

*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 dicembre 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

<b>Riscossione – Modello F24 – Atti pubblici e atti privati - Registrazione. Istituzione dei codici tributo.....</b>	<b>3</b>
<b>Modifiche alle modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche e individuazione delle procedure di recupero dell'imposta di bollo non versata.....</b>	<b>4</b>
<b>Proroga della validità delle deleghe per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica nel periodo emergenziale .....</b>	<b>6</b>
<b>Modifica saggio di interesse legale - Decreto 11 dicembre 2020 .....</b>	<b>6</b>
<b>Modalità di invio della comunicazione della cessione dei crediti di cui all'articolo 122, comma 2, lettere a) e b), del D.L. n. 34/2020. Approvazione del nuovo modello di comunicazione .....</b>	<b>6</b>
<b>Ulteriori disposizioni urgenti per fronteggiare i rischi sanitari connessi alla diffusione del virus COVID-19 .....</b>	<b>7</b>
<b>Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 28 ottobre 2020, n. 137, recante ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19.....</b>	<b>8</b>
<b>Imposte sui redditi – Veicoli concessi in uso promiscuo – Tabelle ACI per la determinazione del fringe benefit.....</b>	<b>13</b>
<b>Detrazione per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico degli edifici prevista dall'articolo 119 del D.L. n. 34/2020 - Risposte a quesiti .....</b>	<b>14</b>



<b>Modifiche al Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate n. 182017 del 28 ottobre 2016 in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri.....</b>	<b>17</b>
<b>Dichiarazione dei redditi – ravvedimento operoso. Art. 13 del D. Lgs. n. 472/1997.....</b>	<b>18</b>
<b>Riscossione – Modello F24 –Istituzione dei codici tributo per l’utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle detrazioni cedute a gli sconti praticati ai sensi dell’articolo 121 del D.L. n. 34/2020 .....</b>	<b>19</b>
<b>Legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021).....</b>	<b>21</b>
<b>Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi, di realizzazione di collegamenti digitali, di esecuzione della decisione (UE, EURATOM) 2020/2053 del Consiglio, del 14 dicembre 2020, nonché in materia di recesso del Regno Unito dall'Unione europea .....</b>	<b>39</b>



## **Riscossione – Modello F24 – Atti pubblici e atti privati - Registrazione. Istituzione dei codici tributo**

Con Risoluzione 2 dicembre 2020 n. 76/E, l’Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per il versamento, mediante modello di pagamento F24, delle

somme dovute in relazione alla registrazione degli atti pubblici e delle scritture private autenticate, nonché all’imposta sulle donazioni, nei casi di registrazione presso gli uffici territoriali dell’Agenzia delle Entrate

Preliminarmente l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che, in attuazione dell’articolo 2 del decreto del MEF 8 novembre 2011, con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 27 novembre 2020 sono state estese le modalità di versamento di cui all’articolo 17 del D. Lgs. n. 241/1997, alle somme dovute in relazione alla registrazione degli atti pubblici e delle scritture private autenticate di cui al D.P.R. n. 131/1986, e all’imposta sulle donazioni di cui al D.L. n. 262/2006 e al D.Lgs. n. 346/1990.

Tanto premesso, per consentire il versamento delle somme di cui trattasi, tramite modello F24, sono istituiti i seguenti codici tributo:

- **“1560”** denominato **“ATTI PUBBLICI - Imposta di registro”**;
- **“1561”** denominato **“ATTI PUBBLICI - Sanzione pecuniaria imposta di registro - Ravvedimento”**;
- **“1562”** denominato **“ATTI PUBBLICI - Imposta di bollo”**;
- **“1563”** denominato **“ATTI PUBBLICI - Sanzione imposta di bollo - Ravvedimento”**;
- **“1564”** denominato **“ATTI PUBBLICI - Interessi”**;
- **“1565”** denominato **“ATTI PUBBLICI - Imposta ipotecaria”**;
- **“1566”** denominato **“ATTI PUBBLICI - Imposta catastale”**;
- **“1567”** denominato **“ATTI PUBBLICI - Tassa ipotecaria”**;
- **“1568”** denominato **“ATTI PUBBLICI – Sanzione imposte ipotecarie e catastali - Ravvedimento”**;
- **“1569”** denominato **“Imposta sulle donazioni”**;
- **“1570”** denominato **“Sanzione imposta sulle donazioni – Ravvedimento”**.

In sede di compilazione del modello F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione **“Erario”**, con l’indicazione nel campo **“anno di riferimento”** dell’anno di formazione dell’atto, nel formato **“AAAA”**.



Con la medesima Risoluzione l'Agenzia delle Entrate, per consentire il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute a seguito degli avvisi di liquidazione emessi dai propri uffici, ha istituito il nuovo codice tributo "A198" relativo all'imposta sulle donazioni.

Per le restanti somme sono, invece utilizzati i vigenti codici tributo di cui alle risoluzioni n. 16/E del 25 marzo 2016, n. 57/E del 18 luglio 2018, n. 9/E del 20 febbraio 2020 e n. 73/E del 19 novembre 2020.

In sede di compilazione del modello F24 i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", riportando, inoltre, nei campi specificatamente denominati, il "codice ufficio", il "codice atto" e l'"anno di riferimento" (nel formato "AAAA"), indicati nell'atto emesso dall'ufficio.

## **Modifiche alle modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche e individuazione delle procedure di recupero dell'imposta di bollo non versata**

Con Decreto 4 dicembre 2020, pubblicato sulla G.U. n. 314 del 19.12.2020, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha apportato modifiche alle modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche oltre ad aver individuato le procedure di recupero dell'imposta di bollo non versata.

L'articolo 1, comma 1, lettera a) del Decreto in esame ha sostituito integralmente il comma 2 dell'articolo 6 del Decreto del MEF 17 giugno 2014.

La novellata norma prevede ora che il pagamento dell'imposta relativa agli atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo, nel terzo e nel quarto trimestre solare dell'anno di riferimento è effettuato entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre.

Il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse nel secondo trimestre solare è effettuato entro l'ultimo giorno del terzo mese successivo alla chiusura del trimestre.

La norma in esame prevede inoltre che:

- nel caso in cui l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre solare dell'anno non superi l'importo di 250 euro, il contribuente, in luogo della scadenza ordinaria, può procedere al pagamento entro il termine previsto per il versamento dell'imposta relativa al secondo trimestre solare dell'anno di riferimento;
- nel caso in cui l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche emesse nei primi due trimestri solari dell'anno non superi l'importo di 250 euro,



il pagamento dell'imposta di bollo complessivamente dovuta può essere effettuato entro il termine previsto per il versamento dell'imposta relativa al terzo trimestre solare dell'anno di riferimento.

Sempre ai sensi della nuova disposizione normativa, per le fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di interscambio, l'Agenzia delle Entrate, sulla base dei dati in suo possesso, provvede, per ciascun trimestre, all'integrazione delle fatture che non riportano l'evidenza dell'assolvimento dell'imposta di bollo ma per le quali l'imposta risulta dovuta.

Tale informazione viene messa a disposizione del cedente o prestatore, o dell'intermediario delegato entro il giorno 15 del primo mese successivo alla chiusura del trimestre, con le modalità telematiche indicate nel nuovo comma 2-bis inserito nell'articolo 6 del Decreto del MEF 17 giugno 2014.

Il cedente/prestatore/intermediario, a sua volta, laddove ritenga che, relativamente a una o più fatture integrate dall'Agenzia, non risultino i presupposti per il versamento dell'imposta di bollo, potrà procedere alla variazione dei dati comunicati entro l'ultimo giorno del primo mese successivo.

Per le fatture elettroniche inviate nel secondo trimestre solare dell'anno il cedente o prestatore, o l'intermediario delegato, può procedere alla variazione dei dati comunicati entro il 10 settembre dell'anno di riferimento.

Entro il giorno 15 del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre, l'Agenzia delle Entrate comunicherà, altresì, per via telematica al cedente/prestatore o all'intermediario delegato l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di Interscambio, calcolato in base alle fatture per le quali il contribuente ha indicato l'assolvimento dell'imposta, nonché delle integrazioni, come eventualmente variate dal contribuente.

Per le fatture del secondo trimestre, il termine è prorogato al 20 settembre.

Il pagamento dell'imposta dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio può essere effettuato per l'ammontare calcolato dall'Agenzia mediante il servizio presente sul sito dell'Agenzia stessa, nell'area riservata del soggetto passivo IVA, con addebito su conto corrente bancario o postale.

Resta salva la possibilità di effettuare il pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche mediante versamento nei modi di cui all'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, con modalità telematiche.

L'articolo 1, comma 1, lettera b) del Decreto in commento, ha aggiunto all'articolo 6 del Decreto del MEF 17 giugno 2014, dopo il comma 2, il comma 2-bis che demanda a un Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate la definizione delle modalità tecniche per l'effettuazione delle integrazioni delle fatture inviate tramite il Sistema di interscambio da parte dell'Agenzia delle Entrate, nonché delle modalità telematiche per la messa a disposizione, la consultazione e la variazione dei dati relativi all'imposta di bollo da parte del cedente o prestatore o dell'intermediario delegato.

L'articolo 1, comma 2, del Decreto esaminato attribuisce comunque all'Agenzia delle Entrate la possibilità di procedere alla verifica dell'imposta di bollo, ai sensi del D.P.R. n. 642/1972, nei casi in cui i dati indicati nelle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio non siano sufficienti ai fini dell'integrazione delle stesse.

Il successivo articolo 2 indica le procedure con cui l'Agenzia delle Entrate, rilevando il ritardato, omesso o insufficiente versamento dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche, comunica al contribuente, con modalità telematiche, l'ammontare dell'imposta, della sanzione amministrativa dovuta ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del D. Lgs. n. 471/1997, ridotta ad un terzo, nonché degli interessi dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione.

In caso di mancato pagamento delle somme dovute entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate procede all'iscrizione a ruolo a titolo definitivo dell'imposta non versata, della sanzione e degli interessi.

L'articolo 4 del Decreto in commento prevede che le suindicate disposizioni normative si applicano alle fatture elettroniche emesse dal 1° gennaio 2021.

### **Proroga della validità delle deleghe per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica nel periodo emergenziale**

Con Provvedimento dell'11 novembre 2020, prot. n. 0376631/2020, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate l'11 dicembre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha prorogato di un anno la validità delle deleghe per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica di cui al punto 3.1 del Provvedimento direttoriale del 5 novembre 2018, la cui data di scadenza è compresa tra il 15 dicembre 2020 e il 31 gennaio 2021.

