

LA CIRCOLARE TRIBUTARIA

Settimanale di aggiornamento e approfondimento professionale in area tributaria

Normativa e prassi in sintesi

La Legge di Bilancio per il 2021

di Centro studi tributari 3

La conversione del D.L. Ristori

Centro studi tributari 64

In Gazzetta il Decreto Milleproroghe

di Centro studi tributari 94

Normativa e prassi in sintesi

98

Giurisprudenza in sintesi

125

Il focus giurisprudenziale

Il vincolo di pertinenzialità tra *ius dicere* e *littera legis*

di Mara Pilla 135

PTT difensori in cerca di nuovi principi generali

Il Mef pubblica la raccolta di orientamenti in materia di notifica telematica degli atti tributari

di Mara Pilla 139

Focus

FE 2021: dalle precompilate al baratto finanziario, l'anno della svolta?

di Francesco Zuech 143

Adempimenti

Vecchia e nuova rateizzazione a confronto. Le misure temporanee

di Gianfranco Antico 167

Reddito di impresa

I nuovi contenuti della documentazione sul *transfer pricing*

di Fabio Giommoni 176

Agevolazioni rafforzate per gli investimenti in start up e pmi innovative in cerca di chiarezza

di Stefano Chirichigno e Simona Garofolo 183

Iva

Non punibilità delle violazioni indotte

di Marco Peirolo 192

Schemi di sintesi

Bonus adeguamento e sanificazione 2020-2021 201

Il caso risolto

Non è possibile la separazione delle attività tra fabbricati della stessa tipologia catastale

di Centro studi tributari 202

Scadenzario

Principali scadenze dal 16 al 31 gennaio 2021 205

La circolare tributaria n. 1/2021

La Legge di Bilancio per il 2021

di Centro studi tributari

La L. 178/2020, c.d. Legge di Bilancio per il 2021, è stata pubblicata sul S.O. n. 46/L della Gazzetta Ufficiale n. 322 del 30 dicembre 2020. La Legge si compone di 20 articoli e, salvo espressa previsione, è entrata in vigore il 1° gennaio 2021. Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi.

Articolo	Contenuto
Articolo 1, comma 2	Fondo per la riforma del sistema fiscale Viene, con il fine di dare attuazione a interventi in materia di riforma del sistema fiscale, istituito nello stato di previsione del Mef, un Fondo con una dotazione di 8.000 milioni di euro per l'anno 2022 e di 7.000 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2023.
Articolo 1, comma 8	Ulteriore detrazione lavoro dipendente e assimilato A seguito della modifica apportata con il D.L. 182/2020, pubblicato sulla G.U. n. 323 del 31 gennaio 2020, si è corretto il contenuto del comma 8, relativo all'ulteriore detrazione fiscale per redditi di lavoro dipendenti e assimilati prevista dall' articolo 2 , D.L. 3/2020, intervento volto a precisare correttamente la proroga della misura anche per il 2021. Pertanto, ora la disposizione prevede che, in vista di una revisione strutturale del sistema delle detrazioni fiscali, l'ulteriore detrazione spetti, per le prestazioni rese dal 1° gennaio 2021, nei seguenti importi: a) 960 euro, aumentata del prodotto tra 240 euro e l'importo corrispondente al rapporto tra 35.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 7.000 euro, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 28.000 euro ma non a 35.000 euro; b) 960 euro, se il reddito complessivo è superiore a 35.000 euro ma non a 40.000 euro; la detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 40.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 5.000 euro.
Articolo 1, comma 9	Fondo per la riduzione del carico fiscale sui lavoratori dipendenti Il Fondo per la riduzione del carico fiscale sui lavoratori dipendenti, previsto dall'articolo 1, comma 7 , L. 160/2019, è ridotto di 1.150 milioni di euro nell'anno 2021 e di 1.426 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2022.
Articolo 1, commi 10-15	Esonero contributivo per nuove assunzioni under 36 Viene esteso, al fine di promuovere nuove assunzioni a tempo indeterminato e trasformazioni dei contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato, per il biennio 2021-2022, l'esonero contributivo di cui all'articolo 1, commi da 100 a 105 e 107 , L. 205/2017. L'esonero è riconosciuto in misura pari al 100% per un periodo massimo di 36 mesi, nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro annui, con riferimento ai soggetti che alla

