sviluppo | <ul style="list-style-type: none"> • Personale • Quote amm.to e canoni leasing di beni materiali e software nel limite del 30% delle spese del personale • Contratti per attività da parte del commissionario (cd. Extra muros) • Quote amm.to per acquisto da terzi di privative industriali • Servizi di consulenza nel limite del 20% delle spese del personale o del valore di contratti extra muros • Materiali di realizzazione prototipi nel limite del 30% delle spese del personale o del valore di contratti extra muros | <p>20% fino ad un massimo di Euro 4 mln</p> <p>(prima delle modifiche l'aliquota era al 12% fino ad un massimo di Euro 3 mln)</p> |
| Innovazione tecnologica | <ul style="list-style-type: none"> • Personale • Quote amm.to e canoni leasing di beni materiali e software nel limite del 30% delle spese del personale • Contratti per attività da parte del commissionario (cd. Extra muros) • Servizi di consulenza nel limite del 20% delle spese del personale o del valore di contratti extra muros • Materiali di realizzazione prototipi nel limite del 30% delle spese del personale o del valore di contratti extra muros | <p>10% fino ad un massimo di Euro 2 mln</p> <p>(prima delle modifiche l'aliquota era al 6% fino ad un massimo di Euro 1,5 mln)</p> |
| Innovazione digitale 4.0 | | <p>15% fino ad un massimo di Euro 2 mln</p> <p>(prima delle modifiche l'aliquota era al 10% fino ad un massimo di Euro 1,5 mln)</p> |
| Transizione ecologica | | <p>10% fino ad un massimo di Euro 2 mln</p> <p>(prima delle modifiche l'aliquota era al 6% fino ad un massimo di Euro 1,5 mln)</p> |
| Attività innovative di design e ideazione estetica | | <p>10% fino ad un massimo di Euro 2 mln</p> <p>(prima delle modifiche l'aliquota era al 6% fino ad un massimo di Euro 1,5 mln)</p> |

Il credito così definito sarà utilizzabile esclusivamente mediante compensazione in F24 in tre quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione.

Si evidenzia che per ottenere il riconoscimento del credito è necessario adempiere ad obblighi di natura documentale e più precisamente:

- ottenere apposita **certificazione rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione** che comunichi l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa;
- redigere e conservare una **relazione tecnica asseverata** che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività svolte; per le attività svolte internamente dovrà essere predisposta dal responsabile aziendale delle attività agevolabili e dovrà essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa, mentre, per le attività commissionate a terzi la relazione deve essere rilasciata dal soggetto commissionario;
- inviare **comunicazione al Ministero dello Sviluppo Economico**, mediante apposito modello, i dati afferenti alle attività svolte. Contenuti, modalità di invio e tempistiche saranno definite con apposito Decreto Direttoriale del Ministero.

1.4. MODIFICHE CREDITO D'IMPOSTA PUBBLICITA'

Art. 57 – bis D.L. 50/2017

Art. 1, comma 608 L. 178/2020

Il comma 608 dell'articolo 1 della Legge di bilancio per l'anno 2021 proroga il cd. "bonus pubblicità" introdotto dal D.L. 50/2017, nella versione potenziata già prevista dall'art. 186 D.L. 34/2020 "Decreto Rilancio", alle **spese sostenute nel 2021 e nel 2022**.

Si ricorda che il bonus consiste in un credito d'imposta concesso a:

- Imprese (a prescindere da natura giuridica e dimensione);
- lavoratori Autonomi;
- enti non commerciali;

per gli investimenti relativi a spazi pubblicitari e inserzioni commerciali effettuati:

- sulla stampa quotidiana e periodica (anche on line);

Si evidenzia che **non sono più agevolabili dal 2021** gli investimenti pubblicitari effettuati attraverso emittenti televisive e radiofoniche locali analogiche o digitali o anche attraverso emittenti televisive e radiofoniche nazionali analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato.

Il credito d'imposta è pari al **50% del totale delle spese sostenute** (in caso di IVA indetraibile si considera la somma di imponibile e relativa imposta indetraibile).

Per ottenere il riconoscimento del credito è necessario:

1. inviare la **"Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta"** nel **mese di marzo dell'anno di competenza** indicando le spese sostenute e/o che si programma di sostenere;
2. inviare la **"Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati"** nel **mese di gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento**, dichiarando che gli investimenti comunicati nel modello di cui al punto precedente sono stati effettivamente sostenuti e che gli stessi soddisfano i requisiti richiesti.

Si precisa che la dichiarazione di cui al precedente punto 2 deve contenere apposita attestazione rilasciata da soggetto legittimato al rilascio del visto di conformità o da revisori legali dei conti.

Ambedue i precedenti modelli vanno inviati tramite i servizi telematici dell' Agenzia delle Entrate.

Una volta effettuati gli adempimenti descritti, il credito sarà usufruibile in **compensazione in F24 dal quinto giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento che comunica l'ammontare spettante**, utilizzando il **codice tributo 6900**.

2. MISURE DI SOSTEGNO ALLA LIQUIDITA' DELLE IMPRESE

2.1. GARANZIA SACE – PROROGA E MODIFICA AL FONDO DI GARANZIA PMI

Art. 1, commi 206 e 208-212; commi 216-218; commi 244-247 L. 178/2020

Proroga ed estensione della disciplina straordinaria “Garanzia Italia” SACE

La Legge di bilancio 2021 **proroga ed estende la disciplina sull’intervento straordinario in garanzia di SACE** a supporto della liquidità delle imprese colpite dalle misure di contenimento dell’epidemia da COVID-19 (cd. “Garanzia Italia”), contenuta nell’articolo 1 del D.L. n. 23/2020.

Breve excursus sulle misure di sostegno alla liquidità delle imprese di cui all’art. 1 del D.L. n. 23/2020 (prima dell’entrata in vigore della Legge di bilancio 2021) già illustrate con ns. circolare n. 4 del 30 marzo 2020 cui si rimanda.

*Per far fronte alla grave emergenza economica determinata dalla pandemia da coronavirus e sostenere la liquidità del sistema produttivo fortemente colpito dalle misure restrittive di contrasto all’espansione del virus, il D.L. n. 23/2020 ha delineato uno schema di garanzie straordinarie sulle operazioni di finanziamento delle imprese incentrato sul ruolo di **SACE S.p.A.** e del **Fondo di garanzia delle PMI** (art. 1 e art. 13). In particolare, l’art. 1 del D.L. n. 23/2020, come modificato dal D.L. n. 104/2020, autorizzava **SACE S.p.A.** a concedere - fino al 31 dicembre 2020 - **garanzie in favore di banche, istituzioni finanziarie nazionali e internazionali e altri soggetti abilitati all’esercizio del credito in Italia**, per finanziamenti sotto qualsiasi forma da questi concessi alle imprese con sede in Italia, colpite dagli effetti dell’epidemia Covid-19.*

*L’intervento in garanzia di SACE non si sovrappone a quello del Fondo di garanzia PMI bensì lo completa, in quanto interviene per **categorie di imprese medio grandi** e anche per PMI - ivi inclusi i lavoratori autonomi e i liberi professionisti titolari di partita IVA nonché le associazioni professionali e le società tra professionisti - che hanno esaurito la loro capacità di accesso al Fondo di garanzia PMI.*

*Sono **escluse** dal beneficio le società che, direttamente o indirettamente, controllano o sono controllate da **una società residente in un Paese o territorio non cooperativo a fini fiscali**.*

*La garanzia SACE è rilasciata, ai sensi dell’art. 1 del D.L. n. 23/2020, **entro il 31 dicembre 2020**, per finanziamenti bancari accordati alle seguenti condizioni:*

- **durata non superiore a 6 anni**, con la possibilità di un preammortamento fino a 36 mesi;*
- **impresa beneficiaria**, che al 31 dicembre 2019 non rientrava nella categoria delle **imprese in difficoltà**, e che al 29 febbraio 2020 non aveva nei confronti del settore bancario **esposizioni deteriorate**. Possono comunque beneficiare delle garanzie anche le imprese che sono state ammesse alla procedura del concordato con continuità aziendale, hanno stipulato accordi di ristrutturazione dei debiti o hanno presentato, in sede di procedura fallimentare, un piano idoneo a consentire il risanamento della esposizione debitoria dell’impresa e ad assicurare il riequilibrio della sua situazione finanziaria, a condizione che, alla data di presentazione della domanda, le loro esposizioni non siano classificabili come deteriorate, non presentino importi in arretrato e il finanziatore possa ragionevolmente presumere il rimborso integrale dell’esposizione alla scadenza. Sono in ogni caso escluse le imprese che presentano esposizioni classificate come sofferenze ai sensi della disciplina bancaria vigente;*
- **importo del prestito garantito non superiore al maggiore tra i seguenti elementi: 25 per cento del fatturato annuo relativo al 2019; doppio dei costi del personale relativi al 2019;***

- **percentuale di copertura, che può essere del 70, 80 o 90 per cento.** Le percentuali sono inversamente proporzionali alla dimensione delle imprese;

- **assunzione da parte delle imprese beneficiarie di specifici impegni, tra i quali quello di gestire i livelli occupazionali tramite accordi sindacali e quello di non approvare la distribuzione di dividendi o il riacquisto di azioni nel corso del 2020, o, se la distribuzione di dividendi o il riacquisto di azioni al momento della richiesta di finanziamento ha già avuto luogo, l'impegno a non distribuire dividendi viene assunto per i 12 mesi successivi alla richiesta.** Inoltre, le imprese beneficiarie si devono impegnare a non delocalizzare gli stabilimenti produttivi;

- **destinazione del finanziamento a determinate tipologie di spese aziendali.** Il finanziamento deve essere destinato, per non più del 20 per cento dell'importo erogato, al pagamento di rate di finanziamenti, scadute o in scadenza nel periodo emergenziale il cui rimborso sia oggettivamente impossibile a causa dell'epidemia da COVID.

