

Il presente memorandum contiene una sintesi delle principali disposizioni normative, pronunce ministeriali e giurisprudenziali in materia fiscale, pubblicate sui quotidiani e riviste specializzate nel mese di agosto 2020. Il carattere meramente informativo e non esaustivo delle notizie ivi contenute non consente di assumere, sulla base delle segnalazioni riportate nel presente fascicolo, decisioni di natura operativa, la cui adozione non può comunque prescindere da approfondimenti specifici.

Contents

Disposizioni di attuazione degli articoli 119 e 121 del D.L. n. 34/2020, per l'esercizio delle opzioni relative alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici...	3
Detrazione per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico degli edifici, nonché opzione per la cessione o per lo sconto in luogo della detrazione previste dagli articoli 119 e 121 del D.L. n. 34/2020 – Primi chiarimenti	6
Rafforzamento patrimoniale delle imprese dei soggetti di medie dimensioni.....	13
Decreto Legge 14 agosto 2020, n. 104 - Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia	15
Reddito di lavoro dipendente - Fringe benefit uso promiscuo autovettura aziendale - Articolo 51, comma 4, lettera a), del TUIR. Chiarimenti.....	20
IVA - Luogo della prestazione dei servizi di cui agli articoli 7-quater, comma 1, lettera e), e 7-sexies, comma 1, lettera e-bis), del D.P.R. n. 633/1972, aventi ad oggetto imbarcazioni da diporto. Articolo 48, comma 7, del D.L. 16 luglio 2020, n. 76/2020	21
D.L. n. 34/2020, convertito dalla L. n. 77/2020, recante: “Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19” – Risposte a quesiti.	22



Riscossione – Mod. F24 - Credito d'imposta per le commissioni addebitate per le transazioni effettuate mediante strumenti di pagamento elettronici - articolo 22 D.L. 26 ottobre 2019, n. 124/2019.....28



Disposizioni di attuazione degli articoli 119 e 121 del D.L. n. 34/2020, per l'esercizio delle opzioni relative alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici

Con Provvedimento dell'8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate l'8 agosto 2020, l'Agenzia delle Entrate ha dettato le disposizioni di attuazione degli articoli 119 e 121 del D.L. n. 34/2020, per l'esercizio delle opzioni relative alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici.

In particolare, il punto 1.1 del Documento in esame ha ricordato che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi elencati al successivo punto 1.2, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante:

- a) per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi, e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante;
- b) per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare ad altri soggetti, ivi compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

Ai sensi del successivo punto 1.2 le disposizioni di cui al punto precedente si applicano agli interventi di:

- a) recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettere a) e b), del TUIR;
- b) efficienza energetica di cui all'articolo 14 del D.L. n. 63/2013 e di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119 del D.L. n. 34/2020;
- c) adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies* del D.L. n. 63/2013 e di cui al comma 4 dell'articolo 119 del D.L. n. 34/2020;
- d) recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'articolo 1, commi 219 e 220, della Legge n. 160/2019;
- e) installazione di impianti fotovoltaici di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera h) del TUIR, ivi compresi gli interventi di cui ai commi 5 e 6 dell'articolo 119 del D.L. n. 34/2020;
- f) installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'articolo 16-*ter* del D.L. n. 63/2013 e di cui al comma 8 dell'articolo 119 del D.L. n. 34/2020.

Il successivo punto 1.3 dispone che l'anzidetta opzione può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori, specificando che:

- per gli interventi di cui all'articolo 119 del D.L. n. 34/2020, gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo;



- i predetti stati di avanzamento devono riferirsi ad almeno il 30 per cento del medesimo intervento.

Nel Provvedimento in esame è stato, inoltre, precisato che l'opzione per la cessione del credito d'imposta può essere esercitata anche per le rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021.

In tal caso, l'opzione si riferisce a tutte le rate residue ed è irrevocabile.

Il successivo punto 2 detta i requisiti necessari per l'esercizio dell'opzione per la cessione o per lo sconto in alternativa alla detrazione prevista dall'articolo 119 del D.L. n. 34/2020 nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, disponendo che:

1. per gli interventi di cui ai commi 1, 2 e 3 del citato articolo 119, i tecnici abilitati asseverano il rispetto dei requisiti previsti dai decreti di cui al comma 3-ter dell'articolo 14 del D.L. n. 63/2013 e la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati; una copia dell'asseverazione è trasmessa, esclusivamente per via telematica, all'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA);
2. per gli interventi antisismici di cui al comma 4 del medesimo articolo 119, l'efficacia degli stessi al fine della riduzione del rischio sismico è asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali. I professionisti incaricati attestano altresì la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. L'asseverazione è depositata presso lo sportello unico competente di cui all'art. 5 del D.P.R. n. 380/2001;
3. è necessario richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta. Il visto è rilasciato dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'art. 3 del regolamento di cui al D.P.R. n. 322/1998.

A tale ultimo riguardo, è stato specificato che il soggetto che rilascia il visto di conformità deve verificare:

- che i professionisti incaricati abbiano rilasciato le asseverazioni e attestazioni, di cui alle lettere a) e b), e
- che gli stessi abbiano stipulato una polizza di assicurazione della responsabilità civile, come previsto dall'articolo 119, comma 14, del D.L. n. 34/2020.

Nel Provvedimento in commento è stato altresì disposto che:

- il contributo sotto forma di sconto è pari alla detrazione spettante per come innanzi determinata e non può in ogni caso essere superiore al corrispettivo dovuto;
- a fronte dello sconto praticato, al fornitore è invece riconosciuto un credito d'imposta pari alla detrazione spettante calcolata tenendo conto delle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta, comprensive dell'importo non corrisposto al fornitore per effetto dello sconto praticato.

Nel punto 4 vengono illustrate le modalità di esercizio dell'opzione, stabilendo che la stessa debba risultare dal modello (in seguito anche "Comunicazione") approvato con il presente provvedimento, unitamente alle relative istruzioni.



L'anzidetta Comunicazione è inviata esclusivamente in via telematica all'Agenzia delle Entrate a decorrere dal 15 ottobre 2020.

La stessa va inviata entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione, ovvero, nell'ipotesi di rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021, entro il 16 marzo dell'anno di scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui avrebbe dovuto essere indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione.

La Comunicazione relativa agli interventi eseguiti sulle unità immobiliari è inviata dal beneficiario della detrazione, fatta eccezione per la comunicazione relativa agli interventi di cui all'art. 119 del D.L. n. 34/2020 che andrà inviata esclusivamente dal soggetto che rilascia il visto di conformità.

Nell'ipotesi in cui detti ultimi interventi siano effettuati sulle parti comuni degli edifici, la comunicazione è inviata:

- dall'amministratore di condominio, direttamente oppure avvalendosi di un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, del D.P.R. n. 322 del 1998;
- dal soggetto che rilascia visto di conformità.

A seguito dell'invio della Comunicazione è rilasciata, entro 5 giorni, una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni.

La Comunicazione può essere annullata entro il quinto giorno del mese successivo a quello di invio, pena il rifiuto della richiesta. Entro lo stesso termine, può essere inviata una Comunicazione interamente sostitutiva della precedente; altrimenti, ogni Comunicazione successiva si aggiunge alle precedenti.