	<p>data della prima assunzione incentivata non abbiano compiuto il 36° anno di età. Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.</p> <p>L'esonero contributivo è riconosciuto per un periodo massimo di 48 mesi ai datori di lavoro privati che effettuino assunzioni in una sede o unità produttiva ubicata nelle seguenti Regioni: Abruzzo, Molise, Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Calabria e Sardegna.</p> <p>L'esonero spetta a condizione che il datore di lavoro non abbia proceduto, nei 6 mesi precedenti l'assunzione, né procedano, nei 9 mesi successivi alla stessa, a licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo ovvero a licenziamenti collettivi ex L. 223/1991, nei confronti di lavoratori inquadrati con la medesima qualifica nella stessa unità produttiva.</p> <p>L'agevolazione non si applica alle prosecuzioni di contratto e alle assunzioni di cui all'articolo 1, commi 106 e 108, L. 205/2017.</p> <p>Il beneficio è concesso ai sensi della sezione 3.1 della comunicazione della Commissione Europea C(2020) 1863 <i>final</i>, del 19 marzo 2020, inoltre, l'efficacia è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, § 3, Tfu, all'autorizzazione della Commissione Europea.</p>
<p>Articolo 1, commi 16-19</p>	<p>Agevolazioni per l'assunzione femminile</p> <p>Nel biennio 2021-2022, per le assunzioni di donne lavoratrici, in via sperimentale, l'esonero contributivo di cui all'articolo 4, commi da 9 a 11, L. 92/2012, è riconosciuto nella misura del 100% nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro annui.</p> <p>Per fruire dell'esonero, le assunzioni devono comportare un incremento occupazionale netto calcolato sulla base della differenza tra il numero dei lavoratori occupati rilevato in ciascun mese e il numero dei lavoratori mediamente occupati nei 12 mesi precedenti.</p> <p>Per i dipendenti con contratto di lavoro a tempo parziale, il calcolo è ponderato in base al rapporto tra il numero delle ore pattuite e il numero delle ore che costituiscono l'orario normale di lavoro dei lavoratori a tempo pieno. L'incremento della base occupazionale è considerato al netto delle diminuzioni del numero degli occupati verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359, cod. civ. o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.</p> <p>L'agevolazione è concessa ai sensi della sezione 3.1 della comunicazione della Commissione Europea C(2020) 1863 <i>final</i>, del 19 marzo 2020 e l'efficacia è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, § 3, Tfu, all'autorizzazione della Commissione Europea.</p>
<p>Articolo 1, commi 20-22</p>	<p>Fondo per l'esonero contributivo dei lavoratori autonomi</p> <p>Viene istituito un Fondo per l'esonero dai contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi e dai professionisti, con dotazione finanziaria iniziale di 1.000 milioni di euro per l'anno 2021.</p> <p>L'esonero parziale dal pagamento dei contributi previdenziali riguarda i lavoratori autonomi, i professionisti iscritti alle gestioni previdenziali Inps e i professionisti iscritti agli enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza di cui al D.Lgs. 509/1994 e al D.Lgs. 103/1996, che abbiano percepito nel periodo d'imposta 2019 un reddito complessivo non superiore a 50.000 euro e abbiano subito un calo del fatturato o dei corrispettivi nell'anno 2020 non inferiore al 33% rispetto a quelli dell'anno 2019.</p>