### **Modifica saggio di interesse legale - Decreto 11 dicembre 2020**

Con Decreto 11 dicembre 2020, pubblicato sulla G.U. n. 310 del 15.12.2020, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha stabilito che la misura del saggio degli interessi legali di cui all'articolo 1284 del codice civile è fissata allo 0,01 per cento in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2021.

### **Modalità di invio della comunicazione della cessione dei crediti di cui all'articolo 122, comma 2, lettere a) e b), del D.L. n. 34/2020. Approvazione del nuovo modello di comunicazione**

Con Provvedimento del 14 dicembre 2020 n. prot. 0378222/2020, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 14 dicembre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il nuovo modello di comunicazione della cessione dei crediti di cui all'articolo 122, comma 2, lettere a) e b), del D.L. n. 34/2020 e le relative istruzioni.



In particolare, il nuovo modello è stato approvato, in sostituzione del modello allegato al Provvedimento prot. n. 250739 del 1° luglio 2020, per consentire l'invio della comunicazione della cessione dei crediti da parte degli intermediari di cui all'articolo 3, comma 3, del D.P.R. n. 322/1998, ed inoltre in considerazione dell'estensione a ulteriori mensilità del credito di imposta di cui all'articolo 28 del D.L. n. 34/2020.

Il nuovo modello può essere utilizzato a decorrere dalla data di pubblicazione dell'esaminato Provvedimento sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate.

### **Ulteriori disposizioni urgenti per fronteggiare i rischi sanitari connessi alla diffusione del virus COVID-19**

Con Decreto Legge 18 dicembre 2020 n. 172, pubblicato sulla G.U. n.313 del 18 dicembre 2020, sono state emanate ulteriori disposizioni urgenti per fronteggiare i rischi sanitari connessi alla diffusione del virus COVID-19.

In particolare, l'articolo 2, al fine di sostenere gli operatori dei settori economici interessati dalle misure restrittive introdotte per le festività natalizie e di inizio del nuovo anno, riconosce un contributo a fondo perduto, nel limite massimo di 455 milioni di euro per l'anno 2020 e di 190 milioni di euro per l'anno 2021, a favore dei soggetti che:

- alla data di entrata in vigore dello stesso decreto (19 dicembre 2020), hanno la partita IVA attiva e che
- ai sensi dell'articolo 35 del D.P.R. n. 633/1972, dichiarano di svolgere come attività prevalente una di quelle riferite ai codici ATECO e contenuti nella tabella di cui all'allegato 1 del decreto, di seguito riportati
  - ✓ 561011 - Ristorazione con somministrazione;
  - ✓ 561012 - Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole
  - ✓ 561020 - Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto;
  - ✓ 561030 - Gelaterie e pasticcerie
  - ✓ 561041 - Gelaterie e pasticcerie ambulanti
  - ✓ 561042 - Ristorazione ambulante
  - ✓ 561050 - Ristorazione su treni e navi
  - ✓ 562100 - Catering per eventi, banqueting
  - ✓ 562910 – Mense
  - ✓ 561011 - Ristorazione con somministrazione;
  - ✓ 562920 - Catering continuativo su base contrattuale
  - ✓ 563000 - Bar e altri esercizi simili senza cucina.

Il contributo non spetta ai soggetti che hanno attivato la partita IVA a partire dal 1° dicembre 2020.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 2 del Decreto Legge in commento il contributo a fondo perduto spetta esclusivamente ai soggetti che hanno già beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25 del D.L. n. 34/2020 (cd. Decreto Rilancio), che non abbiano restituito il predetto



ristoro, ed è corrisposto dall'Agenzia delle entrate mediante accredito diretto sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato erogato il precedente contributo.

I successivi commi 3 e 4 stabiliscono che l'ammontare del contributo è pari al contributo già erogato ai sensi del citato articolo 25 e che comunque, in ogni caso, l'importo del contributo non può essere superiore a euro 150.000,00.

Il comma 6 dell'articolo 2 del D.L. 172/2020 prevede che le disposizioni in argomento si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19», e successive modifiche.

## **Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 28 ottobre 2020, n. 137, recante ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19**

L'articolo 1, comma 1, della Legge 18 dicembre 2020, n. 176, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 319 del 24 dicembre 2020, ha convertito, con modificazioni, il Decreto Legge n. 137 del 28 ottobre 2020 (cd. Decreto Ristori), con cui sono state approvate misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19.

L'articolo 1, comma 2, della Legge n. 176/2020 abroga il D.L. n. 149/2020 (cd. Decreto Ristori *bis*), il D.L. 154/2020 (cd. Decreto Ristori *ter*) e il D.L. n. 157/2020 (cd. Decreto Ristori *quater*), restando validi gli atti e i provvedimenti adottati e facendo salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dei medesimi Decreti Legge.

Al contempo, la Legge n. 176/2020 reca puntuali disposizioni aggiuntive o modificative al corpo del D.L. n. 137/2020 in esame, finalizzate a trasporre in esso e mantenere nell'ordinamento le corrispondenti disposizioni dei summenzionati tre decreti-legge di cui è sancita l'abrogazione.

Di seguito si riporta una sintesi delle disposizioni aventi rilevanza fiscale che integra e aggiorna quanto analizzato nella tax newsletter dei mesi di ottobre e di novembre 2020.

In sede di conversione è stato soppresso il comma 2 dell'articolo 1 del D.L. 137/2020.

La norma, ora abrogata, demandava ad uno o più decreti attuativi l'eventuale individuazione di ulteriori codici ATECO riferiti a settori economici aventi diritto al contributo a fondo perduto, ulteriori rispetto a quelli riportati nell'Allegato 1 al D.L. n. 137

La Legge di conversione ha apportato modifiche al comma 4 dell'articolo 1 del Decreto Ristori prevedendo che il predetto contributo a fondo perduto spetta anche in assenza dei requisiti di fatturato indicati nella versione originaria del D.L. n. 137 ai soggetti che dichiarano di svolgere come attività



prevalente una di quelle riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 1, che hanno attivato la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019.

In sede di conversione è stato sostituito il comma 14 dell'articolo 1 del D.L. n. 137/2020 che ora prevede che il contributo a fondo perduto di cui alla disposizione in esame è aumentato di un ulteriore 50 per cento rispetto alla quota indicata nell'Allegato 1, per gli operatori dei settori economici individuati dai seguenti codici ATECO:

- 561030-gelaterie e pasticcerie;
- 561041-gelaterie e pasticcerie ambulanti;
- 563000-bar e altri esercizi simili senza cucina;
- 551000-Alberghi.

Tali operatori devono avere il domicilio fiscale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli 2 e 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-*bis* del provvedimento normativo in esame (rubricato “Pubblicazione dei risultati del monitoraggio dei dati inerenti all'emergenza epidemiologica da COVID-19 e individuazione delle regioni destinatarie di misure restrittive”).

In sede di conversione, dopo l'articolo 8 del D.L. n. 137/2020 è inserito l'articolo 8- *bis* rubricato “Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda per le imprese interessate dalle nuove misure restrittive di cui al DPCM del 3 novembre 2020”.

Il comma 1 dell'articolo 8-*bis* attribuisce il credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo, di cui all'articolo 8 sopra menzionato, con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, alle imprese operanti nei settori riferiti ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 al decreto in esame e alle imprese che svolgono le attività di cui ai codici ATECO 79.1 79.11 e 79.12 (agenzie di viaggio, tour operator e servizi di prenotazione e attività connesse), che hanno la sede operativa nelle aree caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto (cd. zone rosse), individuate con le ordinanze del Ministro della salute, adottate ai sensi dell'articolo 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-*bis* del provvedimento in commento.

In sede di conversione è stato modificato l'articolo 9 del D.L. n. 137/2020 che abolisce il versamento della seconda rata dell'IMU 2020 per gli immobili e le relative pertinenze in cui si svolgono le attività imprenditoriali indicate nella tabella di cui all'Allegato 1 (settori della ricettività alberghiera, della ristorazione e della somministrazione di cibi e bevande, del turismo, dello sport e dello spettacolo, della cultura e dell'organizzazione di fiere e altri eventi).

In particolare, la modifica ha riguardato la sostituzione della “tabella di cui all'Allegato 1” con “i codici ATECO riportati nell'allegato 1” alla Legge di conversione esaminata.

Di conseguenza, l'esenzione dalla seconda rata IMU 2020 viene estesa a ulteriori immobili, tra cui a titolo esemplificativo i posti telefonici pubblici e gli Internet Point, gli immobili dove si svolgono



corsi di danza, corsi sportivi e ricreativi, dove sono gestiti apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone, le lavanderie industriali, immobili dove si svolge il commercio al dettaglio di bomboniere e la gestione di stazioni per autobus, le biblioteche e gli archivi.

In sede di conversione è stato, altresì, inserito l'articolo 9-ter rubricato "Individuazione dei soggetti esenti dal versamento dell'IMU e disposizioni per il sostegno delle imprese di pubblico esercizio".

Il comma 1 della nuova disposizione normativa precisa che l'esenzione dal pagamento della seconda rata dell'IMU 2020, disposta dai decreti emergenziali (articolo 177 del D.L. n. 34/2020; articolo 78, comma 1, del D.L. n. 104/2020; articoli 9 e 9-bis del Decreto esaminato) per alcuni immobili produttivi, si applica a tutti i soggetti passivi IMU (e quindi non solo ai proprietari) individuati ai sensi delle norme generali sull'imposta (ovvero dal comma 743 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2020) a condizione che siano anche gestori delle attività economiche interessate dalle anzidette disposizioni di esenzione.

Il successivo comma 2 dell'articolo 9-ter, al fine di promuovere la ripresa delle attività turistiche, dispone che le imprese di pubblico esercizio di cui all'articolo 5 della L. n. 287/1991 (esercizi di ristorazione ovvero di somministrazione di pasti e di bevande), titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico, già esonerate dal 1° maggio 2020 al 31 dicembre 2020 ai sensi dell'articolo 181, comma 1, del D.L. n. 34/2020, sono esonerate, dal 1° gennaio 2021 al 31 marzo 2021, dal pagamento del canone di cui all'articolo 1, commi 816 e seguenti, della L. n. 160/2019 (canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria).

Il comma 3 dell'articolo 9-ter prevede che i titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione temporanea del suolo pubblico per l'esercizio del commercio su aree pubbliche, già esonerati dal 1° marzo 2020 al 15 ottobre 2020, ai sensi dell'articolo 181, comma 1-bis, del D.L. n. 34/2020, sono esonerati, dal 1° gennaio 2021 al 31 marzo 2021, dal pagamento del canone di cui all'articolo 1, commi 837 e seguenti, della L. n. 160/2019 (canone di concessione per l'occupazione delle aree e degli spazi appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile, destinati a mercati realizzati anche in strutture attrezzate).