Il mancato invio della Comunicazione nei termini e con le modalità previsti dal presente provvedimento rende l'opzione inefficace nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

Il punto 5 del Documento di prassi esaminato definisce le modalità di utilizzo dei crediti d'imposta precisando che i cessionari e i fornitori utilizzano i crediti d'imposta in argomento esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite dal beneficiario originario.

Il credito d'imposta è fruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione, a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della Comunicazione e comunque non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese.

Nel Provvedimento in argomento è stato, altresì, specificato che:



1. i cessionari e i fornitori sono tenuti preventivamente a confermare l'esercizio dell'opzione, esclusivamente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate;
2. il modello F24 è presentato esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate;
3. nel caso in cui l'importo del credito utilizzato in compensazione risulti superiore all'ammontare disponibile, anche tenendo conto di precedenti fruizioni del credito stesso, il relativo modello F24 è scartato;
4. non si applicano i limiti di compensabilità previsti dall'articolo 31, comma 1, del D.L. n. 78/2010 e all'art. 34 della L. n. 388/2000.

Il punto 6 del Provvedimento in esame contempla la possibilità da parte dei cessionari e dei fornitori di cedere i crediti di imposta ad altri soggetti, inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione.

Il successivo punto 7 dispone che qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle Entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante, maggiorato di interessi e sanzioni, nei confronti dei beneficiari della detrazione, ferma restando, in presenza di concorso nella violazione, anche la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari per il pagamento dell'importo e dei relativi interessi.

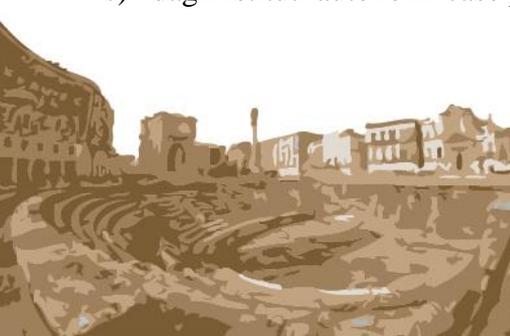
In mancanza di concorso nella violazione, i fornitori e i cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto.

Detrazione per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico degli edifici, nonché opzione per la cessione o per lo sconto in luogo della detrazione previste dagli articoli 119 e 121 del D.L. n. 34/2020 – Primi chiarimenti

Con Circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti di carattere interpretativo necessari a definire in dettaglio l'ambito dei soggetti beneficiari, degli interventi agevolati e gli adempimenti a carico degli operatori relativi alla detrazione fiscale introdotta dall'art. 119 del D.L. n. 34/2020.

Con riguardo all'ambito soggettivo di applicazione del beneficio in commento, richiamando il contenuto del comma 9 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che il *superbonus* si applica agli interventi effettuati:

- a) dai condomini;
- b) dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari;
- 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;
- e) dalle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10 del D.Lgs. n. 460/1997;
- f) dalle associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera c), del D.Lgs. n. 242/1999, «limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi».

Con riguardo alla prima tipologia di soggetti interessati all'agevolazione, la Circolare in esame ha chiarito che ai fini dell'applicazione del *superbonus* l'edificio oggetto degli interventi deve essere costituito in condominio secondo la disciplina civilistica prevista.

Per quanto riguarda l'individuazione delle parti comuni interessate dall'agevolazione, ha precisato ancora l'Amministrazione finanziaria, è necessario far riferimento all'articolo 1117 del codice civile, ai sensi del quale sono parti comuni, tra l'altro, il suolo su cui sorge l'edificio, i tetti e i lastrici solari nonché le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere che servono all'uso e al godimento comune, come gli impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento e simili fino al punto di diramazione degli impianti ai locali di proprietà esclusiva dei singoli condòmini.

Il Documento di prassi esaminato ha chiarito che il singolo condomino usufruisce della detrazione per i lavori effettuati sulle parti comuni degli edifici, in ragione dei millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili ai sensi degli articoli 1123 e seguenti del codice civile.

Pertanto il Superbonus non si applica agli interventi realizzati sulle parti comuni a due o più unità immobiliari distintamente accatastate di un edificio interamente posseduto da un unico proprietario o in comproprietà fra più soggetti.

Nel punto 2., la Circolare in esame si è soffermata sulla seconda tipologia di soggetti beneficiari, ossia le persone fisiche.

A tale riguardo, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che a tali soggetti, anche se svolgenti attività di impresa o di lavoro autonomo, spetta l'agevolazione in esame qualora le spese sostenute abbiano ad oggetto interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito "privatistico" e, dunque, diversi:

- da quelli strumentali, alle predette attività di impresa o arti e professioni;
- dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;
- dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

Ovviamente, i soggetti titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni possono fruire del *Superbonus* in relazione alle spese sostenute per interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici



in condominio, qualora gli stessi partecipino alla ripartizione delle predette spese in qualità di condòmini.

Nella Circolare in commento è stato evidenziato che, trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, il *Superbonus* non può essere utilizzato dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva (ad esempio i soggetti titolari esclusivamente di redditi derivanti dall'esercizio di attività d'impresa o di arti o professioni che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 della legge n. 190/2014)

In tal caso, ha chiarito l'Agenzia delle Entrate, gli anzidetti soggetti possono tuttavia optare:

- per il contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (cd. sconto in fattura) anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi;
- per la cessione di un credito d'imposta, di importo corrispondente alla detrazione, ad altri soggetti, inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà per questi ultimi di successiva cessione.

Le persone fisiche che sostengono le spese devono possedere o detenere l'immobile oggetto dell'intervento in base ad un titolo idoneo, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio.

In particolare, i soggetti beneficiari devono:

- possedere l'immobile in qualità di proprietario, nudo proprietario o di titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- detenere l'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, ed essere in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario.

L'Agenzia delle Entrate ha, inoltre, chiarito che sono ammessi a fruire della detrazione anche i familiari del possessore o del detentore dell'immobile individuati ai sensi dell'articolo 5, comma 5, del TUIR, nonché i conviventi di fatto ai sensi della L. n. 76/2016.

Il successivo punto 2 del Documento esaminato ha analizzato l'ambito oggettivo di applicazione del *Superbonus* specificando che lo stesso spetta a fronte

- di specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti"), nonché
- di ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati").

In entrambi i casi, gli interventi devono essere realizzati:

1. su parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia trainanti, sia trainati);



2. su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
3. su unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
4. su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

Sono escluse dall'agevolazione le unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

L'Agenzia delle Entrate ha, altresì, precisato che è possibile ammettere alla detrazione anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali (ad esempio, strumentali o merce) che sostengano le spese per le parti comuni, qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento.

Se tale percentuale risulta inferiore, spiega l'Amministrazione finanziaria, è comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio.

Nella Circolare esaminata è stato, altresì, precisato che l'agevolazione in parola spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadabili nella categoria "ristrutturazione edilizia" ai sensi dell'art. 3, comma 1, lettera d) del D.P.R. n. 380/2001 (Testo unico in materia edilizia).