Le garanzie straordinarie SACE, si applicano, in quanto compatibili, anche alle **cessioni dei crediti con garanzia di solvenza** prestata dal cedente, effettuate dalle imprese beneficiarie a favore di banche e intermediari finanziari (c. 1-bis, dell'art. 1 del D.L. n. 23/2020).

Le misure previste dall'art. 1 e dall'art. 13 del D.L. 23/2020 sono state autorizzate dalla Commissione europea in data 14 aprile 2020, in quanto ritenute compatibili con la disciplina contenuta nel Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19 – cd. Temporary Framework.

Proroga “Garanzia Italia” SACE

La Legge di bilancio 2021 **proroga dal 31 dicembre 2020 al 30 giugno 2021** l'operatività della misura agevolativa “Garanzia Italia” SACE di cui all'art. 1 del D.L. n. 23/2020.

Si interviene anche sulle esposizioni che possono essere assunte da CDP S.p.A. derivanti da garanzie su portafogli di finanziamenti concessi da banche e altri soggetti abilitati all'esercizio del credito alle imprese che abbiano sofferto di una riduzione del fatturato a seguito dell'emergenza, prorogando la possibilità di concessione della garanzia da parte dello Stato su tali esposizioni **al 30 giugno 2020**.

Estensione di “Garanzia Italia” SACE alle cessioni di credito pro soluto

Si estende inoltre l'ambito di applicazione della garanzia SACE alle **cessioni dei crediti** effettuate dalle imprese a favore di banche e intermediari finanziari **senza garanzia di solvibilità del cedente**. In questo modo si include nell'ambito di applicazione della misura agevolativa in commento anche le cessioni **pro soluto**. Si segnala, infatti, che prima dell'entrata in vigore della Legge di bilancio 2021 la garanzia SACE operava solo per le cessioni *pro solvendo*. Tale estensione di ambito applicativo si applica per le **garanzie concesse successivamente al 31 dicembre 2020**.

Estensione di “Garanzia Italia” SACE ai finanziamenti con rinegoziazione del debito

Si estende la garanzia SACE ad operazioni di finanziamento con **rinegoziazione del debito, purché** si preveda l'erogazione di **credito aggiuntivo** in misura pari ad almeno il **25%** dell'importo del finanziamento oggetto di rinegoziazione e a condizione che il rilascio della garanzia sia idoneo a determinare **un minor costo e/o una maggior durata del finanziamento** rispetto a quello rinegoziato. Tale estensione si applica per le **garanzie concesse successivamente al 31 dicembre 2020**.

In caso di rinegoziazione del debito, viene consentito che la quota destinata al rimborso di finanziamenti erogati dai medesimi soggetti finanziatori non sia accreditata su apposito conto corrente dedicato, in modo tale da consentire alla banca di effettuare eventuali compensazioni tra importi a debito e a credito, come affermato dalla Relazione illustrativa.

Disciplina applicabile alle imprese "mid-cap" (migrazione dal Fondo di Garanzia PMI a Sace S.p.A.)

Si prevede un'implementazione ulteriore dell'operatività della garanzia SACE. A decorrere **dal 1° marzo e fino al 30 giugno 2021**, la società SACE S.p.A. rilascia garanzie alle **imprese** con un numero di dipendenti non inferiore a 250 e non superiore a 499 (cd. **mid-cap**), **a titolo gratuito, fino alla copertura del 90 per cento del finanziamento**, per un importo massimo garantito **fino a 5 milioni di euro**, o inferiore, tenuto conto dell'ammontare in quota capitale non rimborsato di eventuali finanziamenti assistiti dalla garanzia del Fondo di garanzia PMI. Il comma in esame è in sostanza finalizzato a consentire alle imprese "mid-cap" di poter accedere allo strumento Garanzia Italia alle medesime condizioni agevolate offerte a tale tipologia di imprese dal Fondo Centrale di garanzia ai sensi dell'art. 13, c. 1 del D.L. n. 23/2020, la cui operatività straordinaria, per le imprese "mid cap", è prevista fino al 28 febbraio 2021 (c. 245 della Legge di bilancio 2021 – vedasi relativo paragrafo). Talune condizioni previste dall'art. 1 del D.L. n. 23/2020 per il rilascio della Garanzia Italia SACE non trovano applicazione per le mid-cap. **Non si applica**, dunque, l'obbligo per l'impresa beneficiaria di **gestire i livelli occupazionali attraverso accordi sindacali**. Inoltre, **per il rilascio della garanzia** stessa, si provvede con la **procedura semplificata** di cui al c. 6 del citato art. 1.

Modifiche alla disciplina ordinaria delle garanzie SACE

La Legge di bilancio 2021 apporta modifiche e precisazioni anche alla disciplina ordinaria inerente le attribuzioni della SACE, di cui al c. 14-bis dell'art. 6 del D.L. n. 269/2003 al fine di:

- fissare al **70%** la percentuale di copertura delle garanzie,
- di consentirne il rilascio, da parte di SACE, oltre che in favore di banche, istituzioni finanziarie e altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia, anche in favore delle **imprese di assicurazione, nazionali o internazionali**, autorizzate all'esercizio del ramo credito e cauzioni,
- nonché di consentire a SACE di rilasciare, a condizioni di mercato e in conformità alla normativa europea, garanzie sotto qualsiasi forma in favore di **sottoscrittori di prestiti obbligazionari**, cambiali finanziarie, titoli di debito e altri strumenti finanziari emessi da imprese con sede in Italia.

Obblighi di registrazione al Registro nazionale aiuti di Stato

Viene precisato che fanno capo a SACE S.p.a. gli obblighi di registrazione nel **Registro nazionale aiuti di Stato** delle misure di aiuto concesse ai sensi dell'articolo 1 del D.L. n. 23/2020.

Proroga e modifica della disciplina straordinaria del Fondo di garanzia PMI

La Legge di bilancio 2021 interviene sulla **disciplina temporanea e straordinaria del Fondo di garanzia per le piccole e medie imprese**, già adottata mediante l'art. 13, c. 1, D.L. n. 23/2020 per sostenere la liquidità delle PMI nell'attuale situazione di crisi pandemica, che si provvede a sintetizzare nel seguente paragrafo.

Breve excursus sulle misure di sostegno alla liquidità delle imprese di cui all'art. 13 del D.L. n. 23/2020 (prima dell'entrata in vigore della Legge di bilancio 2021)

*Il Fondo di garanzia PMI, istituito presso il Mediocredito Centrale S.p.A., ai sensi dell'art. 2, c. 100, lett. a), L. n. 662/1996, costituisce uno dei **principali strumenti di sostegno pubblico** finalizzati a garantire la liquidità delle piccole e medie imprese. Con l'intervento del Fondo, l'impresa non ha un contributo in denaro, ma ha la concreta **possibilità di ottenere finanziamenti, senza garanzie aggiuntive** - e quindi senza costi di fidejussioni o polizze assicurative - **sugli importi garantiti dal Fondo** stesso.*

Recentemente, con i Decreti Legge di marzo-maggio 2020, in considerazione della crisi economica

determinata dalla pandemia, la disciplina ordinaria del Fondo è stata potenziata e, contestualmente, affiancata da una **disciplina speciale temporanea e derogatoria** - destinata ad operare **fino al 31 dicembre 2020**, termine, questo, **prorogato sino al 30 giugno 2021** dalla Legge di bilancio 2021, ai sensi di quanto consentito dalla disciplina europea sugli aiuti di Stato nel contesto dell'attuale pandemia da COVID-19 (cd. Temporary Framework).

Si ricorda che l'**art. 13, c. 1, lett. m) del D.L. n. 23/2020** (Legge n. 40/2020), **come modificato dall'art. 64, c. 1-bis del D.L. n. 104/2020 (L. n. 120/2020)** ha previsto che, previa autorizzazione della Commissione Europea ai sensi dell'art. 108 del TFUE, sono ammissibili alla garanzia del fondo, con **copertura al 100%** sia in garanzia diretta che in riassicurazione, i nuovi **finanziamenti** - concessi da banche, intermediari finanziari e dagli altri soggetti abilitati alla concessione di credito - in favore di **piccole e medie imprese e di persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni, di associazioni professionali e di società tra professionisti nonché di persone fisiche esercenti attività finanziarie e assicurative** di cui alla sezione K del codice ATECO la cui attività d'impresa è stata danneggiata dall'emergenza COVID-19, secondo quanto attestato dall'interessato mediante autocertificazione.

Il finanziamento così garantito dal Fondo è concesso purché tali finanziamenti prevedano l'inizio del rimborso del capitale non prima di **24 mesi dall'erogazione** e abbiano una **durata fino a 120 mesi** e un importo comunque, **non superiore a 30.000 euro**.