	<p>Sono esclusi dall'esonero i premi dovuti all'Inail.</p> <p>Con uno o più decreti del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Mef, da adottare entro 60 giorni, sono definiti i criteri e le modalità per la concessione dell'esonero.</p>
<p>Articolo 1, commi 23-24</p>	<p>Incremento del Fondo per la conciliazione lavoro-famiglia</p> <p>Viene incrementato, al fine di sostenere il rientro al lavoro delle lavoratrici madri e di favorire la conciliazione dei tempi di lavoro e dei tempi di cura della famiglia, di 50 milioni di euro il Fondo di cui all'articolo 19, comma 1, D.L. 223/2006.</p> <p>Con decreto del Ministro per le pari opportunità e la famiglia, di concerto con il Mef, previa intesa in sede di Conferenza unificata, ai sensi dell'articolo 8, D.Lgs. 281/1997, saranno definite le modalità di attribuzione delle risorse.</p>
<p>Articolo 1, comma 25</p>	<p>Estensione congedo parentale</p> <p>Viene esteso anche ai casi di morti perinatali il congedo parentale di cui all'articolo 4, comma 24, lettera a), L. 92/2012.</p>
<p>Articolo 1, commi 29-32</p>	<p>Esonero contributivo INPGI</p> <p>Per le assunzioni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2021, al fine di garantire ai lavoratori assicurati (INPGI) piena ed effettiva parità di trattamento rispetto agli altri lavoratori dipendenti, le disposizioni legislative statali recanti incentivi alla salvaguardia o all'incremento dell'occupazione riconosciuti in favore dei datori di lavoro per la generalità dei settori economici sotto forma di sgravi o esoneri contributivi si applicano, salvo diversa previsione di legge, ai dipendenti iscritti alla gestione sostitutiva dell'INPGI con riferimento alla contribuzione per essi dovuta.</p> <p>L'INPGI, a sostegno dell'efficacia degli interventi di cui al comma 29, nell'ambito dell'autonomia organizzativa, gestionale e contabile prevista dal D.Lgs. 509/1994, adotta le ulteriori misure necessarie per il riequilibrio della gestione sostitutiva dell'assicurazione generale obbligatoria da sottoporre alla vigilanza statale ai sensi del medesimo decreto legislativo.</p>
<p>Articolo 1, comma 33</p>	<p>Esonero contributivo <i>under 40</i> in agricoltura</p> <p>Modificando quanto previsto all'articolo 1, comma 503, L. 160/2019, viene estesa a tutto il 2021 l'agevolazione consistente, ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, nell'esonero, per un periodo massimo di 24 mesi, dal versamento del 100% dell'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti, ai coltivatori diretti e agli Iap, con età inferiore a 40 anni, con riferimento alle nuove iscrizioni nella previdenza agricola.</p>
<p>Articolo 1, commi 34-35</p>	<p>Esonero contributivo lavoratori sportivi</p> <p>Viene istituito, nello stato previsionale del Mef, un Fondo, con dotazione di 50 milioni di euro per l'anno 2021 e di 50 milioni di euro per l'anno 2022, per finanziare l'esonero, anche parziale, dal versamento dei contributi previdenziali a carico delle Federazioni sportive nazionali, discipline sportive associate, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive dilettantistiche, con esclusione dei premi e dei contributi dovuti all'Inail, relativamente ai rapporti di lavoro sportivo instaurati con atleti, allenatori, istruttori, direttori tecnici, direttori sportivi, preparatori atletici e direttori di gara.</p>