Nel punto 2.1 del Documento di prassi in commento sono stati elencati gli interventi cosiddetti trainanti, previsti dai commi 1 e 4 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, ovvero:

- di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente;
- di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti;
- antisismici e di riduzione del rischio sismico di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del D.L. n. 63/2013 (cd. *sismabonus*).

In relazione agli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, il successivo punto 2.1.1 ha ricordato che il Superbonus è calcolato su un ammontare complessivo delle spese pari a:

1. 50.000 euro per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari funzionalmente indipendenti site all'interno di edifici plurifamiliari;
2. 40.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, se lo stesso è composto da due a otto unità immobiliari;
3. 30.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, se lo stesso è composto da più di otto unità.

Con riguardo agli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale sulle parti comuni degli edifici in condominio, la Circolare in esame ha ricordato che la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore ai seguenti importi:

- 20.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, per gli edifici composti fino a otto unità immobiliari;
- 15.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.

I predetti interventi realizzati su edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti site all'interno di edifici plurifamiliari, beneficiano di una detrazione calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 30.000 euro per singola unità immobiliare.

Infine, con riguardo agli interventi antisismici (c.d. *sismabonus*), per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, la detrazione spetta su un importo massimo pari a:

- 96.000 euro, nel caso di interventi realizzati su singole unità immobiliari. Il limite di spesa ammesso alla detrazione è annuale e riguarda il singolo immobile. Nell'ipotesi in cui gli interventi realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di lavori iniziati negli anni precedenti sulla stessa unità immobiliare, ai fini della determinazione del limite massimo delle spese ammesse in detrazione occorre tenere conto anche delle spese sostenute negli anni pregressi.
- 96.000 euro, nel caso di acquisto delle "case antisismiche";
- 96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio, per gli interventi sulle parti comuni di edifici in condominio.

Nel punto 2.2 della Circolare in esame è stato precisato che il *Superbonus* spetta anche per i cosiddetti interventi "trainati", ovvero per le spese sostenute per

- tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del D.L. n. 63/2013 (cd. *ecobonus*), nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;
- l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all'articolo 16-ter del citato D.L. n. 63/2013.

Al riguardo l'Amministrazione finanziaria ha ricordato che la maggiore aliquota si applica solo se gli interventi sopra elencati sono eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi di isolamento



termico o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale (cosiddetti trainanti) e sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

Con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che gli interventi trainati siano effettuati congiuntamente agli interventi trainanti ammessi al *Superbonus*, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che tale condizione si considera soddisfatta se le date delle spese sostenute per gli interventi trainati sono ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti.

Con la Circolare in commento è stato poi chiarito come, nel caso in cui, l'edificio sia sottoposto ad almeno uno dei vincoli previsti dal codice dei beni culturali e del paesaggio o gli interventi trainanti di efficientamento energetico siano vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali, la detrazione del 110 per cento si applica in ogni caso a tutti gli interventi trainati, fermo restando il rispetto della condizione che tali interventi portino a un miglioramento minimo di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta.

Nel punto 4 del Documento di prassi esaminato vengono forniti chiarimenti in merito alle modalità di fruizione della detrazione in argomento.

Nella Circolare viene precisato che l'importo massimo di detrazione spettante si riferisce ai singoli interventi agevolabili e deve intendersi riferito all'edificio unifamiliare o alla unità immobiliare funzionalmente indipendente oggetto dell'intervento e, pertanto, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto e documentato.

Nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Nella Circolare in commento è stato, altresì, chiarito che ai fini dell'individuazione del corretto periodo d'imposta cui imputare le spese sostenute occorre fare riferimento:

- per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, al criterio di cassa e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono;
- per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali, al criterio di competenza e, quindi, alle spese da imputare al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 o al 31 dicembre 2021,



indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti.

Infine, per le spese sostenute da soggetti diversi dalle imprese individuali, dalle società e dagli enti commerciali relative ad interventi sulle parti comuni degli edifici, rileva, ai fini dell'imputazione al corretto periodo d'imposta delle spese sostenute, la data del bonifico effettuato dal condominio, indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

L'Agenzia delle Entrate ha, altresì, specificato che, come tutte le detrazioni dall'imposta lorda, l'agevolazione è ammessa entro il limite che trova capienza nella predetta imposta annua; pertanto, la quota annuale della detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda di ciascun anno, non può essere utilizzata in diminuzione dell'imposta lorda dei periodi d'imposta successivi né essere chiesta a rimborso.

Nel punto 5 del Documento in esame viene evidenziato che sono inoltre detraibili, nella misura del 110 per cento, nei limiti previsti per ciascun intervento, le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità nonché delle attestazioni e delle asseverazioni.

Sono peraltro detraibili altre spese connesse agli interventi agevolati quali, ad esempio le spese sostenute per l'acquisto dei materiali, le spese di progettazione ovvero altri costi strettamente connessi alla realizzazione degli interventi.

Nel punto 6 della Circolare in esame, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che qualora si attuino interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili - essendo stati realizzati, ad esempio, nell'ambito della ristrutturazione dell'edificio, sia interventi ammessi al *Superbonus* (ad esempio, il cd. cappotto termico) sia interventi edilizi, esclusi dal predetto *Superbonus*, ma rientranti tra quelli di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 16-*bis* del TUIR, il contribuente potrà fruire di entrambe le agevolazioni a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai due diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

Il punto 8 della Circolare in commento illustra gli adempimenti necessari ai fini del *Superbonus*, chiarendo che il pagamento delle spese per l'esecuzione degli interventi, salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura o cessione del credito, deve essere effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

La Circolare ha inoltre ricordato che sarà necessario acquisire:



- ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto, il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al *Superbonus*;
- ai fini del *Superbonus* nonché dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente al predetto *Superbonus*, l'asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

Infine, nel punto 8 del Documento di prassi in esame viene indicata la documentazione che il contribuente deve conservare al fine di comprovare, in sede di eventuale controllo, la correttezza dell'operato.

Rafforzamento patrimoniale delle imprese dei soggetti di medie dimensioni.

Con Decreto 10 agosto 2020, pubblicato sulla G.U. n. 210 del 24 agosto 2020, sono stati definiti i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione dei crediti d'imposta di cui ai commi 4 e 8 dell'art. 26 D.L. n. 34/2020.

L'art. 2, comma 1, dell'esaminato Decreto riconosce, ai soggetti che effettuano tra il 20 maggio 2020 e il 31 dicembre 2020 conferimenti in denaro in una o più società (elencate nel successivo comma 4), un credito d'imposta in misura pari al 20 per cento dell'ammontare del conferimento medesimo; conferimento che non può eccedere l'importo di euro 2.000.000.

Il successivo comma 3 prevede che il suddetto credito non è riconosciuto:

- a) per gli investimenti effettuati dai soggetti di cui all'art. 162-*bis* del TUIR (intermediari finanziari) e dalle imprese che esercitano attività assicurativa;
- b) per gli investimenti effettuati da imprese qualificabili al 31 dicembre 2019 come "imprese in difficoltà" ai sensi dell'art. 2, punto 18, del regolamento UE n. 651/2014, a meno che non siano qualificabili come microimprese o piccole imprese.