In relazione alle predette operazioni, il soggetto richiedente la garanzia del Fondo – dunque, le banche o gli altri istituti finanziari abilitati - applicano all'operazione finanziaria **un tasso di interesse, nel caso di garanzia diretta, o un premio complessivo di garanzia, nel caso di riassicurazione, che tiene conto della sola copertura dei soli costi di istruttoria e di gestione dell'operazione finanziaria e, comunque, non superiore al tasso del rendimento medio dei titoli pubblici (Rendistato) con durata analoga al finanziamento, maggiorato dello 0,20 per cento**.

Proroga dell'operatività della disciplina straordinaria del Fondo di garanzia e migrazione delle garanzie per finanziamenti alle cd. "mid cap" sullo strumento "Garanzia Italia" SACE

La Legge di bilancio 2021 proroga **dal 31 dicembre 2020 al 30 giugno 2021** l'operatività **dell'intervento straordinario in garanzia del Fondo di garanzia PMI**, previsto dall'art. 13, c. 1, del D.L. n. 23/2020, per sostenere la liquidità delle imprese colpite dall'emergenza epidemiologica da COVID. Fanno eccezione le garanzie di cui al medesimo art. 13, c. 1, a favore delle **imprese cd. "mid cap"** (ossia le imprese con un numero di dipendenti non inferiore a 250 e non superiore a 499), le quali sono concesse dal Fondo, alle condizioni ivi previste, fino al 28 febbraio 2021. Come già indicato, queste saranno rilasciate a valere sullo strumento "Garanzia Italia" SACE di cui all'art. 1, del citato D.L. 23/2020, a partire dal 1° marzo 2021 e **sino al 30 giugno 2021**.

Secondo la Relazione illustrativa, tale previsione consente **"una graduale riconduzione dell'operatività del Fondo di garanzia per le PMI alla sua ordinaria vocazione, attraverso la progressiva migrazione delle garanzie per finanziamenti concessi in favore delle cd. mid cap sullo strumento "Garanzia Italia" SACE"**.

Prolungamento durata dei finanziamenti fino a 30.000 euro garantiti al 100% dal Fondo

Si prevede che i finanziamenti fino a 30 mila euro garantiti al 100% dal Fondo, concessi in favore di PMI e persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni, nonché associazioni professionali e società tra professionisti, agenti e subagenti di assicurazione e *broker* la cui attività d'impresa è stata danneggiata dall'emergenza COVID-19 - previsti dall'art. 13, c. 1, lett. m), D.L. n. 23/2020 - possano avere, a decorrere dalla data di entrata in vigore della Legge, **una durata non più di 10 ma di 15 anni**.

Il beneficiario dei finanziamenti già concessi alla data di entrata in vigore della presente Legge, **può chiedere il prolungamento della loro durata fino alla durata massima di 15 anni**, con il mero adeguamento della componente “Rendistato” del tasso d'interesse applicato, in relazione alla maggiore durata del finanziamento.

Modifica al criterio di calcolo del tasso di interesse

È apportata una modifica al criterio di calcolo del tasso di interesse, disponendo che tale tasso debba comunque essere **non superiore allo 0,20 per cento aumentato del valore, se positivo, del Rendistato con durata analoga al finanziamento**.

Necessità di autorizzazione della Commissione Europea

Si evidenzia che l'operatività delle norme qui in esame è subordinata, ai sensi dell'art. 13, c. 1, lett. m), primo periodo, del D.L. n. 23/2020, alla **previa autorizzazione della Commissione Europea**.

2.2. PROROGA MORATORIA FINANZIAMENTI ALLE PMI

Art. commi da 248 a 254 L. 178/2020

Al fine di sostenere le attività danneggiate dal COVID-19, l'art. 56 del D.L. n. 18/2020 (Decreto Cura Italia) convertito dalla Legge 27/2020 aveva riconosciuto, a fronte di un'apposita comunicazione, una serie di misure di sostegno finanziario a favore delle PMI già commentate nella nostra circolare n. 4 del 30.03.2020.

Rinviando a tale ultima nostra circolare la definizione di PMI, in particolare il Decreto Cura Italia prevedeva che:

- per le aperture di credito a revoca e i prestiti accordati a fronte di anticipi su crediti al 29.02.2020, o se successivi, al 17.03.2020, gli importi accordati non potevano essere revocati in tutto o in parte fino al 30.9.2020;
- per i prestiti non rateali con scadenza contrattuale entro il 29.9.2020 la restituzione era prorogata al 30.09.2020;
- per i mutui/altri finanziamenti a rimborso rateale (inclusi i leasing), anche perfezionati tramite il rilascio di cambiali agrarie, il pagamento delle rate/canoni di leasing in scadenza entro il 29.9.2020 era sospeso fino al 30.9.2020 (con la possibilità di richiedere la sospensione del solo rimborso in conto capitale).

Successivamente l'art. 65 comma 1 del decreto agosto (D.L. 104/2020), commentato nella nostra circolare n. 12 del 07.09.2020, aveva disposto che il termine del 30.09.2020 di cui sopra fosse differito per la generalità delle imprese al 31.01.2021 e per le imprese del settore turistico al 31.03.2021.

La Legge di Bilancio 2021 ha disposto un ulteriore differimento: **il termine del 31.01.2021, di cui sopra, è fissato al 30.06.2021.**

Per le imprese:

- **già ammesse** alle misure di sostegno sopra previste, **la proroga della moratoria opera automaticamente senza alcuna formalità, salvo rinuncia espressa da parte dell'impresa beneficiaria, da far pervenire al soggetto finanziatore entro il 31.01.2021 (entro il 31.03.2021 per le imprese del settore turistico);**

- **non ancora ammesse**, possono farlo presentando apposita richiesta al proprio soggetto finanziatore entro il 31 gennaio 2021 secondo le medesime condizioni e modalità previste dall'art. 56 del Decreto Cura Italia.

La Legge di Bilancio 2021 dispone inoltre che, per le imprese che hanno avuto accesso alle misure di sostegno, il termine di 18 mesi per l'avvio delle procedure esecutive di cui all'art. 56 comma 8 del Decreto Cura Italia, decorre dal nuovo termine fissato al 30.06.2021.

3. NOVITA' IN TEMA DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

3.1. SOPRESSIONE ESTEROMETRO dal 2022

Art. 1 commi 1103 e 1104 L. 178/2020

L'art. 1 comma 1103 della Legge di bilancio 2021 ha introdotto una modifica all'art. 1, comma 3 bis del D.Lgs. 127/2015 prevedendo la soppressione, **con decorrenza dal 1° gennaio 2022**, della comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere (c.d. "esterometro").

L'esterometro è stato introdotto a partire dal 1° gennaio 2019 per comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate e/o ricevute da soggetti non residenti o non stabiliti all'interno del territorio dello Stato.

A partire dal 1° gennaio 2022 tutte le operazioni attive e passive poste in essere con soggetti non residenti dovranno essere emesse e registrate utilizzando il formato della fattura elettronica e transitare attraverso il Sistema di Interscambio.

Pertanto:

- per le operazioni effettuate nei confronti di soggetti esteri, **il termine per l'emissione delle fatture** è quantificato in **12 giorni a partire dalla data di effettuazione dell'operazione** o un diverso termine stabilito da determinate leggi (quale ad esempio il giorno 15 del mese successivo in caso di fattura differita);
- per le operazioni ricevute da soggetti esteri, la trasmissione dovrà essere effettuata **entro il quindicesimo giorno del mese successivo** a quello in cui si è ricevuto il documento che dimostra l'effettuazione dell'operazione oppure entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello in cui l'operazione è stata effettuata.

È stato altresì modificato il regime sanzionatorio in caso di omessa/errata trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere (art. 11, comma 2-quater, D.Lgs. 471/1997), che prevede una sanzione amministrativa pari a 2,00 euro per ciascuna fattura, entro un limite massimo di 400,00 euro mensili in caso di omessa o errata trasmissione di dati. Tale sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di 200,00 euro al mese, se la trasmissione e/o la correzione dei dati è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza.

3.2. NOVITA' IN TEMA DI UTILIZZO INDEBITO PLAFOND IVA

Art. 1 commi 1079-1083 L. 178/2020

I commi dal 1079 al 1083 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2021 prevedono **una stretta alle frodi Iva realizzate con l'indebita emissione di lettere d'intento e l'indebito utilizzo del plafond** che - si rammenta - compete agli esportatori abituali e consente la disapplicazione dell'imposta.

L'Amministrazione finanziaria effettuerà specifiche analisi di rischio orientate a riscontrare la sussistenza delle condizioni previste dall'art. 1, comma 1, lett. a), DL n. 746/83 e conseguenti attività di controllo sostanziale, finalizzate all'inibizione al rilascio ed all'invalidazione di dichiarazioni d'intento illegittime.

Qualora risultassero tali irregolarità:

- al contribuente sarà inibita la facoltà di rilasciare nuove dichiarazioni d'intento tramite i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- il sistema di interscambio (Sdi) inibirà l'emissione della fattura elettronica non imponibile Iva ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c), DPR n. 633/72 nella quale è indicato il numero di protocollo di una dichiarazione d'intento invalida.

Le modalità operative per l'attuazione dell'invalidazione delle dichiarazioni d'intento (già emesse o da rilasciare) saranno stabilite con un provvedimento dell'Agenzia Entrate.