	L'esonero è cumulabile con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente, nei limiti della contribuzione previdenziale dovuta.
Articolo 1, commi 36-37	<p>Sospensione versamenti settore sportivo</p> <p>Viene prevista la sospensione, per le Federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento ai sensi del D.P.C.M. 24 ottobre 2020, di:</p> <p>a) termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24, D.P.R. 600/1973, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta, dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021;</p> <p>b) termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021;</p> <p>c) termini dei versamenti relativi all'Iva in scadenza nei mesi di gennaio e febbraio 2021;</p> <p>d) termini relativi ai versamenti delle imposte sui redditi in scadenza dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021.</p> <p>I versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 maggio 2021 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 24 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 30 maggio 2021.</p> <p>I versamenti relativi ai mesi di dicembre degli anni 2021 e 2022 devono essere effettuati entro il giorno 16 di detti mesi.</p> <p>Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.</p>
Articolo 1, comma 38	<p>Esenzione redditi fondiari per coltivatori diretti e lap</p> <p>Viene estesa al 2021 l'esenzione integrale (prima era prevista in misura pari al 50%) dalla concorrenza alla formazione della base imponibile ai fini Irpef dei coltivatori diretti e degli lap, iscritti nella previdenza agricola.</p>
Articolo 1, comma 39	<p>Proroga aliquote compensative animali vivi specie bovina e suina</p> <p>Viene estesa al 2021 la possibilità, con decreto Mef, di concerto con il Mipaaf, da adottare, entro il 31 gennaio, di innalzare le percentuali di compensazione applicabili agli animali vivi delle specie bovina e suina, rispettivamente in misura non superiore al 7,7% e all'8%.</p>
Articolo 1, comma 40	<p>Aliquota al 10% per i piatti da asporto</p> <p>Viene precisato che il concetto di preparazioni alimentari di cui al n. 80) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972, deve essere interpretato nel senso che in esso 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.</p>
Articolo 1, comma 41	<p>Esenzione dal registro fisso per la ricomposizione fondiaria</p> <p>Per il solo 2021, con il fine di facilitare il processo di ricomposizione fondiaria, agli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, di valore economico inferiore o uguale a 5.000 euro, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti,</p>

	<p>posti in essere a favore di coltivatori diretti e lap, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, non si applica l'imposta di registro fissa, di cui all'articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009.</p>
<p>Articolo 1, commi 42-43</p>	<p>Ritenuta aumenti di capitale nelle coop eseguiti da persone fisiche</p> <p>Viene modificato l'articolo 6, comma 2, D.L. 63/2002, prevedendo che le cooperative, in riferimento alle somme attribuite ad aumento del capitale sociale nei confronti di soci persone fisiche, può applicare, previa deliberazione dell'assemblea, la ritenuta del 12,50% a titolo d'imposta all'atto della loro attribuzione a capitale sociale.</p> <p>Non rientrano nel novero dei soci persone fisiche gli imprenditori di cui all'articolo 65, comma 1, Tuir, nonché i detentori di partecipazione qualificata ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera c), Tuir.</p> <p>La facoltà è esercitata con il versamento della ritenuta, da effettuare entro il giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza del trimestre solare in cui è stata adottata la deliberazione dell'assemblea.</p> <p>Tale ritenuta del 12,50%, può applicarsi con i medesimi termini e modalità alle somme attribuite ad aumento del capitale sociale deliberate anteriormente alla data di entrata in vigore della presente legge, in luogo della tassazione prevista dalla previgente normativa.</p>
<p>Articolo 1, commi 44-47</p>	<p>Detassazione reddito enti non commerciali</p> <p>Viene stabilito che gli utili percepiti dagli enti non commerciali di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), Tuir o da una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di enti non commerciali, di cui alla successiva lettera d), che esercitano, senza scopo di lucro, in via esclusiva o principale, una o più attività di interesse generale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale nei seguenti settori:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) famiglia e valori connessi; crescita e formazione giovanile; educazione, istruzione e formazione, compreso l'acquisto di prodotti editoriali per la scuola; volontariato, filantropia e beneficenza; religione e sviluppo spirituale; assistenza agli anziani; diritti civili; b) prevenzione della criminalità e sicurezza pubblica; sicurezza alimentare e agricoltura di qualità; sviluppo locale ed edilizia popolare locale; protezione dei consumatori; protezione civile; salute pubblica, medicina preventiva e riabilitativa; attività sportiva; prevenzione e recupero delle tossicodipendenze; patologia e disturbi psichici e mentali; c) ricerca scientifica e tecnologica; protezione e qualità dell'ambiente; d) arte, attività e beni culturali <p>a decorrere dall'esercizio in corso al 1° gennaio 2021 non concorrono alla formazione del reddito imponibile nella misura del 50%.</p> <p>Dalla detassazione sono esclusi gli utili provenienti da partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui all'articolo 47-bis, comma 1, Tuir.</p> <p>L'imposta non dovuta in ragione della detassazione deve essere destinata al finanziamento delle attività di interesse generale di cui sopra, accantonando l'importo non ancora erogato in una riserva indivisibile e non distribuibile per tutta la durata dell'ente.</p>