La Legge n. 176/2020 ha introdotto nel D.L. 137/2020 l'articolo 9-quater rubricato "Fondo per la sostenibilità del pagamento degli affitti di unità immobiliari residenziali"

Nel dettaglio, il comma 1 dell'articolo 9-quater riconosce per l'anno 2021 un contributo a fondo perduto al locatore di immobile ad uso abitativo, ubicato in un comune ad alta tensione abitativa e che costituisca l'abitazione principale del locatario, che riduce il canone del contratto di locazione in essere alla data del 29 ottobre 2020, entro il limite massimo annuo di euro 1.200 per singolo locatore.



Il comma 2 stabilisce l'obbligo per il locatore, ai fini del riconoscimento del contributo di cui al comma 1, di comunicare, in via telematica, all'Agenzia delle Entrate la rinegoziazione del canone di locazione e ogni altra informazione utile ai fini dell'erogazione del contributo.

Il comma 3 rinvia a un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da adottare entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, l'individuazione delle modalità applicative del presente articolo e la percentuale di riduzione del canone mediante riparto proporzionale in relazione alle domande presentate, anche ai fini del rispetto del limite di spesa previsto al successivo comma 4 (50 milioni di euro per l'anno 2021).

In sede di conversione è stato introdotto, dopo l'articolo 10 del D.L. 137/2020, l'articolo 10-bis rubricato "Detassazione di contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza COVID-19".

La nuova disposizione normativa stabilisce al comma 1 che i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sul reddito e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR.

Il comma 2 dell'esaminato articolo 10-bis specifica che la detassazione stabilita dal comma 1 si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni definite dal "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" previsto dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 *final*.

Viene ribadito, inoltre, che sono oggetto della detassazione esclusivamente le misure deliberate successivamente alla dichiarazione dello stato di emergenza sul territorio nazionale avvenuta con delibera del Consiglio dei Ministri del 31 gennaio 2020, e successive proroghe.

La Legge n. 176/2020 ha introdotto l'articolo 13-ter rubricato "Sospensione dei versamenti tributari". Nel dettaglio, il comma 1 della nuova disposizione normativa prevede che per i soggetti:

- che esercitano le attività economiche sospese ai sensi dell'articolo 1 del DPCM del 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale;
- che esercitano le attività dei servizi di ristorazione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli 2 e 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis del presente decreto;
- che operano nei settori economici individuati nell'Allegato 2 al presente decreto, ovvero esercitano l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o quella di tour operator, e che

hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-*bis* dell'esaminato decreto;

sono sospesi i termini che scadono nel mese di novembre 2020 relativi:

- a) ai versamenti relativi alle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600/1973 e alle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta;
- b) ai versamenti relativi all'IVA.

Il comma 2 precisa che non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

Il successivo comma 3 dell'articolo 13-*ter* esaminato dispone che i versamenti sospesi ai sensi del comma 1 sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021.

In sede di conversione è stato, altresì, introdotto l'articolo 13-*quinqües* rubricato "Proroga del termine di versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP".

In particolare, il comma 1 della nuova disposizione normativa proroga dal 30 novembre al 10 dicembre 2020 il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP. Beneficiari di tale proroga sono i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e che non beneficiano dei differimenti previsti dai commi successivi.

Il successivo comma 2 conferma la proroga del termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) già disposto dall'articolo 98 del D.L. n. 104 del 2020 (Decreto Agosto) e dall'articolo 9-*quinqües* del decreto in esame.

I commi 3 e 4 posticipano 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.

Beneficiari di tale proroga sono:

- i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto e 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 (comma 3 dell'articolo 13-*quinqües*);



- i soggetti che, a prescindere dai requisiti relativi ai ricavi o compensi e alla diminuzione del fatturato o dei corrispettivi stabiliti nel suddetto comma, esercitano attività d'impresa, arte o professione e che operano nei settori economici individuati negli allegati 1 e 2, aventi domicilio fiscale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, come individuate alla data del 26 novembre 2020 con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-*bis* del presente decreto, ovvero per gli esercenti servizi di ristorazione nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata gravità e da un livello di rischio alto come individuate alla medesima data del 26 novembre 2020 con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 2 del DPCM del 3 novembre 2020 e del predetto articolo 19-*bis* (comma 4 dell'art. 13-*quinquies*).

Il comma 5 disciplina la ripresa dei versamenti sospesi ai sensi dei commi 3 e 4, i quali dovranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 aprile 2021, o mediante rateizzazione fino ad un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 30 aprile 2021.

Viene escluso il rimborso di quanto già versato.

Il comma 6 proroga al 30 aprile 2021 il termine inizialmente fissato al 30 novembre 2020 dall'articolo 42-*bis*, comma 5, del D.L. n. 104/2020.

Si rammenta che l'articolo 42-*bis*, comma 5, citato prevedeva che, per quanto riguarda la sospensione del versamento dell'IRAP disposta dall'articolo 24 del D.L. n. 34/2020 (c.d. Rilancio), in caso di errata applicazione delle disposizioni relative alla determinazione dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea sul "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", l'importo dell'imposta non versata era dovuto entro il 30 novembre 2020 senza applicazioni di sanzioni né interessi.

Tale termine è, quindi, ora prorogato al 30 aprile 2021.

### **Imposte sui redditi – Veicoli concessi in uso promiscuo – Tabelle ACI per la determinazione del fringe benefit**

L'Agenzia delle Entrate ha reso nota la pubblicazione sul S.O. n. 42 alla G.U. n. 317 del 22.12.2020, delle tabelle nazionali di costi chilometrici di esercizio di autovetture e motoveicoli elaborate dall'ACI da utilizzare, per il periodo di imposta 2021, ai fini della determinazione del compenso in natura da imputare ai lavoratori dipendenti e assimilati che utilizzano, anche per esigenze personali, veicoli aziendali.



## **Detrazione per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico degli edifici prevista dall'articolo 119 del D.L. n. 34/2020 - Risposte a quesiti**

Con Circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in merito alla detrazione delle spese sostenute, dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, a fronte di specifici interventi di efficientamento energetico, di riduzione del rischio sismico, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, prevista dall'articolo 119 del D.L. n. 34/2020 (cd. *Superbonus*).

Preliminarmente, l'Agenzia ha fornito una sintetica illustrazione delle recenti modifiche apportate al citato articolo 119 dal D.L. 104/2020 (Decreto Agosto).

In particolare, il Decreto su menzionato ha aggiunto all'articolo 119:

- il comma 1-*bis* con cui è stata chiarita la nozione di “accesso autonomo dall'esterno”;
- il comma 1-*ter* che ha stabilito la spettanza dell'incentivo in esame per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici;
- il comma 4-*quater* che ha disposto l'aumento del 50 per cento dei limiti delle spese, ammesse alla fruizione degli incentivi fiscali eco bonus e sisma bonus, sostenute entro il 31 dicembre 2020 nell'ambito degli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati nei territori colpiti dal sisma del centro Italia 2016-2017. In tal caso, gli incentivi sono alternativi al contributo per la ricostruzione e sono fruibili per tutte le spese necessarie al ripristino dei fabbricati danneggiati, comprese le case diverse dalla prima abitazione, con esclusione degli immobili destinati alle attività produttive;
- il comma 9-*bis* che interviene in tema di assemblee condominiali, stabilendo che le deliberazioni aventi per oggetto l'approvazione degli interventi agevolabili sono valide se approvate con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio;
- il comma 13-*ter* che prevede, nel caso di soli interventi sulle parti comuni degli edifici, che le asseverazioni devono essere riferite esclusivamente alle parti condominiali.

La Circolare in esame si articola in risposte formulate anche con il contributo del Ministero dello Sviluppo Economico e dell'ENEA, fornite in relazione a diversi quesiti pervenuti dagli operatori ed associazioni di categoria.

Riportiamo di seguito i chiarimenti da noi ritenuti maggiormente significativi.

Il punto 2 della Circolare in esame approfondisce il tema dei “soggetti beneficiari” del *Superbonus*; al riguardo l'Agenzia ha chiarito che:

- ✓ alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), alle associazioni di promozione sociale (APS) e alle organizzazioni di volontariato (OdV), il beneficio spetta per tutti gli



interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile e non opera la limitazione degli immobili residenziali prevista per le persone fisiche né quella relativa alle due unità immobiliari;

- ✓ agli Istituti autonomi case popolari (IACP) l'agevolazione si applica anche alle spese sostenute dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2022 su parti comuni di edifici interamente di loro proprietà o in veste di gestori per conto dei comuni, proprietari degli stessi;
- ✓ i titolari dell'impresa agricola, gli affittuari, i conduttori della stessa, i soci e gli amministratori di società semplici agricole possono usufruire del beneficio a condizione che gli interventi siano effettuati su fabbricati rurali ad uso abitativo (diversi dagli immobili strumentali). Ed invero, precisa l'Agenzia delle Entrate, ai soggetti contribuenti persone fisiche che svolgono attività di impresa o arti e professioni, il beneficio si applica qualora le spese sostenute abbiano ad oggetto interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito "privatistico";
- ✓ 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. In tal caso, la detrazione è dovuta, in relazione agli interventi riguardanti le parti comuni, a prescindere dalla circostanza che gli immobili posseduti o detenuti dai predetti soggetti siano immobili strumentali alle attività di impresa o arti e professioni ovvero unità immobiliari che costituiscono l'oggetto delle attività stesse ovvero, infine, beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

Con riguardo all'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione in esame, il punto 3 della Circolare in esame, ha chiarito quanto segue:

- ✓ le fognature e i sistemi di depurazione in comune a due unità immobiliari non rilevano ai fini della verifica dell'autonomia funzionale dell'immobile, che può dirsi tale qualora sia dotato di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per il riscaldamento di proprietà esclusiva (ad uso autonomo/esclusivo) (Decreto interministeriale 6 agosto 2020);
- ✓ l'agevolazione spetta anche per gli interventi realizzati su immobili classificati nella categoria F/2 ("unità collabenti") purché al termine dei lavori l'immobile rientri in una delle categorie catastali ammesse al beneficio (immobili residenziali diversi da A/1, A/8, A/9 e relative pertinenze);
- ✓ in caso di edifici sottoposti ai vincoli storico – artistici o paesaggistici, il beneficio spetta con l'installazione del cappotto termico interno, non essendo possibile intervenire sull'involucro esterno dell'immobile per migliorare di due classi l'efficienza energetica.