3.3. NOVITA' IN TEMA DI CORRISPETTIVI TELEMATICI

Art. 1, commi 1109 a 1115 L. 178/2020

Provvedimento A.E. del 23.12.2020

Con riferimento all'adempimento dei cd. "corrispettivi telematici", ovvero l'invio telematico degli incassi giornalieri per il tramite di appositi registratori di cassa, è stata disposta una proroga di tre mesi alla scadenza del 1° gennaio 2021 per l'utilizzo del nuovo tracciato telematico e quindi per l'adeguamento dei registratori telematici, in considerazione delle difficoltà legate alla situazione emergenziale provocata dal Covid-19. Con provvedimento firmato in data 23 dicembre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha infatti posticipato l'utilizzo del nuovo tracciato telematico fissando il nuovo termine al **1° aprile 2021**.

Si conferma invece, che con il 31.12.2020, ha avuto termine la fase transitoria che prevedeva la regolarizzazione senza sanzioni, della trasmissione telematica dei corrispettivi entro il mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

Inoltre, la Legge di Bilancio 2021 ha modificato in diversi punti l'articolo 2 del D.Lgs. n. 127/2015 ed il D.lgs. n. 471/1997 (sempre in tema di corrispettivi telematici).

In particolare:

- viene precisato che la memorizzazione elettronica e la consegna dei documenti (se richiesta dal cliente) che attestano l'avvenuta operazione debbano essere effettuate non oltre il momento dell'ultimazione dell'operazione;
- viene differita al 1° luglio 2021 l'operatività dell'utilizzo dei sistemi evoluti di incasso ai fini dell'obbligo di memorizzazione (carte di credito/debito e altre forme di pagamento elettronico che permettono la memorizzazione, inalterabilità e sicurezza dei dati);
- a decorrere dal 1° gennaio 2021 è stato disciplinato in maniera più organica il sistema

sanzionatorio in tema di corrispettivi telematici, in particolare:

- si applica una sanzione unica pari al 90% (prima era pari al 100%) dell'imposta in caso di omessa, tardiva o infedele memorizzazione e/o trasmissione telematica dei corrispettivi, restando confermata la previsione di una sanzione minima pari a euro 500;
- la sanzione si riduce alla misura fissa di euro 100 se l'irregolarità non incide sulla liquidazione del tributo, tuttavia per l'applicazione di tale sanzione non si applica il cd. cumulo giuridico;
- si applica una sanzione unica pari al 90% (prima era pari al 100%) dell'imposta, anche in caso di mancato o irregolare funzionamento dei registratori telematici (salvo l'adozione delle procedure alternative previste dagli appositi provvedimenti attuativi);
- se non comporta omesse annotazioni, la mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione o l'omessa verifica periodica del registratore telematico è punita con la sanzione da euro 250 ad euro 2.000 (sanzione confermata rispetto alla versione previgente);
- l'omessa installazione dei registratori telematici è punita con la sanzione da euro 1.000 ad euro 4.000 e la sospensione dell'attività per un periodo da 15 giorni a 2 mesi (sanzione già prevista con riferimento ai misuratori fiscali non telematici);
- in caso di manomissione o alterazione dei registratori telematici, salvo che il fatto costituisca reato, si applica una sanzione da euro 3.000 a euro 12.000 e la sospensione dell'attività per un periodo da 15 giorni a 2 mesi;
- risulta confermata la sanzione nel caso di contestazioni di n. 4 distinte violazioni compiute in giorni diversi nel corso di un quinquennio, inerenti la mancata/tardiva/incompleta/non veritiera memorizzazione / trasmissione dei corrispettivi telematici; in tali ipotesi è disposta la sospensione dell'attività per un periodo da 3 giorni ad 1 mese o da 1 mese a 6 mesi in caso di corrispettivi contestati superiori a euro 50.000;
- non è consentito regolarizzare le omissioni mediante ravvedimento operoso quando la violazione sia già stata constatata.

In ultimo, per completezza di trattazione, si specifica che non ci sono novità in merito all'esonero dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi nei confronti dei consumatori finali in ambito di **e-commerce** (sia diretto che indiretto), rimanendo quindi confermato in tali casi, soltanto l'obbligo di annotazione delle operazioni nel registro dei corrispettivi.

3.4. NOVITA' IN TEMA DI REGISTRI IVA PRECOMPILATI

Art. 1 comma 1106 L. 178/2020

Art. 142 D.L.34/2020 conv. L.77/2020

A partire dal 1° Gennaio 2021, in via sperimentale e per i periodi di imposta 2021 e 2022, l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione dei contribuenti, che assolvono l'Iva con **periodicità trimestrale**, i dati provenienti dai flussi delle fatture elettroniche, delle operazioni transfrontaliere e delle comunicazioni telematiche dei corrispettivi rendendo disponibili le bozze:

- dei registri Iva di cui agli art. 23 e 25 del d.P.R. 633/72 (registro Iva delle fatture e registro Iva degli acquisti);
- delle comunicazioni della liquidazione periodica Iva (le cd. "Li.Pe.");
- della dichiarazione annuale IVA.

Tali bozze saranno consultabili dai contribuenti interessati che accedendo in un'apposita sezione del proprio cassetto fiscale potranno:

- integrare e convalidare i dati proposti nelle bozze dei registri elaborati dall'Agenzia;
- non considerare i dati continuando ad con le modalità finora adottate, utilizzando le bozze per semplice consultazione e raffronto.

Si evidenzia inoltre che in caso di utilizzo e convalida dei dati elaborati dall'Agenzia, verrà meno l'obbligo di tenuta dei registri delle fatture e degli acquisti, in quanto tali registri saranno memorizzati dalla stessa Agenzia delle Entrate.

MODALITA' OPERATIVE

A partire dal 5° giorno del mese successivo a quello di riferimento (e comunque non oltre il giorno 15) il contribuente potrà accedere al proprio cassetto fiscale, visionare la bozza ed eventualmente integrare il registro con i dati non presenti (ad es. fatture cartacee di contribuenti forfettari, bolle doganali ed operazioni con l'estero).

Entro il giorno 15 dello stesso mese avrà la possibilità di convalidare i registri, estrarre la bozza in xml, excel o pdf anche solo per confrontarla con i propri registri.

3.5. ANNOTAZIONE FATTURE EMESSE CONTRIBUENTI TRIMESTRALI

Art. 1, comma 1102 L. 178/2020

L'art. 1 comma 1102 della Legge di Bilancio 2021 ha previsto una modifica dei termini di registrazione delle fatture di vendita per i soggetti che hanno optato per la liquidazione dell'iva con cadenza trimestrale ai sensi dell'art. 7 DPR 542/99.

In dettaglio, i contribuenti trimestrali, ovvero i soggetti passivi iva che nell'anno precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore (i) a 400.000 euro per le imprese che prestano servizi e per i professionisti (ii) a 700.000,00 euro per le imprese che hanno ad oggetto altre attività, hanno la **possibilità di annotare le fatture emesse entro la fine del mese successivo al trimestre** di effettuazione dell'operazione e con riferimento al medesimo mese di effettuazione dell'operazione.

L'obiettivo del legislatore è quello di allineare i termini di registrazione delle fatture attive ai termini della liquidazione iva anche per i soggetti che liquidano l'imposta trimestralmente.

Per effetto di tale modifica, la fattura di un'operazione effettuata ad esempio il 20 gennaio 2021 potrà essere annotata nel registro delle fatture emesse fino al 30 aprile 2021, concorrendo comunque alla liquidazione iva del 1° trimestre, da effettuarsi entro il 17 maggio 2021 (il 16 maggio cade in domenica).

Si evidenzia, infine, che nessuna modifica è stata apportata ai termini di registrazione delle fatture di acquisto e, pertanto, per poter detrarre l'iva è necessario che tali documenti vengano registrati ed annotati ai sensi dell'art. 25 DPR 633/72 anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno di ricezione della fattura.

Maggiori chiarimenti in merito alla detraibilità iva sulle fatture ricevute a fine anno sono contenuti nella ns. circolare n. 16 del 21 dicembre 2020 a cui si rimanda.

3.6. PROROGA DEL DIVIETO DI EMISSIONE DI FATTURA ELETTRONICA PER MEDICI E STRUTTURE SANITARIE PER L'ANNO 2021 E TERMINI PER LA TRASMISSIONE DELLA COMUNICAZIONE DATI STS

Art. 1, comma 1105 L. 178/2020

L'art. 1 comma 1105 ha previsto che anche per il periodo d'imposta 2021 i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria (STS) (medici e strutture sanitarie) non possano procedere all'emissione delle fatture elettroniche con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare a tale sistema.

In sostanza anche per il 2021 vige il divieto di emissione di fatture elettroniche per tutte le prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche e che devono essere comunicate tramite STS.

Si rammenta inoltre che l'art. 7 del D.M n 270 del 19 ottobre 2020 ha ridefinito la periodicità con la quale dovrà essere effettuato l'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria (STS).

In particolare è previsto che:

- per le prestazioni relative al 2020 la trasmissione dei dati va effettuata, come di consueto, entro il 31.01 (01.02.2021 in quanto il 31.01 cade di domenica);
- per le prestazioni relative al 2021 la trasmissione va effettuata entro la fine del mese successivo alla data del documento fiscale.

4. ALTRE DETRAZIONI, BONUS ED AGEVOLAZIONI

4.1. MODIFICHE INERENTI LA DISCIPLINA DEL SUPERBONUS "110%"

Art. 1, comma 66 L. 178/2020

L'articolo 1 comma 66 ha inserito molteplici modifiche alla disciplina del "superbonus 110%" introdotto dall'articolo 119 del D.L. 34/2020 e già commentato al paragrafo 8 della ns. circolare n. 7 del 26 maggio 2020.