	Le fondazioni di cui al D.Lgs. 153/1999, al contrario, accantonano tale minor imposta, fino all'erogazione, in un apposito fondo destinato all'attività istituzionale.
Articolo 1, commi 48-49	<p>Abbattimento Imu e tassa rifiuti per i pensionati stranieri</p> <p>Viene previsto, con decorrenza dal 2021, la riduzione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - alla metà dell'Imu e - di 2/3 della tassa sui rifiuti avente natura di tributo o della tariffa sui rifiuti avente natura di corrispettivo <p>in riferimento a una sola unità immobiliare a uso abitativo, non locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto da soggetti non residenti nel territorio dello Stato che siano titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia, residenti in uno Stato di assicurazione diverso dall'Italia.</p>
Articolo 1, commi 50-53	<p>Disciplina impatriati</p> <p>Viene modificata la disciplina agevolativa prevista dall'articolo 16, D.Lgs. 147/2015, in particolare viene introdotto il nuovo comma <i>2-bis</i> nell'articolo 5, D.L. 34/2019, stabilendo che per i soggetti che siano stati iscritti all'Aire (Anagrafe degli italiani residenti all'estero) o che siano cittadini di Stati membri dell'Unione Europea, che hanno già trasferito la residenza prima dell'anno 2020 e che alla data del 31 dicembre 2019 risultano beneficiari del regime agevolativo, possono optare per l'estensione di cui al comma 1, lettera c), previo versamento di:</p> <p>a) un importo pari al 10% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia oggetto dell'agevolazione di cui all'articolo 16, D.Lgs. 147/2015, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno un figlio minorenni, anche in affido preadottivo, o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro 18 mesi dalla data di esercizio dell'opzione di cui al presente comma, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni. L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà;</p> <p>b) un importo pari al 5% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia oggetto dell'agevolazione di cui all'articolo 16, D.Lgs. 147/2015, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno 3 figli minorenni, anche in affido preadottivo, e diventa o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro 18 mesi dalla data di esercizio dell'opzione di cui al presente comma, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni. L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà.</p>