Il successivo punto 4 del Documento di prassi in esame ha fornito chiarimenti in merito agli interventi agevolati ed ai limiti di spesa.



A tale riguardo, in particolare, è stato precisato che:

- ✓ possono usufruire del *Superbonus* anche gli interventi trainanti eseguiti su una pertinenza, indipendentemente dalla circostanza che l'intervento interessi anche il relativo edificio residenziale principale, purché tale intervento sia effettuato nel rispetto di tutti i requisiti stabiliti dall'articolo 119 del Decreto Rilancio;
- ✓ la dimostrazione che gli interventi trainati (es. pannelli fotovoltaici, caldaia e infissi), affidati ad un'unica impresa che fattura l'intero intervento con acconti e saldi, siano stati svolti tra l'inizio e la fine del lavoro trainante (es. cappotto), può essere data con l'attestazione da parte dell'impresa esecutrice dei lavori;
- ✓ se in un edificio è già presente un impianto fotovoltaico da 3 kW, che fruisce del conto energia, e viene effettuato un intervento ammesso al Superbonus di rifacimento del cappotto termico è possibile anche trainare un intervento di potenziamento dell'impianto fotovoltaico esistente, nel rispetto delle condizioni e dei limiti stabiliti dai commi 5 e 7 dell'articolo 119 del D.L.34/2020 e fermo restando l'impossibilità per la quota parte di impianto potenziato di accedere a qualunque altro beneficio;
- ✓ l'installazione di impianti fotovoltaici può essere agevolata se è effettuata sulle parti comuni di un edificio in condominio, sulle singole unità immobiliari che fanno parte del condominio medesimo, su edifici unifamiliari, su unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo dall'esterno e sulle pertinenze di detti edifici (ad esempio, sulle pensiline di un parcheggio aperto);
- ✓ la spesa per il compenso straordinario dell'amministratore condominiale non può essere considerata tra quelle ammesse in detrazione e, dunque, non può essere oggetto né del c.d. "sconto in fattura", né di "cessione", ai sensi dell'articolo 121 del Decreto Rilancio;
- ✓ ai sensi del punto 1-*tricies* del comma 1 dell'articolo 2 del D.Lgs n. 192/2005, come modificato dal D.Lgs. n. 48/2020, a far data dall'11 giugno 2020, possono essere considerati "impianto di riscaldamento" anche le stufe a legna o a pellet, i caminetti e i termocamini, purché fissi. Per gli interventi realizzati prima di tale data opera l'assimilazione agli impianti termici delle stufe, caminetti, apparecchi per il riscaldamento localizzato ad energia radiante, scaldacqua unifamiliari, se fissi e quando la somma delle potenze nominali del focolare degli apparecchi al servizio della singola unità immobiliare è maggiore o uguale a 15 KW.

Il punto 5 della Circolare in commento riporta alcuni quesiti relativi all'opzione per cessione e sconto in fattura.

Al riguardo, tra i vari chiarimenti forniti, l'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che un condomino "moroso" che non paga le quote condominiali non ha diritto alla detrazione fiscale e conseguentemente non può cedere il relativo credito d'imposta.





Il punto 5.2 ha fornito chiarimenti in merito al rilascio delle attestazioni e asseverazioni previste dal comma 13 dell'articolo 119 del D.L. 34/2020 e necessarie ai fini della detrazione del 110 per cento e dell'opzione per la cessione o per lo sconto in fattura.

A riguardo l'Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- ✓ così come previsto dall'articolo 119, comma 5, del Decreto Rilancio, le spese sostenute per il rilascio di attestazioni, asseverazioni e visto di conformità sono detraibili al 110 per cento e concorrono al limite massimo di spesa ammesso alla detrazione previsto per ciascuna tipologia di intervento agevolabile;
- ✓ in caso di intervento trainante condominiale e intervento trainato nel singolo appartamento, il miglioramento delle due classi energetiche deve essere verificato considerando l'edificio nella sua interezza prendendo in considerazione tutti gli interventi trainanti e trainati. Ciò in quanto, ai sensi del comma 3 dell'articolo 119 citato, ai fini dell'accesso alla detrazione, gli interventi di cui ai commi 1 e 2 del predetto articolo devono rispettare i requisiti minimi previsti dai decreti di cui al comma 3-ter dell'articolo 14 del D.L n. 63/2013 e, nel loro complesso, devono assicurare, anche congiuntamente agli interventi di cui ai commi 5 e 6 del medesimo articolo 119, il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio.

Infine, il punto 6 della Circolare in esame contiene alcuni chiarimenti in merito all'obbligo di apporre il visto di conformità.

In particolare, nel punto 6.8 della Circolare è stato fornito l'elenco completo dei documenti e dichiarazioni sostitutive da acquisire all'atto dell'apposizione del visto di conformità sulle comunicazioni da inviare all'Agenzia delle Entrate per l'esercizio dell'opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura.

### **Modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 182017 del 28 ottobre 2016 in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri**

Con Provvedimento del 23 dicembre 2020 n. prot. 389405/2020, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate il 23 dicembre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha apportato modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n.182017 del 28 ottobre 2016, come modificato dai Provvedimenti n. 99297 del 18 aprile 2019, n. 1432217 del 20 dicembre 2019 e n. 248558 del 30 giugno 2020, in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri.

In particolare, il Provvedimento in esame ha modificato i punti 4.2 e 1.5.2 del Provvedimento n. 182017 del 28 ottobre 2016, sostituendo rispettivamente la data "1° gennaio 2021" con la data "1°



aprile 2021; e le date “31 dicembre 2020” e “1° gennaio 2021” con le parole “31 marzo 2021” e “1° aprile 2021”.

Le modifiche, rese necessarie in considerazione delle difficoltà conseguenti alla situazione emergenziale provocata dal Covid-19 e al fine di recepire le richieste provenienti dalle associazioni di categoria, hanno spostato:

- dal 1° gennaio 2021 al 1° aprile 2021 la data di avvio dell'utilizzo esclusivo del nuovo tracciato telematico dei dati dei corrispettivi giornalieri “TIPI DATI PER I CORRISPETTIVI – versione 7.0 - giugno 2020”, e del conseguente adeguamento dei Registratori telematici;
- al 31 marzo 2021 anche i termini entro i quali i produttori possono dichiarare la conformità alle specifiche tecniche di un modello già approvato dall'Agenzia delle Entrate.

### **Dichiarazione dei redditi – ravvedimento operoso. Art. 13 del D. Lgs. n. 472/1997**

Con Risoluzione 24 dicembre 2020 n. 82/E, l'Agenzia delle Entrate, in risposta ad alcuni quesiti, ha fornito chiarimenti in materia di ravvedimento operoso.

Nello specifico tra le problematiche affrontate si evidenziano le seguenti:

- 1) la corretta determinazione delle sanzioni da versare, ai fini del ravvedimento operoso, in caso di tardiva trasmissione delle dichiarazioni da parte dei soggetti incaricati alla presentazione in via telematica;
- 2) la possibilità di qualificare come “a favore” una dichiarazione integrativa nella quale, oltre ad essere esposto un maggior costo, viene indicato anche un maggior reddito, ma che comunque si chiude con un maggior credito. In riferimento alla predetta fattispecie viene inoltre chiesto quale sanzione deve essere applicata nel caso in cui, con la dichiarazione integrativa, si applichi la cedolare secca ai canoni di locazione originariamente tassati, erroneamente, in via ordinaria;
- 3) la possibilità di riportare, nella prima dichiarazione utile, l'eccedenza d'imposta risultante da una dichiarazione presentata oltre novanta giorni, e, quindi, omessa;
- 4) la possibilità di compensare, nell'ambito di una dichiarazione presentata oltre novanta giorni (e, dunque, omessa), i credit ed i debiti risultanti dalla stessa;

Con riferimento al primo quesito prospettato, l'Agenzia delle Entrate ricorda preliminarmente che, ai sensi dell'articolo 7 del D.Lgs. 472/1997, la sanzione è ridotta a metà in caso di presentazione di una dichiarazione o di una denuncia entro trenta giorni dalla scadenza del relativo termine.

Questa disposizione ha carattere generale, e si applica ogniqualvolta la fattispecie non sia regolata da una diversa specifica previsione: da ciò ne consegue, dunque, che anche nel caso di tardiva trasmissione dei dichiarativi da parte dei soggetti incaricati alla presentazione telematica, la sanzione può essere ridotta della metà, se la dichiarazione viene trasmessa con un ritardo non superiore a trenta giorni.

Con riguardo al quesito di cui al numero 2), l' Agenzia delle Entrate precisa che solo la presentazione di una dichiarazione integrativa interamente a favore del contribuente non è soggetta ad alcuna sanzione. È, invece, dovuta la sanzione amministrativa da 250 euro a 2.000 euro qualora la dichiarazione integrativa sia presentata per correggere errori od omissioni sia a favore che a sfavore del contribuente ed il risultato finale della stessa sia comunque rappresentato da un maggior credito.

Per quanto riguarda, invece, l'errata tassazione, in via ordinaria, del canone di locazione da assoggettare a cedolare secca, l' Agenzia delle Entrate chiarisce che non è dovuta alcuna sanzione se il contribuente ha comunque tenuto un comportamento coerente con la volontà di optare per il regime della cedolare secca e, con una dichiarazione integrativa, si limita ad applicare l' imposta sostitutiva, senza indicare maggiori redditi originariamente omessi.

Passando, invece, all' analisi del terzo quesito, viene chiarito che il credito emergente da una dichiarazione presentata dopo novanta giorni (e, dunque, omessa) può essere soltanto chiesto a rimborso: il recupero del credito indicato è infatti consentito solo previo riscontro da parte dell' Amministrazione finanziaria dell' effettività dello stesso, con eventuale richiesta al contribuente della documentazione contabile ed extracontabile necessaria al suddetto riscontro.

Con riguardo al quesito di cui al numero 4), l' Agenzia delle Entrate precisa che non è possibile procedere alla compensazione tra eccedenze d' imposta a credito e a debito emergenti, contestualmente, da una dichiarazione omessa

Qualora il medesimo credito sia, invece, riportato nella dichiarazione successiva, validamente presentata, ai fini del riconoscimento dello stesso tornano applicabili i chiarimenti resi con la Circolare 21/E del 2013.