Si rammenta tale agevolazione consiste in una detrazione per interventi fiscali di efficienza energetica di cui all'art. 14 del D.L. 63/2013 e si applica nella misura del **110%** – da ripartire in **cinque quote annuali di pari importo** – per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente sostenute dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2021 (con proroga – come vedremo meglio più avanti – al 30 giugno 2022 ed anche al 31 dicembre 2022 per i condomini che al 30 giugno 2022 abbiano realizzato almeno il 60% dell'intervento complessivo, nonché riduzione da cinque a quattro del numero di quote per le spese sostenute nel 2022) per le seguenti tre tipologie di intervento:

- a) *interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali ed orizzontali* che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;
- b) *interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernali 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, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici;
- c) *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, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici;

Le tre predette tipologie di intervento vengono definite “*trainanti*” in quanto l’aliquota del 110% si applica anche a tutti gli altri interventi di efficientamento energetico di cui al citato art. 14 del D.L. 63/2013 e nei limiti di spesa già previsti a condizione che tali interventi siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi di cui ai precedenti punti a), b) e c).

Ai fini dell’accesso alla detrazione, gli interventi devono assicurare il **miglioramento di almeno due classi energetiche dell’edificio**, ovvero se non possibile il conseguimento della classe più alta da dimostrare mediante l’attestato di prestazione energetica (A.P.E.) ante e post intervento rilasciato da tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Le disposizioni sopra illustrati si applicano agli interventi effettuati:

- a) dai **condomini**;
- b) dalle **persone fisiche** – al di fuori dell’esercizio di attività di impresa, arti e professioni – in relazione ad interventi su singole unità immobiliari anche diversi dall’abitazione principale salvo che per gli edifici unifamiliari per il quali è richiesta la destinazione ad abitazione principale (il bonus compete quindi anche per le “*seconde case*” purché non siano edifici unifamiliari);
- c) dagli **istituti autonomi case popolari** (IACP);
- d) dalle **cooperative di abitazione a proprietà indivisa** per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci

Si rammenta inoltre che anche per gli interventi di cui ai commi da *1 bis a 1 septies* dell’art. 16 del D.L. 63/2003 (cd. **SISMA BONUS**) l’aliquota della detrazione è elevata al 110% per le spese sostenute dal 1° luglio e fino al 31 dicembre 2021 (con proroga – come vedremo meglio più avanti – al 30 giugno 2022 ed anche al 31 dicembre 2022 per i condomini che al 30 giugno 2022 abbiano realizzato almeno il 60% dell’intervento complessivo, nonché riduzione da cinque a quattro del numero di quote per le spese sostenute nel 2022).

Di seguito si riepilogano le principali modifiche precisando che l’efficacia delle proroghe, di seguito esposte, riguardanti l’agevolazione è subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell’Unione europea (art 1 comma 74 della Legge di bilancio 2021).

TERMINI E MODALITA’ DI ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE

Come già accennato è disposta la proroga della detrazione spettante per gli interventi di riqualificazione energetica, antisismici, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica dei veicoli elettrici, alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 (con l’eccezione degli IACP ed enti equivalenti il cui limite temporale si estende al 31 dicembre 2022).

È prevista inoltre la ripartizione in 4 quote annuali di pari importo, in luogo delle 5 rate, per le spese sostenute nell’anno 2022 (con un’eccezione prevista per gli IACP ed enti equivalenti: in tal caso la ripartizione in 4 quote è riferita solo alle spese sostenute dal 01 luglio 2022).

SOGGETTI BENEFICIARI

È previsto l’inserimento, fra i soggetti beneficiari, delle persone fisiche (che operano al di fuori dell’esercizio di attività di impresa, arte o professione) **con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate**, anche se posseduti da un **unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche**.

Per i condomini (e le persone fisiche di cui al paragrafo precedente) che al 30 giugno 2022 hanno eseguito almeno il 60% dell’intervento complessivo, la detrazione del 110% si estende alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

Per gli Istituti autonomi case popolari (IACP) ed enti equivalenti, di cui alla lett. c) del comma 9 dell'art. 119, il superbonus del 110% è prorogato alle spese sostenute fino al 31 dicembre 2022. Per questi soggetti, nel caso in cui alla data del 31 dicembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo, la detrazione del 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 30 giugno 2023.

INTERVENTI AGEVOLABILI

Per quanto riguarda la tipologia di "interventi trainanti" relativi agli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con una incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda, la Legge di bilancio introduce l'estensione **agli interventi di isolamento del tetto**, a prescindere dal fatto che sia presente un sottotetto riscaldato o meno. In altre parole, ai fini della verifica del superamento del 25% della superficie disperdente lorda, potrà essere sempre considerato l'intervento di coibentazione del tetto, anche quando lo stesso non sia elemento di separazione tra il volume riscaldato e l'esterno.

È previsto inoltre l'inserimento tra gli interventi "trainati" degli interventi di cui all'art. 16-bis, comma 1, lett. e), TUIR ossia gli interventi finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, ai sensi dell'art. 3, comma 3, Legge n. 104/92, anche se effettuati in favore di persone di età superiore a 65 anni.

Inoltre viene inserita una modifica al comma 10 dell'art. 119 del D.L. 34/2020 con la quale anche per gli interventi "***trainati***" da Ecobonus viene previsto il ***limite di due unità*** possedute dalla stessa persona fisica.

La Legge di bilancio ha altresì disposto la previsione di nuovi limiti di spesa per l'installazione delle colonnine di ricarica dei veicoli elettrici di cui all'art. 16-ter del DL 63/2013 e precisamente:

- Euro 2.000 per edifici unifamiliari/unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- Euro 1.500 cad. per edifici plurifamiliari/condomini che installino un numero massimo di 8 colonnine;
- Euro 1.200 cad. per edifici plurifamiliari/condomini che installino un numero superiore a 8 colonnine.

Si precisa che i limiti valgono per una sola colonnina ad unità immobiliare.

Infine viene disposta **l'estensione della detrazione agli impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici.**

INDIPENDENZA FUNZIONALE

L'art. 1 comma 66 prevede inoltre la modifica che risolve molti dei temi emersi dalla data di entrata in vigore della norma originaria del requisito dell'indipendenza funzionale dell'unità immobiliare richiesta affinché possa essere assimilata all'edificio unifamiliare. **Secondo la nuova definizione, un'unità immobiliare può ritenersi "funzionalmente indipendente" qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva: (1) impianti per l'approvvigionamento idrico (2) impianti per il gas (3) impianti per l'energia elettrica e (4) impianto di climatizzazione invernale.**

IMMOBILI E APE

Possono beneficiare del superbonus, inoltre, anche gli edifici privi di attestato di prestazione energetica (APE) perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi, purché al termine degli interventi, che devono comprendere anche quelli di isolamento termico delle superfici di cui alla lett. a) dell'art. 119 c.1 del DL 34/2020, raggiungano una classe energetica in fascia A (la disposizione si applica anche nel caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente).

PUBBLICITA' INERENTE LA FRUIZIONE DEL "SUPER BONUS"

Per gli interventi che beneficiano del superbonus del 110%, **presso il cantiere - in un luogo ben visibile e accessibile - deve essere esposto un cartello con la seguente dicitura: "Accesso agli incentivi statali previsti dalla Legge 17 luglio 2020, n. 77, superbonus 110 per cento per interventi di efficienza energetica o interventi antisismici"**.

INTERVENTI DANNEGGIATI DA EVENTI SISMICI

Per quanto attiene **gli interventi di ricostruzione dei fabbricati danneggiati dal sisma nei Comuni di cui agli elenchi allegati al DL n. 189/2016 e di cui al DL n. 39/2009**, per i quali il comma 4-ter dell'art. 119 in esame prevede l'aumento del 50% dei limiti di spesa agevolabile, **il termine di sostenimento delle spese per le quali è possibile fruire di tale maggiorazione è prorogato al 30.6.2022**; l'ambito di applicazione è inoltre ampliato ai "comuni interessati da tutti gli eventi sismici verificatisi dopo l'anno 2008 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza".

Tale beneficio è alternativo al contributo previsto per la ricostruzione.

Inoltre, con l'introduzione del nuovo comma 4-quater all'art. 119, è disposto che **nei Comuni colpiti da eventi sismici verificatisi dall'1.4.2009 nei quali è stato dichiarato lo stato di emergenza:**

- la nuova detrazione del 110% prevista per gli interventi di miglioramento del rischio sismico di cui all'art. 16, commi da 1-bis a 1-septies, del DL n. 63/2013;
- la detrazione IRPEF di cui all'art. 15, comma 1, lett. f-bis), TUIR nella maggior misura del 90%, spettante per i premi versati per l'assicurazione avente ad oggetto il rischio di eventi calamitosi;

spettano per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione.

APPROVAZIONE DELIBERE CONDOMINIALI

Con riferimento alla delibera condominiale avente ad oggetto:

- l'approvazione dell'esecuzione dei lavori agevolati in esame;
- gli eventuali finanziamenti finalizzati alla realizzazione degli stessi;
- l'opzione per lo sconto in fattura / cessione del credito;

il comma 9-bis dell'art. 119, introdotto ad opera dell'art. 63, comma 1, del DL n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto", prevede che la stessa è valida se approvata con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno 1/3 del valore dell'edificio.