Il comma 4 dell'art. 2 stabilisce che l'esaminata agevolazione è riconosciuta in relazione ai conferimenti effettuati in società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e società europee, aventi sede in Italia, a condizione che:

- a) non rientrino tra quelle di cui all'art. 162-*bis* del TUIR e tra quelle che esercitano attività assicurative;
- b) non rientrino tra quelle identificabili al 31 dicembre 2019 come "imprese in difficoltà";
- c) presentino, con riferimento al periodo d'imposta 2019, un ammontare di ricavi (art. 85, lettere a) e b) del TUIR) superiore a cinque milioni di euro e fino a cinquanta milioni di euro;
- d) abbiano subito, a causa dell'emergenza COVID-19, nei mesi di marzo e aprile 2020, una riduzione complessiva dell'ammontare dei ricavi, rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, in misura non inferiore al 33 per cento;
- e) abbiano deliberato dopo il 19 maggio 2020 un aumento di capitale a pagamento, con integrale versamento dello stesso entro il 31 dicembre 2020.



Il successivo comma 5 del medesimo art. 2 prevede che il credito d'imposta in parola è riconosciuto a condizione che i conferimenti ivi previsti siano effettuati in esecuzione della delibera di cui all'anzidetta lettera e) del comma 4.

Ai sensi del comma 8 dell'art. 2 la partecipazione riveniente dal conferimento deve essere posseduta, a pena di decadenza dall'agevolazione, fino al 31 dicembre 2023.

L'art. 3 del Decreto in esame stabilisce che i soggetti investitori che intendono avvalersi dell'esaminato credito d'imposta devono presentare all'Agenzia delle Entrate apposita istanza, da inviare nei termini e con le modalità definiti con Provvedimento del direttore della medesima Agenzia.

Il medesimo articolo elenca i dati che devono essere riportati nella predetta istanza.

Il comma 4 dell'art. 3 dispone che il credito d'imposta è riconosciuto dall'Agenzia delle Entrate, previa verifica della correttezza formale dei dati indicati nell'istanza, secondo l'ordine di presentazione delle domande e fino all'esaurimento delle risorse disponibili.

L'art. 4, comma 1, del Decreto in commento consente l'utilizzazione del credito di imposta riconosciuto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento e in quelle successive fino a quando non se ne conclude l'utilizzo, nonché a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento, anche in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n.241/1997, senza l'applicazione dei limiti di cui all'art. 1, comma 53, della L. n. 244/2007 e all'art. 34 della L. n.388/2000.

Ai sensi del successivo comma 2 il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'IRAP.

Inoltre, l'art. 5 del Decreto in esame riconosce alle società che soddisfano le condizioni suindicate, a seguito dell'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020, un credito d'imposta pari al 50 per cento delle perdite eccedenti il 10 per cento del patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30 per cento dell'aumento di capitale di cui al comma 4 dell'art. 2.

Anche in tal caso deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate apposita istanza, da inviare nei termini e con le modalità definiti con provvedimento del Direttore della medesima Agenzia, contenente le indicazioni elencate nell'art. 6 del Decreto in esame.



Decreto Legge 14 agosto 2020, n. 104 - Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia

Con Decreto Legge 14 agosto n. 104, pubblicato sulla G.U. n. 203 del 14 agosto 2020, sono state emanate misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia.

Segnaliamo qui di seguito le misure da noi ritenute maggiormente significative.

Contributo a fondo perduto per attività economiche e commerciali nei centri storici (art. 59)

Con l'art. 59, comma 1, del D.L. n. 104/2020 (in seguito anche Decreto Agosto) è riconosciuto un contributo a fondo perduto ai soggetti esercenti attività di impresa di vendita di beni o servizi al pubblico, svolte nelle zone A o equipollenti dei comuni capoluogo di provincia o di città metropolitana che abbiano registrato presenze turistiche di cittadini residenti in paesi esteri:

- a) per i comuni capoluogo di provincia, in numero almeno tre volte superiore a quello dei residenti negli stessi comuni;
- b) per i comuni capoluogo di città metropolitana, in numero pari o superiore a quello dei residenti negli stessi comuni.

Ai sensi del comma 2 del citato articolo 59 il contributo spetta a condizione che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi riferito al mese di giugno 2020, degli esercizi di cui al comma 1, realizzati nelle zone A dei comuni di cui al medesimo comma 1, sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi realizzati nel corrispondente mese del 2019.

Il successivo comma 3 dell'art. 59 del D.L. 104/2020 stabilisce che l'ammontare del contributo è determinato applicando una percentuale alla differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi riferito al mese di giugno 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del corrispondente mese del 2019, nelle seguenti misure:

- a) 15 per cento per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a quattrocentomila euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore dell'esaminato decreto;
- b) 10 per cento per i soggetti con ricavi o compensi superiori a quattrocentomila euro e fino a un milione di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto Agosto;
- c) 5 per cento per i soggetti con ricavi o compensi superiori a un milione di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto.

L'ammontare del contributo è comunque riconosciuto non inferiore a mille euro per le persone fisiche e a duemila euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche. Detti importi minimi sono altresì riconosciuti ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° luglio 2019 nelle zone A dei comuni di cui al comma 1. In ogni caso, l'ammontare del contributo a fondo perduto non può essere superiore a 150.000 euro.



Modalità di svolgimento semplificate delle assemblee di società (art. 71)

Con l'art. 71 del D.L. n. 104/2020 è stato disposto che alle assemblee delle società per azioni, delle società in accomandita per azioni, delle società a responsabilità limitata, delle società cooperative e delle mutue assicuratrici convocate entro il 15 ottobre 2020 continuano ad applicarsi le disposizioni dei commi da 2 a 6 dell'articolo 106 del D.L. n. 18/2020 (cosiddetto Cura Italia), che hanno previsto peculiari modalità di convocazione, di voto e di intervento in assemblea.

Misure urgenti per il settore turistico (art. 77)

L'art. 77, comma 1, lettera b) dell'esaminato Decreto Agosto ha apportato modifiche all'art. 28 del D.L. n. 34/2020 2020, che ha previsto per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro, un credito d'imposta nella misura del 60 per cento dell'ammontare mensile del canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

In particolare, la modifica ha riguardato il comma 5 del citato art. 77, che ora prevede che la condizione necessaria per fruire del credito d'imposta, commisurato all'importo dei canoni versati nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno (prima era fino a maggio) e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale, con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio (prima era fino a giugno), è che i soggetti locatari esercenti attività economica abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

Esenzioni dall'imposta municipale propria per i settori del turismo e dello spettacolo (art. 78)

L'art. 78 del D.L. 104/2002 ha stabilito che, in considerazione degli effetti connessi all'emergenza sanitaria, per l'anno 2020 non è dovuta la seconda rata dell'imposta municipale propria (IMU) per alcune tipologie di immobili.

Trattasi degli:

- a) immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;
- b) immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e relative pertinenze, immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;



- c) immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
- d) immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- e) immobili destinati a discoteche, sale da ballo, night-club e simili, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Ai sensi del successivo comma 3 dell'esaminato art. 78, l'IMU non è dovuta per gli anni 2021 e 2022 per gli immobili destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli.