In particolare, il contribuente, dunque, potrà chiedere l' attestazione dell' esistenza contabile del credito nel momento successivo alla liquidazione delle dichiarazioni, dopo il ricevimento della comunicazione di irregolarità, producendo la necessaria documentazione agli uffici dell' Agenzia delle Entrate entro il prescritto termine di trenta giorni.

### **Riscossione – Modello F24 – Istituzione dei codici tributo per l' utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle detrazioni cedute a gli sconti praticati ai sensi dell' articolo 121 del D.L. n. 34/2020**

Con Risoluzione 28 dicembre 2020 n. 83/E, l' Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per l' utilizzo in compensazione, mediante modello di pagamento F24, dei crediti relativi alle detrazioni cedute e agli sconti praticati ai sensi dell' articolo 121 del D.L. n. 34/2020.

Preliminarmente l' Agenzia delle Entrate ha ricordato il contenuto dell' articolo 121, comma 1, del D.L. n. 34/2020 che ha previsto la possibilità per i soggetti che sostengono negli anni 2020 e 2021



spese per gli interventi elencati al comma 2 del medesimo articolo di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:

- per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito di imposta di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;
- per la cessione di un credito di imposta di pari ammontare, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

Tanto premesso, al fine di consentire ai fornitori e ai cessionari di utilizzare in compensazione i crediti d'imposta in argomento, tramite modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, sono istituiti i seguenti codici tributo:

- **“6921” denominato “SUPERBONUS art. 119 DL n. 34/2020 – utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 DL n. 34/2020”;**
- **“6922” denominato “ECOBONUS art. 14 DL n. 63/2013 e IMPIANTI FOTOVOLTAICI art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 DL n. 34/2020”;**
- **“6923” denominato “SISMABONUS art. 16 DL n. 63/2013 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 DL n. 34/2020”;**
- **“6924” denominato “COLONNINE RICARICA art. 16-ter DL n. 63/2013 – utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 DL n. 34/2020”;**
- **“6925” denominato “BONUS FACCIATE art. 1, commi 219 e 220, legge n. 160/2019 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 DL n. 34/2020”;**
- **“6926” denominato “RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO art. 16-bis, comma 1, lett. a) e b), del TUIR - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 DL n. 34/2020”.**

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione *“Erario”*, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna *“importi a credito compensati”*, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito compensato, nella colonna *“importi a debito versati”*.

Nel campo *“anno di riferimento”* del modello F24 deve essere indicato l'anno in cui è utilizzabile in compensazione la quota annuale del credito, nel formato *“AAAA”*. Ad esempio, per le spese sostenute nel 2020, in caso di utilizzo in compensazione della prima quota del credito, nel modello F24 dovrà essere indicato l'anno di riferimento *“2021”*; per l'utilizzo in compensazione della seconda quota dovrà essere indicato l'anno di riferimento *“2022”* e così via.

I codici tributo istituiti con la presente Risoluzione sono attivi dal 1° gennaio 2021.



## **Legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)**

La Legge 30 dicembre 2020, n. 178, pubblicata sul Supplemento Ordinario n. 46/L alla G.U. n. 322 del 30 dicembre 2020, ha introdotto, tra le altre, alcune novità in materia fiscale.

Riportiamo qui di seguito le novità da noi ritenute maggiormente significative.

### *Proroga dell'esenzione IRPEF per i terreni dei coltivatori diretti e IAP (Art. 1 comma 38)*

Il comma 38 dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020 (Legge di Bilancio 2021) estende anche al 2021 l'agevolazione, prevista dal comma 44 dell'articolo 1 della Legge n. 232/2016, per i coltivatori diretti (CD) e per gli imprenditori agricoli professionali (IAP) di cui all'articolo 1 del D. Lgs. n. 99/2004, iscritti nella previdenza agricola, in relazione ai redditi fondiari dei terreni da loro posseduti e condotti.

Pertanto, dal 2017 e fino al 2021, per i terreni posseduti e condotti da CD o IAP, il reddito dominicale ed il reddito agrario sono esenti da IRPEF.

### *Riduzione IVA preparazioni alimentari (Art. 1, comma 40)*

Il comma 40 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 ha chiarito, con una norma di interpretazione autentica, che la nozione di "preparazioni alimentari" di cui al n. 80 della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972 (parte che individua i beni e servizi assoggettati ad aliquota ridotta al 10 per cento) deve essere interpretata nel senso che in essa rientrano anche le cessioni di piatti pronti e di pasti che siano stati cotti, arrostiti, fritti o altrimenti preparati in vista del loro consumo immediato, della loro consegna a domicilio o dell'asporto.

### *Esenzione dall'imposta di registro per il trasferimento di terreni agricoli (Art. 1 comma 41)*

Il comma 41 dell'articolo 1 della Legge in esame prevede che, per l'anno 2021, non si applica l'imposta di registro fissa, pari a euro 200, agli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni agricoli e relative pertinenze, di valore economico inferiore o uguale a euro 5.000, posti in essere a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale.

### *Detrazioni fiscali per interventi di riqualificazione energetica (Art. 1, comma 58, lettera a)*

Il comma 58, lettera a), n. 1), dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020, proroga al 31 dicembre 2021 i termini di cui ai commi 1 e 2, lettere b) e b-bis) dell'articolo 14 del D.L. n. 63/2013, previsti per avvalersi della detrazione fiscale (ai fini IRPEF ed IRES) stabilita nella misura del 65 per cento per le spese documentate relative ad interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. *ecobonus*).

Il comma 58, lettera a), n. 2), dell'articolo 1 in esame proroga, altresì, a tutto il 2021 la detrazione stabilita nella misura del 50 per cento per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse



combustibili fino a un valore massimo della detrazione di 30.000 euro (articolo 14, comma 2-bis, del D.L. n. 63/2013).

*Detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione edilizia (Art 1, comma 58, lettera b), n. 1))*  
Il comma 58, lettera b), n. 1) dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021, modifica l'articolo 16, comma 1, del D.L. n. 63/2013, prorogando al 31 dicembre 2021 la misura della detrazione fiscale prevista per gli interventi di ristrutturazione edilizia indicati dall'articolo 16-bis, comma 1, del TUIR.

*Detrazioni fiscali per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici (Art. 1, comma 58, lettera b), n. 2))*  
Il comma 58, lettera b), n. 2), dell'articolo 1 della Legge n.178/2020, interviene sull'articolo 16, comma 2, del D.L. 63/2013, prorogando al 2021 la detrazione prevista per l'acquisto di mobili e di elettrodomestici di classe non inferiore ad A+ (A per i forni), per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto della ristrutturazione di cui all'articolo 16, comma 1, del D.L. 63/2013.

La misura massima della spesa ammessa all'agevolazione viene elevata a 16.000 euro (prima l'importo ammontava a 10.000 euro).

*Detrazioni fiscali per il recupero o restauro della facciata esterna degli edifici (Art. 1, comma 59)*  
Il comma 59 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 proroga per l'anno 2021 la detrazione per il recupero o restauro della facciata esterna degli edifici (cd. *bonus facciate*).

A riguardo si ricorda che il comma 219 dell'articolo 1 della L. n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020) ha introdotto la detraibilità dall'imposta lorda del 90 per cento delle spese documentate, sostenute nell'anno 2020 (ora anche nell'anno 2021), relative agli interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero o restauro della facciata degli edifici ubicati in specifiche zone (cd *bonus facciate*).

*Detrazione fiscale per la sostituzione del gruppo elettrogeno (art. 1, comma 60)*  
Il comma 60 dell'articolo 1 della Legge in esame ha aggiunto all'articolo 16-bis del TUIR il comma 3-bis ai sensi del quale la detrazione dall'imposta lorda delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici per le spese documentate, fino ad un ammontare complessivo non superiore a 48.000 euro, spetta, nella misura del 50 per cento, anche per interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione.

*Bonus idrico (Art. 1, commi 61-65)*  
Il comma 61 dell'articolo 1 della L. n. 178/2020 prevede l'istituzione, nello stato di previsione del Ministero dell'ambiente, del "Fondo per il risparmio di risorse idriche", con una dotazione di 20 milioni di euro per il 2021

Il successivo comma 62 riconosce pertanto alle persone fisiche residenti in Italia, nel limite di spesa suindicato e fino ad esaurimento delle risorse, un "*bonus idrico*" pari a 1.000 euro per ciascun

beneficiario, da utilizzare entro il 31 dicembre 2021, per interventi di sostituzione di vasi sanitari in ceramica con nuovi apparecchi a scarico ridotto e di apparecchi di rubinetteria sanitaria, soffioni doccia e colonne doccia esistenti con nuovi apparecchi a limitazione di flusso d'acqua.

Gli interventi possono avvenire:

- su edifici esistenti;
- su parti di edifici esistenti;
- su singole unità immobiliari.

Il comma 63 stabilisce che le spese ammissibili alla contribuzione sono quelle sostenute per:

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

Nel successivo comma 64 viene precisato che il “*bonus idrico*” in questione non costituisce reddito imponibile del beneficiario e non rileva a fini del computo del valore dell'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE).

La definizione delle modalità e dei termini per l'erogazione e l'ottenimento del “*bonus*”, anche ai fini del rispetto del limite di spesa, è demandata, dal comma 65, ad un apposito decreto del Ministro dell'ambiente che dovrà essere emanato entro 60 giorni dall'entrata in vigore dell'esaminata Legge di Bilancio.

*Superbonus* (art. 1, commi 66-75)  
I commi da 66 a 75 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 modificano la disciplina della detrazione del 110 per cento (cd *Superbonus*) introdotta dall'articolo 119 del D.L. n. 34/2020.

In particolare, il comma 66, lettera a) n. 1), proroga l'applicazione della detrazione in esame anche agli interventi di efficienza energetica e a quelli antisismici, effettuati sugli edifici dal 1° gennaio al 30 giugno 2022 (rispetto al previgente termine del 31 dicembre 2021).

La spesa sostenuta andrà ripartita in cinque quote annuali di pari importo, ovvero in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta nel corso del 2022.

Il comma 66, lettera a), n. 2), dell'articolo 1 della Legge esaminata stabilisce che gli interventi per la coibentazione del tetto rientrano nella disciplina agevolativa, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente.



Il comma 66, lettera b), definisce quando un'unità immobiliare può essere considerata funzionalmente indipendente, ossia qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva:

- impianti per l'approvvigionamento idrico;
- impianti per il gas;
- impianti per l'energia elettrica;
- impianto di climatizzazione invernale.