Ora, **implementando il comma 9-bis, è disposto che con le medesime modalità (maggioranza degli intervenuti e almeno 1/3 del valore dell'edificio) può essere approvata anche la delibera avente ad oggetto l'imputazione a uno o più condomini dell'intera spesa (accollo) riferita all'intervento deliberato, a condizione che i condomini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole.**

CESSIONE/SCONTO IN FATTURA

Si precisa che con riferimento alla possibilità di optare per lo sconto in fattura/cessione del credito in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in dichiarazione dei redditi, con **il nuovo comma 7-bis dell'art. 121, del DL n. 34/2020 è disposto che tale opzione sia esercitabile anche con riferimento alla detrazione spettante per le spese sostenute nel 2022 per gli interventi di cui al citato art. 119.**

4.2. PROROGA AL 31 DICEMBRE 2021 DEL C.D. BONUS "RISPARMIO ENERGETICO"

Art. 1, comma 58 lettera a) L. 178/2020

L'art. 1 comma 58 lettera a) introduce una modifica dell'art. 14 del DL n. 63/2013 **prorogando dal 31.12.2020 al 31.12.2021** il termine entro il quale devono essere sostenute le spese (nei limiti di detrazione massima previsti per ciascun tipo di intervento agevolato) relative agli interventi di riqualificazione energetica (il cd. "bonus risparmio energetico" o anche "ecobonus") di cui all'art. 1, commi da 344 a 347, Legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007) per poter fruire della detrazione del 65%-50%.

In linea generale si ricorda che l'agevolazione per la riqualificazione energetica degli edifici, come prorogata nel tempo da numerosi provvedimenti, consiste nel riconoscimento di detrazioni d'imposta sia IRPEF che IRES (nella misura originariamente del 55%, poi elevata al 65%) - da ripartire in 10 rate annuali di pari importo - da calcolare sulle spese sostenute entro un limite massimo diverso in relazione a ciascuno degli interventi previsti, che si rammenta riguardano principalmente i seguenti interventi per:

- la riduzione del fabbisogno energetico per il riscaldamento; la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione; la realizzazione di interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi; l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università (articolo 1, commi da 344-347, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296);
- la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria (articolo 1, comma 48, Legge 13 dicembre 2010, n. 220).

Tale proroga si applica anche per le spese sostenute nel 2021 relative agli interventi di acquisto e posa in opera di:

- schermature solari (art. 14, comma 2, lett. b) indicate nell'allegato M del decreto legislativo n. 311 del 2006;
- micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti (art. 14, comma 2, lett. b-bis);
- impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (art. 14, comma 2-bis) nella misura del 50%.

Si rammenta che per gli interventi agevolabili riferiti alle parti comuni condominiali (c.d. "ecobonus condomini") nonché per gli interventi finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica il citato art. 14 prevede già il riconoscimento delle relative detrazioni per le spese sostenute fino al 31.12.2021.

Per ulteriori approfondimenti si rinvia alle ns. circolari n. 1 del 10 gennaio 2018 (paragrafo 4), n. 1 del 15 gennaio 2019 (paragrafo 9) e n. 1 del 10 gennaio 2020 (paragrafo 7).

4.3. PROROGA AL 31 DICEMBRE 2021 DEL C.D. BONUS “RISTRUTTURAZIONI” POTENZIATO

Art. 1, comma 58 lettera b) punto 1, comma 60 e 68 L. 178/2020

L'art. 1 comma 58 lettera b) punto 1 introduce una modifica dell'art. 16 del DL n. 63/2013 prorogando **dal 31.12.2020 al 31.12.2021** il termine entro il quale devono essere sostenute le spese relative **agli interventi di recupero del patrimonio edilizio per poter fruire della detrazione del 50%, sull'importo massimo di Euro 96.000, (la c.d. misura potenziata) di cui all'art. 16-bis del TUIR.**

Si rammenta che trattasi in particolare di interventi di:

- manutenzione ordinaria (solo sulle parti comuni di edifici residenziali);
- manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia (sulle parti comuni di edificio residenziale e sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale);
- ricostruzione o ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi;
- realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali;
- eliminazione delle barriere architettoniche;
- prevenzione del compimento di atti illeciti da parte di terzi;
- cablatura degli edifici e al contenimento dell'inquinamento acustico;
- risparmio energetico con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia;
- adozione di misure antisismiche;
- bonifica dall'amianto e opere volte ad evitare gli infortuni domestici.

Per ulteriori approfondimenti si rinvia alle ns. circolari n. 1 del 10 gennaio 2018 (paragrafo 5), n. 1 del 15 gennaio 2019 (paragrafo 10) e n. 1 del 10 gennaio 2020 (paragrafo 6).

Si precisa inoltre che l'art. 1 comma 60 l'introduce il nuovo comma 3-bis al citato art. 16-bis del TUIR, con il **quale la detrazione del 50% sopra richiamata viene riconosciuta anche per le spese sostenute per la sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione.**

Si rammenta che per gli interventi di adozione delle misure antisismiche di cui alla lett. i) del comma 1 del citato art. 16-bis su edifici ubicati nelle zone a rischio sismico 1, 2 e 3, compresi quelli di demolizione e ricostruzione di interi edifici con riduzione del rischio sismico effettuati dall'impresa che li cede entro 18 mesi dalla fine dei lavori, il citato art. 16 prevede già il riconoscimento della relativa detrazione (c.d. “sisma bonus” e “sisma bonus acquisti) per le spese sostenute fino al 31.12.2021.

Si precisa inoltre che **per gli interventi di adozione di misure antisismiche** su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1, 2 e 3) di cui al predetto art. 16-bis, comma 1, lett. i), TUIR, richiamati dall'art. 16, comma 1-bis, DL n. 63/2013, **per i quali è prevista la detrazione del 50% fino ad un ammontare complessivo di spesa non superiore ad euro 96.000 per unità immobiliare, l'art. 1 comma 68 della Legge di bilancio 2021 stabilisce che, la disposizione è applicabile agli interventi:**

- **le cui procedure autorizzatorie sono state attivate dal 05.08.2013 (giorno successivo alla pubblicazione del D.L. 63/2013) come precedentemente previsto)**
- **ovvero per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio.**

Tale predetta disposizione **è subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea (art 1 comma 74 della Legge di bilancio 2021).**

Salvo ulteriore proroga, la misura potenziata della detrazione del bonus ristrutturazioni (50% con limite di spesa ad euro 96.000) cesserà dal 1° gennaio 2022. Tuttavia, trattandosi di “misura a regime” contenuta nel testo unico delle imposte sui redditi (il citato art. 16-bis del DPR 917/1986), dal 1° gennaio 2022 per i medesimi interventi i contribuenti potranno – salvo ulteriori interventi legislativi –

usufruire della detrazione nelle seguenti misure:

- aliquota del 36%
- limite di spesa euro 48.000

La proroga al 31 dicembre 2021 riguarda anche la detrazione del 50% per **l'acquisto di abitazioni facenti parte di edifici interamente ristrutturati da imprese** (detrazione da applicare sul 25% del prezzo d'acquisto, sempre nel limite massimo di spesa di euro 96.000).

4.4. PROROGA AL 31 DICEMBRE 2021 DEL BONUS "MOBILI"

Art. 1, comma 58 lettera b) punto 2 L. 178/2020

L'art. 1 comma 58 lettera b) punto 2 dispone la proroga del c.d. "bonus mobili".

In particolare, la detrazione IRPEF del 50% può essere fruita da parte dei soggetti che **nel 2021 sostengono spese per l'acquisto di mobili e/o grandi elettrodomestici** di categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di **interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati a decorrere dall'1.1.2020**.

La modifica normativa introduce inoltre un nuovo limite di spesa massimo pari ad euro 16.000 in luogo di euro 10.000.

Si ricorda che le spese per l'acquisto di mobili sono calcolate indipendentemente da quelle sostenute per i lavori di ristrutturazione. In altri termini, le spese per l'acquisto di mobili possono anche essere più elevate di quelle per i lavori di ristrutturazione, fermo restando il tetto dei 16.000 euro sopra richiamato.

Per ulteriori approfondimenti si rinvia alle ns. circolari n. 1 del 10 gennaio 2018 (paragrafo 6), n. 1 del 15 gennaio 2019 (paragrafo 11) e n. 1 del 10 gennaio 2020 (paragrafo 8).

4.5. PROROGA AL 31 DICEMBRE 2021 DEL C.D. BONUS "FACCIAE"

Art. 1, comma 59 L. 178/2020

L'articolo 1 comma 59 introduce una modifica dell'art. 1, comma 219, Legge n. 160/2019 (Legge di bilancio 2020) **prorogando anche per il 2021 il c.d. "bonus facciate"**, ossia la detrazione del 90% delle spese sostenute (senza limiti) da soggetti privati ed imprese per gli interventi edilizi sulle strutture opache della facciata, su balconi/fregi /ornamenti, inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero / restauro della facciata esterna degli edifici ubicati in zona A (centri storici) o B (totalmente o parzialmente edificate) di cui al DM n.1444/68, già commentata al punto 10 della ns. circolare n. 1 del 10 gennaio 2020.

Si rammenta che in sostanza il bonus è fruibile per gli **interventi finalizzati al recupero o al restauro della facciata esterna degli edifici, inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna.**

Sono ammessi al beneficio esclusivamente gli interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi.