Ulteriori agevolazioni fiscali per il settore turistico e termale (art. 79)

L'art. 79, comma 1, del D.L. n. 104/2020 ha riconosciuto il credito di imposta per la riqualificazione e il miglioramento delle strutture ricettive turistico-alberghiere di cui all'articolo 10 del D.L. n. 83/2014 nella misura del 65 per cento, per i due periodi di imposta successivi a quello in corso alla data del 31 dicembre 2019.

Il suddetto credito di imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

Ai sensi del successivo comma 2 sono comprese tra i beneficiari del credito di imposta di cui al presente articolo le strutture che svolgono attività agrituristica, gli stabilimenti termali nonché le strutture ricettive all'aria aperta.

Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari in favore di leghe e società sportive professionistiche e di società e associazioni sportive dilettantistiche (art. 81)

L'art. 81, comma 1, del Decreto in esame ha riconosciuto alle imprese, ai lavoratori autonomi e agli enti non commerciali che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni, nei confronti di leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche ovvero società sportive professionistiche e società ed associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro CONI operanti in discipline ammesse ai Giochi Olimpici e che svolgono attività sportiva giovanile, un contributo, sotto forma di credito d'imposta, pari al 50 per cento degli investimenti effettuati, a decorrere dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2020.

Ai sensi del successivo comma 2 il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997.



Con apposito decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, di concerto con il Ministro dell'economia e finanza, saranno stabiliti le modalità e i criteri di attuazione delle disposizioni di cui al predetto articolo.

La spettanza del beneficio è subordinata alla condizione che i pagamenti siano effettuati con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del D.Lgs. n. 241/1997.

Il comma 4 dell'art. 81 prevede che l'investimento in campagne pubblicitarie deve essere di importo complessivo non inferiore a 10.000 euro e rivolto a leghe e società sportive professionistiche e società ed associazioni sportive dilettantistiche con ricavi, di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, relativi al periodo d'imposta 2019, e comunque prodotti in Italia, almeno pari a 200.000 euro e fino a un massimo di 15 milioni di euro.

Con l'ulteriore specificazione che le anzidette società sportive professionistiche e società ed associazioni sportive dilettantistiche devono certificare di svolgere attività sportiva giovanile.

Il corrispettivo sostenuto per le spese in esame costituisce, per il soggetto erogante, spesa di pubblicità.

Ulteriore rateizzazione dei versamenti sospesi (art. 97)

L'art. 97 del D.L. n. 104/2020 ha stabilito che i versamenti di cui agli articoli 126 e 127 del D.L. n. 34/2020 possono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- per un importo pari al 50 per cento delle somme oggetto di sospensione, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020, o mediante rateizzazione, fino ad un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020;
- per il restante 50 per cento, senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 gennaio 2021.

Proroga secondo acconto ISA (art. 98)

L'art. 97, comma 1, del Decreto Agosto ha disposto che per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione, è prorogato al 30 aprile 2021 il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP, dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019.



Ai sensi del successivo comma 2, l'anzidetta disposizione si applica anche ai contribuenti che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33 per cento nel primo semestre dell'anno 2020 rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

Proroga riscossione coattiva (art. 99)

L'art 99 del Decreto in commento ha esteso fino al 15 ottobre 2020 la sospensione dei versamenti di tutte le entrate tributarie e non tributarie derivanti da cartelle di pagamento, avvisi di addebito e avvisi di accertamento affidati all'Agenzia delle Entrate – Riscossione.

Rivalutazione generale dei beni d'impresa e delle partecipazioni 2020 (art. 110)

L'art. 110 del D.L. n. 104/2020 ha previsto che i soggetti indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, possono rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

Ai sensi del comma 2, la rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello di cui al comma 1.

Il comma 3 dell'art. 110 stabilisce che il saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato, in tutto o in parte, con l'applicazione in capo alla società di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura del 10 per cento, da versare con le modalità indicate al comma 6 del medesimo articolo.

Ai sensi del successivo comma 4, il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione può essere riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive a decorrere dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura del 3 per cento per i beni ammortizzabili e non ammortizzabili.

Il comma 5 dell'art. 110 prevede che nel caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci o di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione.



Il successivo comma 6 stabilisce le modalità di pagamento delle imposte sostitutive che devono essere versate in un massimo di tre rate di pari importo di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, e le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi. Gli importi da versare possono essere compensati ai sensi della sezione I del capo III del D.Lgs. n. 241/1997.

Reddito di lavoro dipendente - Fringe benefit uso promiscuo autovettura aziendale - Articolo 51, comma 4, lettera a), del TUIR. Chiarimenti

Con Risoluzione 14 agosto 2020, n. 46/E, l'Agenzia delle Entrate, in risposta a un'istanza di interpello, ha fornito chiarimenti in merito alla corretta determinazione del *fringe benefit* correlato all'uso promiscuo di autovettura aziendali, di cui all'art. 51, comma 4, lettera a) del TUIR, alla luce delle novità introdotte in merito dal comma 632 dell'articolo 1, della L. n.160/2019 (Legge di Bilancio 2020).

La novellata disposizione prevede che il *fringe benefit* debba essere computato in misura pari a percentuali forfetarie basate sulle emissioni di CO2 del veicolo, da applicare al costo chilometrico di cui alle tabelle ACI moltiplicato convenzionalmente per 15.000 km; per cui la determinazione del *fringe benefit* diventa fiscalmente più conveniente al diminuire dell'impatto ambientale del veicolo prescelto.

La nuova disposizione si applica alle nuove immatricolazioni, riguardanti mezzi assegnati in uso promiscuo ai dipendenti con contratti stipulati a partire dal 1° luglio 2020.

Per i contratti precedenti rimane, invece, valida la normativa previgente.

Sulla base delle nuove disposizioni appena richiamate, la società istante ha chiesto di sapere:

1. a quale momento deve intendersi riferita la data del 1° luglio 2020: se debba essere considerata la data dell'accordo tra datore di lavoro e dipendente con scelta del veicolo da assegnare oppure la data in cui il fornitore riceve l'ordine di acquisto o di noleggio da parte della azienda richiedente;
2. se l'immatricolazione del veicolo debba essere effettuata necessariamente dopo la data di stipula del contratto oppure anche antecedentemente purché dopo il 1° gennaio 2020.

A tale riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha innanzitutto chiarito che la locuzione "di nuova immatricolazione", va ricondotta agli autoveicoli, motocicli e ciclomotori immatricolati dal 1° luglio 2020, a nulla rilevando la data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2020 (1° gennaio 2020).

Per l'Agenzia, quindi, non è plausibile considerare due diversi momenti ai fini dell'operatività del nuovo regime, ovvero il 1° gennaio 2020 per l'immatricolazione del veicolo (data di entrata in vigore

della Legge di Bilancio) e il 1° luglio 2020 per la stipula del contratto per l'uso promiscuo del veicolo da parte del dipendente.