La successiva lettera c) del comma 66 inserisce il comma 1-quater nell'articolo 119 del D.L. n. 3472020, stabilendo che sono ricompresi fra gli edifici che accedono alle detrazioni anche gli edifici privi di attestato di prestazione energetica 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 (lettera a) del comma 1 dell'articolo 119), anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, raggiungano una classe energetica in fascia A.

Il comma 66, lettera d), prevede che la detrazione in parola si applica anche agli interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche (di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera e) del TUIR) anche nel caso siano effettuati in favore di persone aventi più di 65 anni.

La successiva lettera e) prevede una ulteriore proroga dell'agevolazione in esame per gli istituti autonomi case popolari (IACP), che ne potranno beneficiare anche con riguardo alle spese sostenute fino al 31 dicembre 2022 (per le spese sostenute dal 1° luglio al 31 dicembre 2022 la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo).

Il comma 66, lettera i) estende la detrazione prevista per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici (da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo e in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta nel 2022) anche agli impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici.

Il nuovo comma 8 dell'articolo 119, introdotto dalla lettera l) del comma 66 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021, prevede che per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022 per gli interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, la detrazione è riconosciuta (sempre che sia eseguita congiuntamente a uno degli interventi trainanti) nel rispetto dei seguenti limiti di spesa e fatti salvi gli interventi in corso di esecuzione:

- euro 2000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- euro 1500 per edifici plurifamiliari o condomini che installino un numero massimo di otto colonnine;





- euro 1200 per edifici plurifamiliari o condomini che installino un numero superiore ad otto colonnine.

L'agevolazione si intende riferita a una sola colonnina di ricarica per unità immobiliare.

Il comma 66, lettera m) dell'articolo 1 in commento proroga ulteriormente la data per avvalersi dell'agevolazione fiscale nei seguenti casi:

- per gli interventi effettuati dai condomini per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022;
- per gli interventi effettuati dagli IACP, per i quali alla data del 31 dicembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 30 giugno 2023.

Tra i soggetti beneficiari dell'agevolazione vengono incluse anche le persone fisiche, 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 (articolo 1, comma 66, lettera n) della L. n. 178/2020).

Il comma 66, lettera q) dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 specifica i requisiti necessari ai fini del rispetto dell'obbligo di sottoscrizione della polizza di assicurazione da parte dei soggetti tenuti al rilascio di attestazioni e asseverazioni.

Ai sensi della successiva lettera r) del comma 66 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021, per gli interventi a cui si applica la detrazione, nel cartello esposto presso il cantiere, in un luogo ben visibile e accessibile, deve essere indicata anche 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".

*Bonus verde (art. 1, comma 76)*

Il comma 76 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 proroga per tutto il 2021 l'agevolazione fiscale, di cui all'articolo 1, comma 12, della L. n. 205/2017 (cd. "bonus verde"), spettante alle persone fisiche che sostengono spese relative:

- a 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.

*Riallineamento dei valori dell'avviamento (Art. 1 comma 83)*

Il comma 83 dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020 introduce nell'articolo 110 del D.L. n. 104/2020, il nuovo comma 8-bis, per effetto del quale è consentito riallineare, con l'imposizione sostitutiva del



3 per cento, i valori civili e fiscali dell'avviamento e delle altre attività immateriali iscritte nei bilanci dell'esercizio in corso al 31.12.2019.

*Credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno (Art. 1, commi 171 e 172)*  
Il comma 171 lettera a) dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021, modificando il comma 98 della Legge n. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016), proroga al 31 dicembre 2022 il credito di imposta, previsto dalla menzionata L. n. 208, spettante ai titolari di reddito di impresa che acquistano beni strumentali nuovi (impianti, macchinari e attrezzature) facenti parte di un progetto di investimento iniziale e destinati a strutture produttive ubicate nelle Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo.

*Agevolazioni fiscali per le imprese che avviano una nuova attività economica nelle Zone economiche speciali istituite nel Mezzogiorno d'Italia (Art. 1, commi 173-176)*  
Il comma 173 dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020 prevede, per le imprese che intraprendono una nuova iniziativa economica nelle Zone economiche speciali (ZES) istituite ai sensi del D.L. n. 91/2017, la riduzione del 50 per cento dell'imposta sul reddito derivante dallo svolgimento dell'attività nella zona economica speciale a decorrere dal periodo d'imposta nel corso del quale è stata intrapresa la nuova attività e per i sei periodi d'imposta successivi.

Il successivo comma 174 subordina il riconoscimento dell'agevolazione al rispetto delle seguenti condizioni, pena la decadenza dal beneficio e l'obbligo di restituzione dell'agevolazione della quale abbiano già beneficiato:

- a) le imprese beneficiarie devono mantenere la loro attività nell'area ZES per almeno 10 anni;
- b) le imprese devono conservare i posti di lavoro creati nell'ambito dell'attività avviata nella ZES per almeno 10 anni.

Il comma 175 dell'articolo 1 esaminato specifica che le imprese beneficiarie non devono essere in stato di liquidazione o di scioglimento.

Infine, il successivo comma 176 chiarisce che l'agevolazione in parola spetta nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regime de *minimis*.

*Credito di imposta ricerca e sviluppo (Art. 1, commi 185 e 186)*  
Il comma 185 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 prevede che, al fine di incentivare l'avanzamento tecnologico dei processi produttivi e gli investimenti in ricerca e sviluppo delle imprese operanti nelle regioni del Mezzogiorno, ossia Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, il credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 1, comma 200, della L. n. 160/2019, compresi i progetti di ricerca e sviluppo in materia di COVID-19, effettuati nelle strutture produttive ubicate nelle predette regioni, spetta, per gli anni 2021 e 2022, alle seguenti categorie di imprese, nelle seguenti misure:



- nella misura del 25 per cento per le grandi imprese, che occupano almeno duecentocinquanta persone e il cui fatturato annuo è almeno pari a 50 milioni di euro oppure il cui totale di bilancio è almeno pari a 43 milioni di euro;
- nella misura del 35 per cento per le medie imprese, che occupano almeno cinquanta persone e realizzano un fatturato annuo di almeno 10 milioni di euro;
- nella misura del 45 per cento per le piccole imprese, che occupano meno di cinquanta persone e realizzano un fatturato annuo o un totale di bilancio annuo non superiori a 10 milioni di euro.

Ai sensi del successivo comma 186, la maggiorazione dell'aliquota del credito di imposta in esame si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014.

*Compensazioni multilaterali di crediti e debiti commerciali risultanti da fatture elettroniche (Art. 1, comma 227-229)*

I commi da 227 a 229 dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020 inseriscono un nuovo comma 3-bis all'articolo 4 del D.Lgs. n. 127/2015, per effetto del quale l'Agenzia delle Entrate è tenuta a mettere a disposizione dei contribuenti una piattaforma telematica dedicata alla compensazione di crediti e debiti derivanti da transazioni commerciali risultanti da fatture elettroniche.

Sono esclusi dall'ambito di operatività della piattaforma i crediti e i debiti delle amministrazioni pubbliche individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della L. n. 196/2009.

La compensazione effettuata mediante piattaforma telematica produce i medesimi effetti dell'estinzione dell'obbligazione ai sensi del codice civile, fino a concorrenza dello stesso valore e a condizione che per nessuna delle parti aderenti siano in corso procedure concorsuali o di ristrutturazione del debito omologate, ovvero piani attestati di risanamento iscritti presso il registro delle imprese.

*Operazioni di aggregazione aziendale (Art.1, commi da 233 a 242)*

Il comma 233 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 prevede che, in caso di operazioni di aggregazione aziendale realizzate attraverso fusione, scissione o conferimento di azienda e deliberate dall'assemblea dei soci tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021, è consentita, rispettivamente, al soggetto risultante dalla fusione o incorporante, al beneficiario e al conferitario la trasformazione in credito d'imposta delle attività per imposte anticipate riferite ai seguenti componenti:

- perdite fiscali maturate fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione e non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile ai sensi dell'articolo 84 del TUIR, alla medesima data;



- importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto di cui all'articolo 1, comma 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 predetti componenti possono essere trasformate in credito d'imposta anche se non iscritte in bilancio.

Ai sensi del successivo comma 234, la trasformazione in credito d'imposta avviene, per un quarto, alla data di efficacia giuridica delle operazioni di cui al comma 233 e, per i restanti tre quarti, al primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni di cui al comma 233, per un ammontare complessivo non superiore:

- al 2 per cento della somma delle attività dei soggetti partecipanti alla fusione o alla scissione, come risultanti dalla situazione patrimoniale di cui all'articolo 2501-quater del codice civile, senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore;
- ovvero al 2 per cento della somma delle attività oggetto di conferimento.

Il comma 237 prevede che le società che partecipano alle operazioni di cui al comma 233 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 essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20 per cento o controllate anche indirettamente dallo stesso soggetto ai sensi dell'articolo 2359, comma 1 del codice civile.

Inoltre, le disposizioni in esame non si applicano a società per le quali sia stato accertato lo stato di dissesto o il rischio di dissesto ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 180/2015, ovvero lo stato di insolvenza ai sensi dell'articolo 5 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, o dell'articolo 2, comma 1, lettera b), del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al D. Lgs. n. 14/2019.

Ai sensi del comma 239, il credito d'imposta in esame può essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D. lgs. n. 241/1997, ovvero essere ceduto secondo quanto previsto dall'articolo 43-bis o dall'articolo 43-ter del D.P.R. n. 602/1973, ovvero essere chiesto a rimborso.

Il credito d'imposta deve essere 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 di cui all'articolo 109, comma 5, del TUIR.

Il successivo comma 241 prevede che la trasformazione delle attività per imposte anticipate in credito d'imposta è condizionata al pagamento di una commissione pari al 25 per cento delle attività



trasformate.

Il versamento della commissione è effettuato per il 40 per cento entro trenta giorni dalla data di efficacia giuridica delle operazioni di cui al comma 233 e per il restante 60 per cento entro i primi trenta giorni dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni medesima.

La commissione è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP nell'esercizio in cui avviene il pagamento.

*Disposizioni temporanee in materia di riduzione di capitale (Art. 1, comma 266)*  
Il comma 266 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 ha sostituito l'articolo 6 del D.L. n. 23/2020.

La novellata norma prevede ora che, per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020 non trovano applicazione gli articoli 2446, comma 2 e 3, 2447, 2482-*bis*, comma 4, 5 e 6 e 2482-*ter* del codice civile e non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, comma 1, numero 4), e 2545-*duodecies* del codice civile.

Il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo, così come previsto dagli articoli 2446, comma 2, e 2482-*bis*, comma 4, del codice civile, è posticipato al quinto esercizio successivo.

L'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.