La detrazione è **ripartita in dieci quote annuali costanti** e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e **in quelli successivi e spetta solo per gli interventi sugli edifici esistenti ubicati in zona A o B ai sensi del D.M n. 1444/1968.**

Si rammenta che l'articolo 2 del citato decreto ministeriale n. 1444 del 1968 prevede la definizione di zone territoriali omogenee come segue:

- **la zona A include le parti del territorio interessate da agglomerati urbani che rivestono carattere storico, artistico o di particolare pregio ambientale** o da porzioni di essi, comprese le aree circostanti, che possono considerarsi parte integrante, per tali caratteristiche, degli agglomerati stessi;
- **la zona B include le parti del territorio totalmente o parzialmente edificate**, diverse dalle zone A: si considerano parzialmente edificate le zone in cui la superficie coperta degli edifici esistenti non sia inferiore al 12,5 per cento (un ottavo) della superficie fondiaria della zona e nelle quali la densità territoriale sia superiore a 1,5 mc/mq.

In analogia con quanto previsto per la detrazione per le spese di ristrutturazione edilizia, l'agevolazione spetta non soltanto ai proprietari degli immobili ma anche ai titolari di diritti reali/personali di godimento sugli immobili oggetto degli interventi e che ne sostengono le relative spese.

Beneficiano infatti del diritto alla detrazione, purché sostengano le spese e siano intestatari di bonifici e fatture:

- il familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento (il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado);
- il coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge;
- il componente dell'unione civile;
- il convivente *more uxorio*, non proprietario dell'immobile oggetto degli interventi né titolare di un contratto di comodato.

Il pagamento delle spese detraibili dovrà essere disposto mediante bonifico bancario dal quale risulti:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

I soggetti che intendono avvalersi della detrazione sono tenuti a:

- indicare nella dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile e se i lavori sono effettuati dal detentore, gli estremi di registrazione dell'atto che ne costituisce titolo e gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione;
- comunicare preventivamente all'azienda sanitaria locale territorialmente competente, mediante raccomandata, la data di inizio dei lavori;
- conservare ed esibire, previa richiesta degli uffici finanziari, le fatture o le ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute e la ricevuta del bonifico bancario attraverso il quale è stato effettuato il pagamento.

4.6. INTRODUZIONE DEL NUOVO "BONUS IDRICO"

Art. 1, commi da 61 a 65 L. 178/2020

L'articolo 1 commi da 61 a 65 introduce **il nuovo "bonus idrico", a favore delle persone fisiche residenti in Italia, pari ad euro 1.000 per ciascun beneficiario**, fino ad esaurimento del fondo stanziato a tal fine (euro 20 milioni), da utilizzare entro il 31.12.2021, relativo ad **interventi di:**

- **sostituzione di vasi sanitari in ceramica con nuovi apparecchi a scarico ridotto;**
- **sostituzione di apparecchi di rubinetteria sanitaria/soffioni doccia/colonne doccia esistenti con nuovi apparecchi a limitazione di flusso d'acqua;**

su edifici/parti di edifici esistenti o singole unità immobiliari.

In particolare il nuovo beneficio spetta per:

- la fornitura e la posa in opera di vasi sanitari in ceramica con volume massimo di scarico pari o inferiore a 6 litri e relativi sistemi di scarico, compresi le opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti;
- la fornitura e l'installazione di rubinetti e miscelatori per bagno e cucina, compresi i dispositivi per il controllo di flusso di acqua con portata pari o inferiore a 6 litri al minuto, e di soffioni doccia e colonne doccia con portata di acqua pari o inferiore a 9 litri al minuto, compresi le eventuali opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti.

Il bonus non concorre alla formazione del reddito del beneficiario e non rileva ai fini del calcolo dell'ISEE.

Con un apposito Decreto saranno definiti i termini e le modalità di richiesta ed utilizzo del suddetto bonus.

4.7. PROROGA AL 31 DICEMBRE 2021 DEL C.D. BONUS "VERDE"

Art. 1, comma 76 L. 178/2020

L'articolo 1 comma 76 introduce la modifica dell'art. 1, comma 12, della Legge n. 205/2017 (Legge di bilancio 2018) **prorogando anche per il 2021 il c.d. "bonus verde"**, ossia la detrazione IRPEF del 36%, sulle spese (fino ad un massimo di Euro 5.000 per unità immobiliare ad uso abitativo fruibile dal proprietario/detentore dell'immobile) relative ad interventi aventi ad oggetto:

- "sistemazione a verde" di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;
- realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

La detrazione, **ripartita in 10 rate annuali di pari importo a partire da quello di sostenimento, è usufruibile dai contribuenti che possiedono/detengono, sulla base di titolo idoneo, l'immobile oggetto di intervento i quali hanno sostenuto la spesa e sui quali la stessa è rimasta effettivamente a carico.**

Si precisa che:

- la detrazione è consentita a condizione che i pagamenti siano effettuati con strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni;
- sono ricomprese, tra le spese agevolabili, le spese di progettazione e manutenzione connesse agli interventi oggetto di agevolazione;
- il "bonus verde" è applicabile anche agli interventi su parti comuni esterne degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c.

4.8. AGEVOLAZIONI STRUTTURE RICETTIVE O RISTORANTI

Art. 1 commi 599, 602 L. 178/2020

Il comma 599 dell'art.1 della Legge di bilancio 2021 ha **cancelato** per l'anno 2021 la prima rata IMU relativi agli immobili rientranti nella categoria catastale D/2 (alberghi e pensioni con fini di lucro) e relative pertinenze a condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività ivi

esercitate.

Il comma 602 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2021 ha **esteso** il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili non abitativi per le imprese turistico-ricettive, previsto dal DL Rilancio (cfr. ns. Circolare n. 7 del 26.05.2020) sino al 30 aprile 2021.

5. ALTRE NOVITA'

5.1. RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI NON QUOTATE

Art. Art. 5 e 7 L. 448/2001

Art. 1 commi 1122 e 1123 L. 178/2020

La Legge di bilancio 2021 contiene la proroga di un ulteriore anno dei termini per la rivalutazione di:

- **Terreni** posseduti a titolo di proprietà, usufrutto superficie ed enfiteusi da parte di persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e associazioni professionali;
- **Partecipazioni non quotate in mercati regolamentati**, possedute a titolo di proprietà/ usufrutto da parte di persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e associazioni professionali.

posseduti alla data del 1° gennaio 2021 da:

- **Persone fisiche**
- **Società semplici**
- **Enti non commerciali**
- **Soggetti non residenti in Italia privi di stabile organizzazione**

L'agevolazione prevede l'affrancamento della rivalutazione mediante il versamento di un'imposta sostitutiva fissata **all'11% (sia per i terreni che per le partecipazioni); si evidenzia che l'aliquota è invariata rispetto a quella dell'ultima edizione.**

L'imposta sostitutiva può essere pagata:

- in **unica soluzione entro il 30 giugno 2021;**

- in **tre rate annue di pari importo** (con scadenza 30 giugno 2021, 30 giugno 2022, 30 giugno 2023) oltre interessi annui del 3%.

Al fine di poter accedere all'agevolazione è altresì necessario provvedere alla redazione ed asseverazione della perizia giurata di stima da parte di un professionista abilitato (geometra, ingegnere, dottore commercialista etc...) entro il **30 giugno 2021**.

Si rammenta che rimane comunque la possibilità di scomputare l'imposta sostitutiva pagata in occasione di precedenti rivalutazioni, nonché che il valore così rideterminato potrà essere utilizzato per il calcolo dell'eventuale plusvalenza in sede di cessione del bene rivalutato.

Per ulteriori approfondimenti, si rimanda alle ns. circolari n.7 del 26 maggio 2020, n.1 del 10 gennaio 2020 e n. 1 del 15 gennaio 2019.

5.2. RIDUZIONE DEL CAPITALE SOCIALE PER PERDITE

Art. 1 comma 266 L.178/2020

La legge di bilancio 2021 interviene con una disposizione temporanea in tema di riduzione del capitale sociale per perdite modificando l'art. 6 del D.L. 23/2020 (c.d. decreto liquidità) e stabilendo che in caso di perdite emerse nell'**esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020** non si applicano gli articoli:

- 2446, secondo e terzo comma, e 2447 del codice civile (S.p.a.)
- 2482-bis, quarto, quinto e sesto comma, e 2482-ter del codice civile (S.r.l.)

e non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del codice civile.

Inoltre, viene specificato che il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo stabilito dagli articoli 2446, secondo comma, e 2482-bis, quarto comma, del codice civile, è posticipato al **quinto esercizio successivo** (per società con esercizio coincidente con l'anno solare, il bilancio al 31.12.2025); l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio (2025) dovrà ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate, se non ridotte/coperte nel frattempo.

Nelle ipotesi previste dall'art. 2447 o 2482-ter l'assemblea, deve essere comunque convocata senza indugio dagli amministratori e:

- può ridurre il capitale sociale o contemporaneamente aumentarlo ad una cifra non inferiore al minimo legale

oppure

- può deliberare di **rinvviare la decisione alla chiusura del quinto esercizio successivo**.

Le perdite in questione relative all'esercizio in corso al 31.12.2020, in caso venga deliberato il rinvio della loro copertura, dovranno essere distintamente indicate in nota integrativa.

5.3. ACCESSI AI SERVIZI P.A. TRAMITE SPID

Art. 24 D.L.76/2020 conv. L.120/2020

A partire dal **28 Febbraio 2021** le Pubbliche Amministrazioni non potranno più rilasciare o rinnovare credenziali per l'identificazione e l'accesso dei **privati cittadini** ai propri servizi.