La data del 1° luglio fa dunque da spartiacque sia per l'immatricolazione delle auto che per gli accordi tra le parti: solo dopo tale data si potrà considerare soddisfatto il requisito temporale relativo all'immatricolazione.

Peraltro, poiché la concessione in uso promiscuo del veicolo non deriva da un atto unilaterale, ma ci si trova di fronte ad un vero e proprio contratto, secondo la definizione dell'articolo 1321 del codice civile, sarà la data di sottoscrizione dell'atto di assegnazione da parte del datore di lavoro e del dipendente a costituire costituisce il momento rilevante al fine di individuare se trattasi di "contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020".

Per quanto riguarda, poi, i contratti precedenti al 1° luglio 2020 (e quindi fino al 30 giugno 2020), chiarisce l'Amministrazione finanziaria, è lo stesso legislatore ad aver disposto esplicitamente per essi l'applicazione del vecchio regime.

Infine, nell'ipotesi in cui il contratto di concessione in uso promiscuo del veicolo sia stipulato dopo il 1° luglio 2020 ma per un veicolo immatricolato prima di tale data, il corretto trattamento fiscale va individuato nei principi generali che regolano la determinazione del reddito di lavoro dipendente.

In tale ipotesi, la valorizzazione del *benefit* non potrà essere effettuata in ragione del criterio del "valore normale" (articolo 51, comma 3, del Tuir), precisa l'Amministrazione, perché tale principio è da utilizzare per stimare gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori concessi per uso privato.

L'Agenzia, quindi, richiamando il chiarimento fornito con la risoluzione n. 74/2017 in relazione al trattamento fiscale delle spese rimborsate dal datore di lavoro per l'utilizzo del telefono cellulare per finalità anche aziendali, ha concluso affermando che il *benefit* dovrà essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, motociclo o ciclomotore, scorporando quindi dal suo valore normale l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.

IVA - Luogo della prestazione dei servizi di cui agli articoli 7-quater, comma 1, lettera e), e 7-sexies, comma 1, lettera e-bis), del D.P.R. n. 633/1972, aventi ad oggetto imbarcazioni da diporto. Articolo 48, comma 7, del D.L. 16 luglio 2020, n. 76/2020

Con Risoluzione 17 agosto 2020, n. 47, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla nuova disciplina applicabile ai servizi di locazione, noleggio e simili, a breve termine e non a breve termine, di imbarcazioni da diporto, recata dall'articolo 48, comma 7, del D.L. n. 76/2020.



Preliminarmente, l'Amministrazione finanziaria ha ricordato che la norma di cui sopra ha modificato l'art. 1, commi 725 e 726 della L. n. 160/2019, stabilendo che, per le operazioni effettuate a partire dal 1° novembre 2020, il luogo della prestazione dei servizi di locazione, noleggio e simili di imbarcazioni da diporto, a breve termine e non a breve termine, di cui, rispettivamente, all'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera e), e all'articolo 7-*sexies*, comma 1, lettera e-bis), del D.P.R. n. 633/1972, si considera al di fuori dell'Unione europea qualora, attraverso adeguati mezzi di prova, sia dimostrata l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione del servizio al di fuori dell'Unione stessa.

Con la Risoluzione esaminata è stato rappresentato che, per effetto dell'intervenuta novella legislativa, è stata fissata al 1° novembre 2020 la data a decorrere dalla quale si applicano le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 725, della legge n. 160 del 2019 che reca la previsione dei criteri di effettività, ai fini della determinazione della base imponibile, relativamente ai suddetti servizi di locazione, noleggio e simili di imbarcazioni da diporto, sia a breve termine che non a breve termine.

Alle suddette operazioni, effettuate anteriormente alla data del 1° novembre 2020, continueranno pertanto ad applicarsi le percentuali indicative del presumibile utilizzo delle imbarcazioni al di fuori delle acque territoriali dell'Unione europea, stabilite con la Circolare dell'Agenzia delle Entrate del 7 giugno 2002, n. 49/E, e successive Circolari integrative.

D.L. n. 34/2020, convertito dalla L. n. 77/2020, recante: “Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19” – Risposte a quesiti.

Con Circolare n. 25/E del 20 agosto 2020, l'Agenzia delle Entrate, in risposta ai quesiti pervenuti da parte delle associazioni di categoria, delle Direzioni Regionali dell'Agenzia delle Entrate nonché di professionisti ed altri contribuenti, ha fornito ulteriori chiarimenti in merito all'ambito applicativo delle previsioni fiscali contenute nel D.L. n. 34/2020 (cd. Decreto “Rilancio”).

Riportiamo i quesiti da noi ritenuti maggiormente significativi.

Disposizioni in materia di versamento dell'IRAP (art. 24)

È stato chiesto all'Agenzia delle Entrate se la disposizione in commento, trovi applicazione anche agli enti non commerciali.

Al riguardo la Circolare in esame, dopo aver ricordato il contenuto della norma, ha ribadito quanto già chiarito con la Risoluzione n. 28 del 29 maggio 2020, evidenziando che l'anzidetta disposizione normativa ha un'applicazione generalizzata con esclusione dei soli contribuenti espressamente individuati dal comma 2 del medesimo art. 24, ossia dei soggetti:

- che determinano il valore della produzione netta secondo gli articoli 7 e 10-*bis* del D.Lgs. n. 446/1997;



- di cui all'articolo 162-*bis* del TUIR»;
- con volume di ricavi o compensi superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge.

Trattasi delle imprese di assicurazione, amministrazioni ed enti pubblici; delle banche e altri intermediari finanziari e dei soggetti con volume di ricavi o compensi superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del D.L. 34/2020.

Nella Circolare esaminata viene quindi osservato che la norma non prevede, nel novero dei soggetti espressamente esclusi dal beneficio, gli enti privati non commerciali.

Pertanto, in assenza di una espressa esclusione normativa, la disciplina prevista dal citato art. 24 è applicabile anche in relazione agli enti privati non commerciali:

1. sia nell'ipotesi in cui gli stessi svolgano, oltre all'attività istituzionale non commerciale, anche un'attività commerciale;
2. sia nell'ipotesi in cui detti enti non svolgano alcuna attività commerciale.

Al contrario, evidenzia l'Agenzia delle Entrate, le previsioni di esonero dal versamento previste dall'articolo 24 non si applicano, per espressa previsione normativa, con riferimento ai soggetti che determinano il valore della produzione netta secondo l'articolo 10-*bis* del D.Lgs. n. 446 del 1997 (enti non commerciali pubblici).

Nel punto 1.1.3 è stato chiesto di chiarire le modalità di determinazione dell'acconto IRAP per il periodo d'imposta 2020.

A riguardo, la Circolare in esame ha chiarito che il versamento in acconto dell'IRAP deve essere effettuato secondo le stesse regole stabilite per le imposte sui redditi.

Di conseguenza ai fini della determinazione dell'acconto IRAP dovuto per il periodo d'imposta 2020 secondo il metodo storico, deve essere preso a riferimento l'importo indicato nel rigo IR21 (Totale imposta) del modello di dichiarazione 2020 relativo al periodo d'imposta 2019, a prescindere dalla circostanza che il saldo dovuto per tale ultimo periodo ed indicato nel rigo IR26 (Importo a debito) sia solo "figurativo".