Nelle ipotesi previste dagli articoli 2447 o 2482-*ter* del codice civile l'assemblea convocata senza indugio dagli amministratori, in alternativa all'immediata riduzione del capitale e al contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo legale, può deliberare di rinviare tali decisioni alla chiusura del quinto esercizio successivo.

Le perdite di cui sopra devono essere distintamente indicate nella nota integrativa con specificazione, in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell'esercizio.

*Trattamento IVA per cessioni di vaccini COVID-19 e kit diagnostici (Art. 1, commi 452 e 453)*  
Il comma 452 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 stabilisce che sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto, con diritto alla detrazione dell'imposta (ai sensi dell'articolo 19, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972) fino al 31 dicembre 2022:

- le cessioni della strumentazione per diagnostica per COVID-19 che presentano i requisiti indicati nelle norme UE;
- le prestazioni di servizi strettamente connesse a detta strumentazione.



Il successivo comma 453 dispone che le cessioni di vaccini anti COVID-19, autorizzati dalla Commissione europea o dagli Stati membri, e le prestazioni di servizi strettamente connesse a detti vaccini sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto, con diritto alla detrazione dell'imposta (ai sensi del sopra citato articolo 19) dal 20 dicembre 2020 fino al 31 dicembre 2022.

- a) *Stralcio prima rata IMU 2021 (Art. 1, commi 599 e 600)*  
Il comma 599 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 prevede la non debenza, per l'anno 2021 della prima rata dell'IMU relativa 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 and breakfast*, dei *residence* e dei campeggi, a condizione che i relativi soggetti passivi 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 destinati a discoteche, sale da ballo, *night club* e simili, a condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Ai sensi del successivo comma 600, le disposizioni in esame si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea C (2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19», pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* dell'Unione europea C 091I del 20 marzo 2020.

*Credito d'imposta per investimenti pubblicitari (Art. 1, comma 608)*  
Il comma 608 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 introduce il nuovo comma 1-quater all'articolo 57-bis del D.L. n. 50/2017.

La novellata disposizione prevede che, per gli anni 2021 e 2022, il credito di imposta per investimenti pubblicitari è concesso nella misura unica del 50 per cento del valore degli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche in formato digitale, entro il limite massimo di 50 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022.

*Credito d'imposta per i servizi digitali (Art. 1, comma 610)*  
Il successivo comma 610 estende al 2021 e al 2022 il credito d'imposta per i servizi digitali di cui all'articolo 190 del D.L. n. 34/2020 (cd. Decreto Rilancio).

L'anzidetto credito d'imposta è riconosciuto, alle condizioni e con le modalità previste, entro il limite di 10 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022.



### *Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali (Art. 1 – commi da 1051 a 1063 e 1065)*

Il comma 1051 dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020 riconosce a favore delle imprese residenti nel territorio dello Stato, ivi incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito, che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023 (in tale ultimo caso, se entro il 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione) un credito di imposta in relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili.

Ai sensi del successivo comma 1052, il credito in esame non spetta:

- alle imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale ovvero altra procedura concorsuale prevista dalla legge fallimentare, dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza (D.Lgs. n. 14/2019), o da altre leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni;
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive derivanti dalla violazione delle norme sulla responsabilità amministrativa delle persone giuridiche (di cui all'articolo 9, comma 2, del D.Lgs. n. 231/2001).

La disposizione normativa esaminata prevede, altresì, che per le imprese ammesse al credito d'imposta, la fruizione del beneficio spettante è condizionata al rispetto della normativa sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Ai sensi del comma 1053 sono agevolabili gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa, con esclusione:

- dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, del TUIR;
- dei beni per i quali il D.M. 31 dicembre 1988 prevede coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento;
- dei fabbricati e costruzioni;
- dei beni di cui all'allegato 3 annesso alla L. n. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016);
- dei 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.



Il successivo comma 1054 stabilisce che il credito d'imposta spetta nella misura del 10 per cento del costo sostenuto, alle imprese che effettuano:

- investimenti in beni strumentali materiali, purché diversi dai beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0 (indicati nell'allegato A annesso alla Legge n. 232/2016), nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro;
- investimenti in beni strumentali immateriali diversi da software, sistemi e piattaforme e applicazioni connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0 (indicati nell'allegato B annesso alla medesima Legge n. 232/2016), nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Il credito d'imposta spetta nella predetta misura per gli investimenti effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, ovvero 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 per cento del costo di acquisizione. Il costo agevolabile è determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 1, lettera b), del TUIR.

Il comma 1054 esaminato dispone, altresì, che la misura del credito d'imposta è elevata al 15 per cento per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di forme di lavoro agile, ai sensi dell'articolo 18 della Legge n.81/2017.

Ai sensi del successivo comma 1055, la misura del credito d'imposta scende al 6 per cento in relazione ai medesimi investimenti di cui al comma precedente effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero fino al 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 per cento del costo di acquisizione.

Il comma 1056 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 dispone che, per gli investimenti aventi a oggetto beni ricompresi nell'allegato A annesso alla Legge n. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017), ossia beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0, effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, ovvero fino al 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 per cento del costo di acquisizione, il credito d'imposta è riconosciuto:

- nella misura del 50 per cento del costo per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- nella misura del 30 per cento per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;





- nella misura del 10 per cento del costo, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili, pari a 20 milioni di euro.

Ai sensi del comma 1057, per gli investimenti di cui al comma precedente effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero fino al 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 per cento del costo di acquisizione, il credito di imposta è riconosciuto:

- nella misura del 40 per cento del costo per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- nella misura del 20 per cento per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- nella misura del 10 per cento del costo, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili, pari a 20 milioni di euro.

Ai sensi del successivo comma 1508, per gli investimenti aventi ad oggetto beni immateriali (software, sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni) connessi ad investimenti in beni materiali “Industria 4.0” (ricompresi nell'allegato B annesso alla Legge n. 232/2016), effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero 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 per cento del costo di acquisizione, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 20 per cento del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Il comma 1059 chiarisce che il credito d'imposta in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni per gli investimenti di cui ai commi 1054 e 1055, ovvero a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni per gli investimenti di cui ai commi 1056, 1057 e 1058.

Per gli investimenti in beni strumentali effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta spettante ai sensi del comma 1054, per i soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro, è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale.

Se l'interconnessione di beni materiali avviene in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante ai sensi dei commi 1054 e 1055.

A tale credito d'imposta non si applicano i limiti generali di compensazione di cui all'articolo 1, comma 53, della Legge n. 244/2007, e di cui all'articolo 34 della Legge n. 388/2000; inoltre non è

preclusa l'autocompensazione del credito in presenza di debiti iscritti a ruolo (articolo 31 del D.L. n. 78 del 2010).

Il comma 1059 prevede, altresì, che le imprese che si avvalgono di tali misure effettuano una comunicazione al Ministero dello sviluppo economico e che con apposito decreto direttoriale del Ministero dello sviluppo economico saranno stabiliti il modello, il contenuto, le modalità e i termini di invio della comunicazione in relazione a ciascun periodo d'imposta agevolabile.

Il credito d'imposta in esame:

- non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi (articoli 61 e 109 comma 5, del TUIR);
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto.

Il successivo comma 1060 disciplina le conseguenze della cessione dei beni oggetto degli investimenti agevolati.

In particolare, se entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione o di interconnessione, i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.

Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Ai sensi del comma 1061, il credito d'imposta di cui ai commi 1054 e 1055 si applica, alle stesse condizioni e negli stessi limiti, anche agli investimenti effettuati dagli esercenti arti e professioni.

Il comma 1062 dell'art. 1 della Legge n. 178/2020 pone gli obblighi di conservazione documentale a carico dei beneficiari dell'agevolazione in parola, ai fini dei successivi controlli.

In particolare, i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

*Credito d'imposta in ricerca e sviluppo e credito d'imposta in formazione 4.0 (Art. 1, comma 1064)*

Il comma 1064 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021, alle lettere da a) ad h) modifica i commi da 198 a 207 dell'articolo 1 della Legge n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020), che recano la



disciplina del credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative a supporto della competitività delle imprese.

Segnatamente, la lettera a) proroga il credito fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022. A tal fine, novella il comma 198 della Legge di Bilancio 2020, il quale attualmente consente la fruibilità del credito d'imposta per il solo anno 2020.

Le lettere da b) ad e) dell'esaminato comma 1064 sono finalizzate a precisare e meglio chiarire l'ambito applicativo del credito d'imposta.

Nel dettaglio, la lettera b) interviene sulle tipologie di imprese che possono beneficiare del credito d'imposta, disponendo – con una novella al comma 199 della Legge di bilancio 2020 - che esso sia fruibile a prescindere dal regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa.

Le lettere c), d) ed e) del comma 1064 dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020 modificano i commi 200, 201 e 202 dell'articolo 1 della L. n. 160/2019, riguardanti le spese oggetto di agevolazione.

La lettera f) del comma 1064 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 modifica il comma 203 della Legge n. 160/2019, al fine di rideterminare le percentuali entro le quali è riconosciuto il credito di imposta, ed in particolare prevede che:

- per le attività di ricerca e sviluppo, il credito in esame è riconosciuto in misura pari al 20 per cento (anziché l'attuale 12 per cento), nel limite di spesa di 4 milioni di euro (anziché 3 milioni di euro);
- per le attività di innovazione tecnologica, in misura pari al 10 per cento (anziché l'attuale 6 per cento), nel limite di spesa massimo di 2 milioni di euro (anziché di 1,5 milioni di euro);
- per le attività di design e ideazione estetica, il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al 10 per cento (anziché l'attuale 6 per cento), nel limite massimo di spesa di 2 milioni di euro (anziché di 1,5 milioni di euro);
- per le attività di innovazione tecnologica destinate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al 15 per cento (anziché al 10 per cento), nel limite massimo di spesa di 2 milioni di euro (anziché 1,5 milioni di euro).

La successiva lettera g) modifica il comma 206 della Legge n. 160/2019, al fine di introdurre l'obbligo di asseverare la relazione tecnica che le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute, ai sensi del citato comma, a redigere e conservare.

La successiva lettera i) proroga al 2022 (più precisamente, fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022) il beneficio del credito d'imposta formazione 4.0.

La successiva lettera l) chiarisce i costi ammissibili a tale beneficio.