L'art. 24 del D.L. 76/2020, infatti, dispone l'utilizzo esclusivo dell'identità digitale, come SPID, CIE (Carta Identità Elettronica) o CNS (Carta Nazionale Servizi) quale strumento unico per accedere ai propri servizi in rete. Le credenziali attualmente in uso saranno valide fino alla loro naturale scadenza e, comunque, non oltre il 30 settembre 2021.

Per **imprese e professionisti**, invece, è previsto un periodo transitorio il cui calendario verrà stabilito con DPCM o con Decreto del Ministero per l'Innovazione Tecnologica e la Digitalizzazione.

REGIME IVA OPERAZIONI CON IL REGNO UNITO

Artt. dal 40 al 53 Accordo di recesso UE n 2019/C384/01

Com'è noto il Regno Unito ha lasciato l'Unione Europea concludendo un accordo di recesso che prevedeva un periodo di transizione scaduto il 31 dicembre 2020.

Durante tale periodo transitorio le norme e le procedure in materia doganale e fiscale sono rimaste

invariate, così come la libera circolazione delle persone, dei servizi e dei capitali ha mantenuto la propria vigenza nel Regno Unito e, di conseguenza, tutti gli acquisti e le cessioni con UK sono stati considerati al pari degli acquisti/cessioni IntraUE effettuati con gli altri Stati membri dell'Unione.

A partire dal 1° gennaio 2021, con la fine del periodo transitorio, l'uscita del Regno Unito dalla UE comporta una serie di conseguenze che investono tutti gli operatori economici in generale e con particolare rilevanza in tema di IVA.

EFFETTI SUGLI SCAMBI

L'effetto principale da rilevare è quello relativo all'assimilazione del Regno Unito ai cosiddetti Paesi terzi o *Extra-UE* con la conseguente riqualificazione di tutte le operazioni di trasferimento dei beni e prestazioni di servizi che acquisiranno la natura di importazioni o esportazioni. Tale variazione di *status* comporta in linea generale:

Per le transazioni relative ai BENI

- le cessioni di merci spedite verso il Regno Unito non costituiranno più cessioni intracomunitarie non imponibili ai sensi dell'art. 41 c.1 lett. a) del D.L. n. 331/93, convertito in L. n. 427/93, e dal 2021 tali cessioni saranno considerate **operazioni non imponibili ai fini Iva ex art. 8 co.1 e ss. del d.P.R. 633/72 (esportazioni)**;
- gli acquisti di merci dal Regno Unito non costituiranno più acquisti intracomunitari ai sensi dell'art. 38 co.1 del D.L. n. 331/93, bensì **importazioni** e per tali operazioni, dal 2021, non bisognerà più integrare e registrare l'IVA sulle fatture ricevute dal cedente UK ai sensi dell'art. 46 D.L. 331/93, ma bisognerà espletare le necessarie formalità doganali tra cui il versamento in dogana della relativa IVA dovuta (salvo utilizzo del plafond disponibile) e la registrazione della bolletta doganale nel registro iva degli acquisti.

Per le transazioni relative ai SERVIZI

- per le prestazioni di servizi rese si continuerà ad emettere fattura ai sensi dell'art. 7-ter co.1 e ss. del DPR 633/1972 riportando però la dicitura "operazione non soggetta";
- viceversa, nel caso di servizi ricevuti, il soggetto passivo italiano dovrà applicare il meccanismo del reverse charge emettendo autofattura, a norma dell'art. 17 c.2 del d.P.R. 633/72, e non più integrando la fattura ricevuta dal prestatore inglese;

A decorrere dal 1° gennaio 2021 decade, quindi, per tutte le operazioni, l'obbligo di inclusione negli elenchi INTRASTAT di cui all'art. 50 c.6 D.L. 331/93.

OPERAZIONI DI SCAMBIO A CAVALLO TRA IL 2020 E IL 2021

Molti operatori potrebbero trovarsi nella situazione di dover gestire le operazioni con partenza delle merci verso il Regno Unito (o dal Regno Unito) negli ultimi giorni d'anno ed arriveranno alle frontiere dopo il 1° gennaio 2021.

Per sciogliere ogni dubbio sulla configurazione di tali operazioni (se IntraUe o ExtraUe) è intervenuto l'accordo di recesso (documento 2019/C384/01) che disciplina (tra le altre) le operazioni a cavallo d'anno.

In particolare, il combinato disposto degli articoli 41, 47, 51 e 52 dell'accordo di recesso prevede espressamente che le cessioni di beni spediti o trasportati dal Regno Unito al territorio di uno Stato Ue, e viceversa, rimangono sottoposti alle stesse regole doganali, Iva e accise, in vigore al 31 dicembre 2020.

Pertanto le cessioni e/o acquisti di beni a cavallo d'anno sono considerate operazioni IntraUe se la

spedizione o il trasporto inizia prima del 31 dicembre 2020.

Di conseguenza, qualificandosi come tali, le operazioni rilevano ai fini della compilazione, nel 2021, degli elenchi INTRASTAT.

Si evidenzia che spetta agli operatori provare che i beni sono partiti prima del 31 dicembre 2020 attraverso la fornitura di documenti di trasporto o qualsiasi altro documento che indichi la data in cui è iniziato lo spostamento, includendovi la documentazione relativa all'attraversamento di frontiera avvenuto successivamente.

Diversa la situazione che riguarda le prestazioni di servizi a cavallo d'anno in quanto per le prestazioni rese, così come i servizi ricevuti a cavallo fra il 2020 e il 2021, il momento di effettuazione di un servizio coincide con la sua ultimazione e quindi le prestazioni che iniziano nel 2020 si configureranno come operazioni Extra-Ue se termineranno nel 2021 salvo che non venga emessa una fattura anticipata per un pagamento totale/parziale nel qual caso l'operazione si considera conclusa (circolare 16/E/2013) e, pertanto, si configurerà quale operazione sarà Intracomunitaria e sarà rilevante ai fini della compilazione degli elenchi INTRASTAT.

EFFETTI SUI RIMBORSI IVA

Nel richiamato accordo di recesso (documento 2019/C384/01) all'art. 51 resta la possibilità, per gli operatori comunitari che hanno effettuato acquisti in UK nel 2020, di presentare l'istanza di rimborso IVA UK di cui alla direttiva 2008/9/CE (pagata al momento dell'acquisto), attraverso i canali telematici, entro il 31 Marzo 2021, in luogo dell'ordinaria scadenza prevista per il 30.09.2021.

In generale, in merito alle operazioni con il Regno Unito, tenuto conto della complessità dell'argomento, si richiede ai clienti di studio di sottoporre le proprie casistiche direttamente al consulente di riferimento.

| |
|---------------------------------|
| TASSO D'INTERESSE LEGALE |
|---------------------------------|

D.M. 11 dicembre 2020

Il D.M. dell'11.12.2020, pubblicato in Gazzetta Ufficiale in data 15.12.2020, ha stabilito la riduzione del tasso di interesse legale dallo 0,05% allo **0,01% con decorrenza dal 1° gennaio 2021**.

Questa variazione si riflette ad esempio:

- sulla determinazione degli interessi dovuti per la regolarizzazione, tramite **ravvedimento operoso**, degli omessi/tardivi versamenti di tributi (IVA, ritenute, IRES, IRAP, ecc.); al riguardo si rammenta che il calcolo viene effettuato "*pro rata temporis*", ciò significa che per le regolarizzazioni effettuate nel 2021 di violazioni commesse nell'anno 2020, occorrerà applicare il tasso dello 0,05% fino al 31 dicembre 2020 e dello 0,01% dal 1° gennaio 2021;
- sulla rateizzazione degli importi dovuti successivamente all'adesione ad **istituti deflativi del contenzioso** e alle **definizioni agevolate previste dal DL 119/2018** (c.d. "pace fiscale");
- sulla determinazione delle sanzioni civili in caso di omesso/tardivo versamento di contributi previdenziali e assistenziali.

Si segnala che nel caso in cui le somme dovute a titolo di interessi legali in sede di ravvedimento operoso debbano essere versate mediante uno specifico codice tributo o in caso di versamento di

MOSCHEN & ASSOCIATI

sanzioni di importo molto contenuto, il versamento minimo da eseguire è pari a 1,03 euro.

Non si hanno effetti invece in relazione alla rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni, né sulla rateizzazione delle somme dovute a seguito dei controlli automatici e formali ex artt. 36 bis e 36 ter DPR 600/73 (cd. "avvisi bonari").

Si riporta di seguito la tabella riepilogativa delle variazioni del tasso di interesse legale intervenute negli ultimi anni:

| tasso di interesse legale | periodo |
|---------------------------|---|
| 0,2% | Dall'1.1.2016 al 31.12.2016 |
| 0,1% | Dall'1.1.2017 al 31.12.2017 |
| 0,3% | Dall'1.1.2018 al 31.12.2018 |
| 0,8% | Dall'1.1.2019 al 31.12.2019 |
| 0,05% | Dall'1.1.2020 al 31.12.2020 |
| 0,01% | Dall'1.1.2021 fino al giorno di versamento compreso |

* * *

Ci riserviamo di ritornare sugli argomenti illustrati ed eventuali ulteriori contenuti nel provvedimento in esame con successive circolari di approfondimento e ricordando che i professionisti dello Studio sono sempre disponibili per affrontare e risolvere ogni necessità porgiamo i più cordiali saluti.

Studio Moschen & Associati