Nel punto successivo, la Circolare esamina, anche, l'ipotesi di utilizzo dell'eccedenza IRAP risultante dalla precedente dichiarazione (modello IRAP 2019).

Al riguardo, viene chiarito che il saldo IRAP relativo al periodo d'imposta 2019, per il quale è previsto l'esonero dal versamento ai sensi dell'articolo 24, deve essere determinato al lordo dell'eccedenza IRAP risultante dalla precedente dichiarazione (modello IRAP 2019), non ancora utilizzata in

compensazione esterna e/o interna, in quanto l'eventuale utilizzo di tale eccedenza a riduzione del saldo si tradurrebbe, di fatto, in un versamento dello stesso (che, invece, non è dovuto).

L'eccedenza IRAP 2018 non utilizzata a riduzione del saldo IRAP 2019 può essere, pertanto, recuperata con la dichiarazione IRAP 2020 ed essere utilizzata secondo le consuete modalità previste per le eccedenze d'imposta (compensazione, rimborso o riporto all'anno successivo).

Credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto d'azienda (art. 28)

In merito alla spettanza del credito di imposta in parola, la Circolare in commento ha chiarito che un soggetto che svolge attività di bed and breakfast in via imprenditoriale con partita IVA può fruire del credito in relazione ai canoni di locazione dell'immobile corrisposti al proprietario, anche se l'immobile condotto in locazione e adibito all'esercizio dell'attività sia ad uso residenziale e non invece commerciale.

Ciò che rileva, evidenzia l'Amministrazione finanziaria, è che l'immobile locato ad uso abitativo sia strumentale all'attività di bed and breakfast svolta in via imprenditoriale.

Credito di imposta per le spese di sanificazione degli ambienti di lavoro e l'acquisto di dispositivi di protezione (art. 125)

In merito al credito di imposta in parola è stato precisato che possono rientrare tra le spese agevolate le spese di pulizia degli impianti di condizionamento, diverse da quelle sostenute per le ordinarie attività di manutenzione, finalizzate ad aumentare la capacità filtrante del ricircolo attraverso, ad esempio, la sostituzione dei filtri esistenti con filtri di classe superiore, garantendo il mantenimento delle portate, mantenendo livelli di filtrazione/rimozione adeguati.

Proroga dei termini di ripresa della riscossione (art. 127)

Il punto 3.4 della Circolare in commento ricorda il contenuto dell'art. 127 del Decreto n. 34/2020 con cui è stato prorogato al 16 settembre il termine di ripresa della riscossione dei versamenti relativi alle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, alle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, ai contributi previdenziali e assistenziali, nonché ai premi per l'assicurazione obbligatoria e all'imposta sul valore aggiunto del mese di marzo 2020, sospesi ai sensi degli articoli 61 e 62 del D.L. n. 18/2020.

Nel Documento di prassi esaminato è stata poi riportata la novità introdotta dall'articolo 97 del D.L. n. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto, oggetto di analisi nella presente *tax news letter*) che ha disposto la possibilità di beneficiare di un'ulteriore rateizzazione per i versamenti sospesi.



In merito al contenuto dell'art. 127 in esame, è stato chiesto se possono beneficiare dell'anzidetta sospensione dei versamenti anche coloro che, pur potendo beneficiare della sospensione del saldo IVA annuale, abbiano scelto di versare la prima rata di marzo.

L'Agenzia delle Entrate, dopo aver esaminato la normativa di riferimento, ha chiarito che il contribuente che, pur avendo i requisiti per beneficiare della sospensione del versamento del saldo IVA da eseguirsi a marzo 2020, abbia comunque versato la prima rata, ma non anche quelle in scadenza nei mesi di aprile e/o maggio 2020, potrà, al pari di colui che non abbia legittimamente versato nulla a marzo 2020, versare ciò che residua del debito annuale IVA in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020, ovvero ricorrendo alla rateazione, così come modificata dal D.L. n. 104/2020.

Il contribuente che, invece, abbia versato la prima rata a marzo 2020, in quanto escluso dal beneficio della sospensione dei versamenti di marzo 2020 disposta dalle norme sopra richiamate, ed abbia invece beneficiato, avendone i requisiti, della sospensione disposta per i mesi di aprile e maggio 2020, dovrà versare nei termini ordinari le rate che residuano, potendo rinviare al 16 settembre 2020 il versamento delle sole rate sospese di aprile e maggio 2020.

Rimessione in termini e sospensione del versamento degli importi richiesti a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni (art. 144)

Nel punto 3.5 e seguenti della Circolare in esame sono stati forniti chiarimenti in merito all'articolo 144 del Decreto Rilancio che prevede la rimessione in termini e la proroga dei termini per il versamento, anche rateale, delle somme dovute a seguito delle attività di controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni (articoli 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600/1973, e 54-bis del D.P.R. n. 633/1972), nonché delle somme dovute a seguito della liquidazione dei redditi soggetti a tassazione separata, che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che nel caso di pagamento rateale di una comunicazione degli esiti in cui il termine di versamento della prima rata ricade nel periodo di sospensione, la proroga produce un effetto traslativo anche sulle scadenze delle rate successive. Tutto il piano di rateazione, infatti, sarà costruito sulla scadenza (prorogata) della prima rata.

Diversamente, se nel periodo di sospensione ricade il termine di versamento di una rata diversa dalla prima, la proroga interesserà solo tale rata, senza influenzare le rate successive che mantengono la loro scadenza originaria.

Sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione, liquidazione e di recupero dei crediti (art. 149)



L'articolo in esame ha prorogato al 16 settembre 2020 la sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione, liquidazione e di recupero dei crediti d'imposta; versamenti scaduti nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020.

In relazione all'argomento in commento, è stato chiesto se il periodo 9 marzo – 31 maggio all'interno del quale gli atti sono definibili deve essere calcolato senza tener conto della sospensione di 64 giorni di cui alle precedenti disposizioni dell'articolo 83 del D.L. 18/2020 (sospensione dal 9 marzo al 15 aprile) e dell'articolo 36 del D.L. n. 23/2020 (sospensione dal 15 aprile all'11 maggio).

Al riguardo l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la norma intende far riferimento ai termini di versamento ordinariamente ed originariamente scadenti nel suddetto lasso temporale, senza considerare nel computo dei termini le precedenti specifiche misure di differimento degli oneri tributari previste per fronteggiare l'emergenza epidemiologica, tra cui la sospensione di complessivi 64 giorni di cui ai succitati articoli 83 e 36.

L'Amministrazione finanziaria ha, altresì, precisato che in forza di quanto disposto dall'art. 149 e tenuto conto di quanto previsto dall'articolo 8 del D.Lgs. n. 218/1997 e dagli articoli 17-*bis* e 48-*ter* del D.Lgs. n. 546/1992, che dispongono che il versamento della prima o unica rata relativa rispettivamente all'adesione, alla mediazione e alla conciliazione debba avvenire entro 20 giorni dalla sottoscrizione dell'atto/accordo, ne consegue l'esclusione dall'ambito applicativo dell'articolo 149 dei versamenti relativi alle suddette procedure per le quali sia stato sottoscritto l'atto/accordo nel periodo 9 marzo - 31 maggio, ma il cui termine di versamento scade dopo il 31 maggio 2020.