### *Credito d'imposta per l'acquisto di sistemi di filtraggio acqua potabile (Art. 1, comma 1087)*

Al fine di razionalizzare l'uso dell'acqua e ridurre il consumo di contenitori di plastica per acque potabili, il comma 1087 dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020 riconosce un credito di imposta per l'acquisto di sistemi di filtraggio dell'acqua potabile per le spese sostenute da:

- persone fisiche;
- soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni;
- enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Il credito d'imposta in esame spetta in misura pari al 50 per cento delle spese sostenute, dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2022, per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E 290, finalizzati al miglioramento qualitativo delle acque destinate al consumo umano erogate da acquedotti.

L'ammontare massimo delle spese ammesse al beneficio è pari:

- per le persone fisiche non esercenti attività economica, a 1.000 euro per ciascuna unità immobiliare o esercizio commerciale;
- per gli altri soggetti, a 5.000 euro per ciascun immobile adibito all'attività commerciale o istituzionale.

Il comma 1088 individua il limite complessivo di 5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022 e dispone che, al fine del rispetto di tale limite di spesa, i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta saranno stabiliti con apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della Legge in esame.

*Semplificazioni fiscali (Art. 1, commi 1102-1106)*  
I commi da 1102 a 1107 dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020 introducono alcune norme di semplificazione fiscale.

In particolare, il comma 1102 aggiunge il comma 3-bis all'articolo 7 del D.P.R. n. 542/1999 che prevede la possibilità per i contribuenti minori di effettuare trimestralmente, anziché mensilmente, le liquidazioni periodiche IVA ed i relativi versamenti dell'imposta.

La nuova disposizione normativa allinea per tali contribuenti le tempistiche di annotazione delle fatture nei registri IVA con quelle previste per la liquidazione dell'imposta. A tal fine la norma prevede che l'obbligo di annotazione nel registro delle fatture emesse possa essere adempiuto entro la fine del mese successivo al trimestre di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni.



Il successivo comma 1103 modifica l'articolo 1, comma 3-bis del D.Lgs. n. 127/2015, prevedendo che con riferimento alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2022, i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, sono trasmessi telematicamente utilizzando il Sistema di Interscambio secondo il formato della fattura elettronica.

Con riferimento alle medesime operazioni:

- la trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni svolte nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi;
- la trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

Il comma 1104 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio in commento modifica l'articolo 11, comma 2-*quater*, del D.Lgs. n. 471/1997 in materia di sanzioni per omissione o errata trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere introducendo due nuovi periodi che stabiliscono le nuove sanzioni applicabili alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2022.

In particolare, la novellata disposizione prevede che per le operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2022, in caso di omessa o errata trasmissione dei dati, si applica la sanzione amministrativa di 2 euro per ciascuna fattura, entro il limite massimo di 400 euro mensili. La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di 200 euro per ciascun mese, se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alle scadenze stabilite ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

Il comma 1105 estende anche al periodo d'imposta 2021 la vigenza della disciplina prevista dall'articolo 10-*bis* del D.L. n. 119/2018, che ora prevede che, per i periodi d'imposta 2019, 2020 e 2021 i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, non possono emettere fatture elettroniche.

Il successivo comma 1106 dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020 introduce alcune norme volte a integrare le disposizioni che disciplinano la consultazione e la predisposizione da parte dell'Agenzia delle Entrate dei documenti precompilati IVA.

In particolare, la lettera a) del comma in esame specifica che per la predisposizione dei documenti precompilati IVA, l'Agenzia utilizza, oltre ai dati provenienti dalle operazioni acquisite con le fatture elettroniche, con le comunicazioni delle operazioni transfrontaliere nonché sui dati dei corrispettivi acquisiti telematicamente, anche i dati fiscali presenti nel sistema dell'Anagrafe Tributaria.

### *Imposta di bollo sulle fatture elettroniche (Art. 1, comma 1108)*

Il comma 1108 dell'articolo 1 della Legge esaminata chiarisce che per le fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di interscambio, è obbligato in solido al pagamento dell'imposta di bollo il cedente del bene o il prestatore del servizio, ai sensi dell'articolo 22 del D.P.R. n. 642/1972, anche nel caso in cui il documento sia emesso da un soggetto terzo per suo conto.

### *Memorizzazione e trasmissione corrispettivi (Art. 1, commi 1109-1115)*

I commi da 1109 a 1115 dell'articolo 1 in esame introducono un nuovo quadro sanzionatorio per le violazioni attinenti agli adempimenti correlati alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi.

Segnatamente, il comma 1109, lettera a) modifica l'articolo 2 del D.Lgs. n. 127/2015, precisando che la memorizzazione elettronica e, a richiesta del cliente, la consegna dei documenti che attestano l'operazione stessa è effettuata non oltre il momento dell'ultimazione dell'operazione.

La lettera b) del comma 1109 differisce la operatività dell'utilizzo dei sistemi evoluti di incasso ai fini dell'obbligo di memorizzazione (comma 5-bis dell'articolo 1, del D.Lgs. n. 127/2015) dal 1° gennaio 2021 al 1° luglio 2021.

Il comma 1100, lettera a), introduce un nuovo comma 2-bis all'articolo 6 del D.Lgs. n. 471/1997 (in materia di sanzioni tributarie).

La novellata norma stabilisce che se le violazioni consistono nella mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione, ovvero nella memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, la sanzione è pari, per ciascuna operazione, al novanta per cento dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o trasmesso.

Salve le procedure alternative adottate con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, la sanzione si applica anche in caso di mancato o irregolare funzionamento degli strumenti di memorizzazione elettronica.

Se non constano omesse annotazioni, la mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione o l'omessa verifica periodica degli stessi strumenti nei termini legislativamente previsti è punita con sanzione amministrativa da 250 a 2.000 euro.

Il comma 1111 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 introduce modifiche all'articolo 11 del D.Lgs. n. 471/1997, in materia di violazioni di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto.

In particolare, la lettera a) del comma 1111 introduce un nuovo comma 2-quinquies che stabilisce che per l'omessa o tardiva trasmissione ovvero la trasmissione con dati incompleti o non veritieri dei corrispettivi giornalieri, se la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo, si applica la sanzione amministrativa in misura fissa di 100 euro per ciascuna trasmissione.



In tal caso non si applica l'articolo 12 del D. Lgs. n. 472/1997 (Concorso di violazioni e continuazione).

La successiva lettera b) del comma 1111 stabilisce che la sanzione amministrativa da 1.000 a 4.000 euro prevista per l'omessa installazione degli apparecchi per l'emissione dello scontrino fiscale (comma 5, articolo 11 del richiamato decreto n. 471) si applica anche all'omessa installazione degli strumenti di memorizzazione e trasmissione telematica, salve le procedure alternative adottate con i provvedimenti di attuazione dell'Agenzia delle Entrate.

Infine, il comma 1115 stabilisce l'entrata in vigore delle norme: le disposizioni in esame si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2021.

*Rivalutazione valori di acquisto partecipazioni e terreni (Art. 1 commi 1122 e 1123)*

Il comma 1122 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021 modifica l'articolo 2, comma 2, del D.L. n. 282/2002, contenente la disciplina della rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili e con destinazione agricola.

A seguito delle modifiche apportate è ora possibile:

- procedere alla rivalutazione dei beni di cui sopra, purchè posseduti alla data del 1° gennaio 2021;
- redigere e giurare la perizia di stima entro il 30 giugno 2021;
- pagare l'imposta sostitutiva (ovvero la prima rata nell'ipotesi di scelta rateale) entro il 30 giugno 2021.

Il successivo comma 1123 stabilisce che, per entrambe le tipologie di rivalutazione, le aliquote delle imposte sostitutive dovute sono pari entrambe all'11 per cento.

### **Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi, di realizzazione di collegamenti digitali, di esecuzione della decisione (UE, EURATOM) 2020/2053 del Consiglio, del 14 dicembre 2020, nonché in materia di recesso del Regno Unito dall'Unione europea**

Con Decreto Legge 31 dicembre 2020, n. 183 (cd. Decreto Milleproroghe), pubblicato sulla G.U. n. 323 del 31 dicembre 2020, sono state emesse disposizioni urgenti in materia di termini legislativi, di realizzazione di collegamenti digitali, di esecuzione della decisione (UE, EURATOM) 2020/2053 del Consiglio, del 14 dicembre 2020 nonché in materia di recesso del Regno Unito dall'Unione europea.

Si riportano di seguito le novità da noi ritenute più di interesse.

*Vendite online su piattaforme digitali (Art. 3, comma 3)*  
L'articolo 3, comma 3, del D.L. n. 183/2020 ha apportato modifiche all'articolo 13 del D.L. n. 34/2019 (cd. Decreto Crescita) che ha introdotto l'obbligo per le piattaforme digitali di comunicare i dati relativi alle vendite a distanza.



In particolare, con l'art. 3, comma 3, lettera b), l'efficacia della disposizione viene prorogata di sei mesi, ovvero l'adempimento si applicherà fino al 30 giugno 2021 (prima era fino al 31 dicembre 2020).

### *Trasmissione telematica Sistema tessera sanitaria (Art. 3, comma 5)*

Il comma 5 dell'articolo 3 del Decreto Milleproroghe modifica il comma 6-*quater* dell'articolo 2 del D.Lgs. n. 127/2015, rinviando al 1° gennaio 2022 (prima il termine era il 1° gennaio 2021) l'obbligo per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri.

### *Norme in materia di svolgimento delle assemblee di società (Art. 3, comma 6)*

Il comma 6 dell'articolo 3 ha prorogato, fino alla data di cessazione dello stato di emergenza epidemiologica da Covid-19 e comunque non oltre il 31 marzo 2021, le disposizioni di cui all'articolo 106 del D.L. n. 18/2020 (cd. Decreto Cura Italia) relative alle procedure semplificate di svolgimento delle assemblee societarie.

### *Lotteria dei corrispettivi (Art. 3, commi 9 e 10)*

Il comma 9 dell'articolo 3 del D.L. 183/2020 modifica l'articolo 1, comma 544, della Legge n. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017) disponendo che il provvedimento attuativo delle procedure relative alla lotteria dei corrispettivi sia emanato entro e non oltre il 1° febbraio 2021. Con il medesimo comma si precisa, inoltre, che la locuzione "ogni altra disposizione necessaria" fa riferimento anche all'avvio, oltre che all'attuazione, della lotteria.

Il successivo comma 10 modifica il comma 540 dell'articolo 1 della citata Legge di Bilancio 2017 introducendo il termine del 1° marzo 2021 a decorrere dal quale, nel caso in cui l'esercente al momento dell'acquisto rifiuti di acquisire il codice lotteria, il consumatore può segnalare tale circostanza nella sezione dedicata del portale Lotteria del sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate.