Al contempo, la proroga al 16 settembre non risulta applicabile alle suddette procedure per le quali l'atto/accordo sia stato sottoscritto prima del 18 febbraio 2020, in quanto il relativo versamento risulta scaduto in una data antecedente al 9 marzo 2020.

Pertanto, conclude l'Agenzia delle Entrate, rientrano nella sospensione prevista dai commi 1 e 2 dell'articolo 149 i versamenti relativi alle adesioni, mediazioni e conciliazioni il cui accordo/atto sia stato sottoscritto tra il 18 febbraio e l'11 maggio 2020.

Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione (art. 154)

Nel punto 3.9 e seguenti del Documento di prassi in commento sono stati riportati alcuni quesiti riguardanti l'art. 154, lettera a), del D.L. 34/2020 che, modificando l'art. 68 del D.L. 18/2020, ha disposto la proroga al 31 agosto 2020 del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione.



In materia, ha ricordato l'Amministrazione fiscale, è ora intervenuto l'art. 99, comma 1, del D.L. n. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto), che ha differito il termine in parola al 15 ottobre 2020.

Nel primo quesito vengono esplicitati i rapporti tra il citato art. 154 e l'articolo 23 del D.Lgs. n. 472/1997 in base al quale l'ufficio competente per il rimborso pronuncia la compensazione del debito in presenza di un atto di irrogazione sanzioni o di un avviso di accertamento definitivo.

L'Agenzia delle Entrate al riguardo ha precisato che, laddove si intenda realizzare la compensazione legale tra il rimborso e le somme il cui termine di versamento rientri nella sospensione sopracitata, tale compensazione sia preclusa per carenza del requisito dell'esigibilità del credito erariale.

Di contro, non sussisterà nessuna preclusione laddove si intenda realizzare la compensazione legale tra il rimborso e:

- le somme derivanti da avviso di accertamento esecutivo resosi definitivo e non ancora affidate all'agente della riscossione o affidate ma non oggetto di rateazione;
- ovvero le somme dovute sulla base di altra tipologia di atto impositivo resosi definitivo, non ancora iscritte a ruolo.

Viene, inoltre, chiarito che le previsioni riguardanti la sospensione dei termini, di cui all'articolo 68, commi 1, 2 e 2-bis, del D.L. n. 18/2020 (cosiddetto decreto "Cura Italia"), devono essere necessariamente lette in una prospettiva sistematica e, quindi, anche alla luce delle disposizioni di carattere generale dettate, in materia di sospensione dei termini di versamento in caso di eventi eccezionali, dall'articolo 12 del D.Lgs. n. 159 del 2015.

Pertanto, ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, sono da ritenersi sospesi nel periodo intercorrente tra l'8 marzo 2020 e il 15 ottobre 2020 (tra il 21 febbraio 2020 e il 15 ottobre 2020 con riferimento ai soli soggetti aventi, alla stessa data del 21 febbraio 2020, residenza/sede legale/sede operativa nei territori dei comuni delle Regioni Lombardia e Veneto indicati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 1° marzo 2020):

- i termini di pagamento (e, conseguentemente, le attività di recupero, anche coattivo), relativi a carichi, affidati agli Agenti della riscossione, derivanti dagli avvisi esecutivi dell'Agenzia delle entrate, dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli e dell'INPS e dagli atti esecutivi di cui all'articolo 1, comma 792, della legge n. 160 del 2019, ovvero da ruoli/cartelle, in scadenza nello stesso periodo, con conseguente «congelamento», per la durata dello stesso periodo di sospensione, dell'applicazione degli interessi di mora;
- la notifica di nuove cartelle di pagamento (e, conseguentemente, le attività di recupero, anche coattivo), afferenti a carichi affidati sia prima dell'inizio del periodo di sospensione, sia durante tale periodo;
- le attività di recupero, anche coattivo, dei carichi (avvisi di accertamento esecutivi/avvisi di addebito/atti esecutivi e ruoli/cartelle di pagamento) già scaduti prima del periodo di sospensione.



Per quanto attiene, poi, alle modalità di effettuazione dei versamenti sospesi, essi devono essere eseguiti in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione e, quindi, entro il 30 novembre 2020

Proroga dei termini al fine di favorire la graduale ripresa delle attività economiche e sociali (art. 157)

La norma in esame ha la finalità di consentire di distribuire le notifiche di una serie di atti impositivi in un più ampio lasso di tempo rispetto agli ordinari termini di decadenza dell'azione accertatrice, ciò in considerazione delle difficoltà connesse all'emergenza sanitaria in atto.

In particolare, la norma prevede che gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, relativi ad atti o imposte per i quali i termini di decadenza scadono tra l'8 marzo ed il 31 dicembre 2020, devono essere emessi entro il 31 dicembre 2020 e notificati tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, in deroga agli ordinari termini decadenziali.

A riguardo l'Agenzia ha precisato che dal primo gennaio 2021 fino alla data di notifica, sulle maggiori imposte accertate nell'atto e dovute dal contribuente non maturano gli interessi per ritardato pagamento e gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo; i suddetti interessi, invece, maturano dalla data in cui le imposte dovevano essere versate fino al 31 dicembre 2020 e riprendono a decorrere, giornalmente, dal giorno successivo alla data di notifica fino alla data di effettivo pagamento delle maggiori imposte.

Riscossione – Mod. F24 - Credito d'imposta per le commissioni addebitate per le transazioni effettuate mediante strumenti di pagamento elettronici - articolo 22 D.L. 26 ottobre 2019, n. 124/2019

Con Risoluzione 31 agosto 2020, n. 48/E, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, da parte dei soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professioni del credito d'imposta introdotto dall'art. 22, commi 1 e 1-bis, dell'art. 22 del D.L. n. 124/2019.

Il suddetto credito di imposta è riconosciuto in misura pari al 30 per cento delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate mediante carte di credito, di debito o prepagate emesse da operatori finanziari o altri strumenti di pagamento elettronici tracciabili.

Al riguardo l'Amministrazione fiscale ha ricordato che l'anzidetto credito d'imposta:

- spetta per le commissioni dovute in relazione alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi rese nei confronti di consumatori finali dal 1° luglio 2020, a condizione che i ricavi e compensi dell'esercente, relativi all'anno d'imposta precedente, siano di ammontare non superiore a 400.000 euro;
- è utilizzabile esclusivamente in compensazione, a decorrere dal mese successivo a quello di sostenimento della spesa.



Tanto premesso, per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito d'imposta di cui trattasi, è istituito il seguente codice tributo: • **“6916”** denominato **“Credito d'imposta commissioni pagamenti elettronici – articolo 22, decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124”**.

In sede di compilazione del modello F24, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione *“Erario”*, nella colonna *“importi a credito compensati”*, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna *“importi a debito versati”*.

I campi *“mese di riferimento”* e *“anno di riferimento”* sono valorizzati con il mese e l'anno in cui è stata addebitata la commissione che dà diritto al credito d'imposta.