	<p>Le modalità di esercizio dell'opzione saranno definite con provvedimento dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021.</p> <p>Il nuovo regime introdotto non si rende applicabile agli sportivi professionisti.</p>
Articolo 1, comma 58	<p>Proroga agevolazioni ristrutturazioni ed efficientamento energetico</p> <p>Viene prorogato al 31 dicembre 2021 l'agevolazione per gli interventi di efficientamento di cui all'articolo 14, D.L. 63/2013.</p> <p>Vengono parimenti prorogate al 31 dicembre 2021 le agevolazioni relative agli interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 16, D.L. 63/2013.</p>
Articolo 1, comma 59	<p>Proroga bonus facciate</p> <p>Viene prorogato a tutto il 2021 il c.d. <i>bonus</i> facciate introdotto con l'articolo 1, comma 219, L. 160/2019.</p>
Articolo 1, comma 60	<p>Estensione detrazione alla sostituzione degli impianti elettrogeni di emergenza</p> <p>Introducendo il nuovo comma 3-bis nell'articolo 16-bis, Tuir, viene riconosciuta una detrazione in misura pari al 50% anche per interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione.</p>
Articolo 1, commi 61-65	<p>Introduzione del <i>bonus</i> idrico</p> <p>Vien introdotto, per le persone fisiche residenti in Italia, nel limite di spesa di 20 milioni di euro per il 2021 e fino a esaurimento delle risorse, un <i>bonus</i> 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, su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o singole unità immobiliari.</p> <p>Il <i>bonus</i> è riconosciuto con riferimento alle spese sostenute per:</p> <p>a) la fornitura e la 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 la dismissione dei sistemi preesistenti;</p> <p>b) la fornitura e l'installazione di rubinetti e miscelatori per bagno e cucina, compresi i dispositivi per il controllo di flusso di acqua con portata 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, compresi le eventuali opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti.</p> <p>Il <i>bonus</i> non costituisce reddito imponibile del beneficiario e non rileva ai fini del computo del valore dell'ISEE.</p> <p>Entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, sono definiti le modalità e i termini per l'ottenimento e l'erogazione del <i>bonus</i> idrico.</p>
Articolo 1, comma 66	<p>Modifiche alla disciplina del c.d. superbonus</p> <p>Vengono apportate consistenti modifiche alla disciplina dell'agevolazione di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020, il c.d. superbonus, prevedendone innanzitutto l'estensione a tutte le spese sostenute fino al 30 giugno 2022; inoltre, per le spese sostenute nel 2022 le rate annuali di fruizione scendono a 4 di pari importo.</p>

Perimetro oggettivo

Viene esteso l'ambito oggettivo di applicazione prevedendo 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.

Modificando il comma 1-*bis* viene specificato che un'unità immobiliare può ritenersi "funzionalmente indipendente" qualora sia dotata di almeno 3 delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva:

1. impianti per l'approvvigionamento idrico;
2. impianti per il gas;
3. impianti per l'energia elettrica;
4. impianto di climatizzazione invernale.

Il nuovo comma 1-*quater* estende le agevolazioni anche per gli interventi su edifici privi di Ape perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi, purché al termine degli interventi, che devono comprendere anche quelli di cui al comma 1, lettera a), anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, raggiungano una classe energetica in fascia A.

Implementando le previsioni del comma 2, viene estesa l'agevolazione anche agli interventi di cui all'[articolo 16-bis](#), comma 1, lettera e), Tuir, anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a 65 anni.

Anche per quanto riguarda gli interventi eseguiti dagli IACP (Istituti autonomi case popolari) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di *in house providing* per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica, l'agevolazione viene estesa agli interventi eseguiti entro il 31 dicembre 2022 e, limitatamente alle spese sostenute dal 1° luglio 2022 la detrazione è ripartita in 4 quote annuali di pari importo.

Parimenti viene modificato il comma 4 prevedendo che la detrazione per le spese relative agli interventi di cui all'[articolo 16](#), commi 1-*bis*, 1-*septies*, D.L. 63/2013, sostenute nel 2022, è ripartita in 4 quote annuali di pari importo.

Viene esteso l'incremento del limite di spesa di cui al comma 4-*ter*, agli interventi nei Comuni interessati da tutti gli eventi sismici verificatisi dopo l'anno 2008 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, anch'essi prorogati al 30 giugno 2022.

Sempre in riferimento agli interventi sugli immobili dei Comuni colpiti da sisma a far data dal 1° aprile 2009, per mezzo della modifica al comma 4-*ter*, viene previsto che gli incentivi spettano per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione.

Impianti fotovoltaici

L'agevolazione prevista per gli impianti fotovoltaici, oltre a essere estesa anch'essa alle spese sostenute al 30 giugno 2022 (per le spese del 2022 la detrazione è prevista in 4 quote annuali), è ampliata agli impianti realizzati su strutture pertinenziali agli edifici.

Colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici

Viene integralmente sostituito il comma 8 stabilendo che per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute fino al 30 giugno 2022, per gli interventi di

installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all'[articolo 16-ter](#), D.L. 63/2013, la detrazione, riconosciuta nella misura del 110%, è ripartita in 5 quote annuali (ridotte a 4 per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022) di pari importo, sempreché l'installazione sia eseguita congiuntamente a uno degli interventi trainanti di cui al comma 1 dell'[articolo 119](#), D.L. 34/2020, e comunque nel rispetto dei seguenti limiti di spesa:

- 2.000 euro 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 secondo la definizione di cui al comma 1-*bis*;
- 1.500 euro per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero massimo di 8 colonnine;
- 1.200 euro per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero superiore a 8 colonnine.

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

Ulteriore proroga

Il nuovo comma 8-*bis*, estende l'agevolazione:

- a tutto il 2022 per gli interventi effettuati dai condomini e dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche di cui al comma 9, lettera a), quando al 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo;
- al 30 giugno 2023 per interventi effettuati dagli IACP di cui al comma 9, lettera c), per i quali al 31 dicembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo.

Interventi nei condomini

Viene integrato il comma 9-*bis* prevedendo che le deliberazioni dell'assemblea del condominio, aventi per oggetto l'imputazione a uno o più condomini dell'intera spesa riferita all'intervento deliberato, sono valide se approvate con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno 1/3 del valore dell'edificio e a condizione che i condomini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole.

Adempimenti

Viene integrato il comma 14 prevedendo che l'obbligo di sottoscrizione della polizza si considera rispettato qualora i soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni abbiano già sottoscritto una polizza assicurativa per danni derivanti da attività professionale ai sensi dell'[articolo 5](#) del regolamento di cui al D.P.R. 137/2012, purché questa:

- a) non preveda esclusioni relative ad attività di asseverazione;
- b) preveda un massimale non inferiore a 500.000 euro, specifico per il rischio di asseverazione di cui al presente comma, da integrare a cura del professionista ove si renda necessario;

	<p>c) garantisca, se in operatività di <i>claims made</i>, un'ultrattività pari ad almeno 5 anni in caso di cessazione di attività e una retroattività pari anch'essa ad almeno 5 anni a garanzia di asseverazioni effettuate negli anni precedenti. In alternativa il professionista può optare per una polizza dedicata alle attività di cui al presente articolo con un massimale adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni e, comunque, non inferiore a 500.000 euro, senza interferenze con la polizza di responsabilità civile di cui alla lettera a).</p> <p>Infine, il nuovo comma 14-<i>bis</i>, prevede che ai fini della detrazione è necessario esporre presso il cantiere, in un luogo ben visibile e accessibile, un cartello contenente la dicitura: "Accesso agli incentivi statali previsti dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, <i>superbonus 110% per interventi di efficienza energetica o interventi antisismici</i>".</p>
Articolo 1, comma 67	<p>Cessione del credito</p> <p>Viene previsto che la possibilità di cessione del c.d. <i>superbonus</i> si estende anche alle detrazioni derivanti dalle spese sostenute nell'anno 2022.</p>
Articolo 1, comma 76	<p>Proroga <i>bonus verde</i></p> <p>Viene esteso a tutto il 2021 il c.d. <i>bonus verde</i> di cui all'articolo 1, comma 12, L. 205/2017.</p>
Articolo 1, comma 77	<p><i>Bonus automobili elettriche</i></p> <p>Ai soggetti appartenenti a nuclei familiari con ISEE inferiore a 30.000 euro che acquistano in Italia, entro il 31 dicembre 2021, anche in locazione finanziaria, veicoli nuovi di fabbrica alimentati esclusivamente a energia elettrica, di potenza inferiore o uguale a 150 kW, di categoria M1, di cui all'articolo 47, comma 2, lettera b), D.Lgs. 285/1992, con un prezzo risultante dal listino prezzi ufficiale della casa automobilistica produttrice inferiore a 30.000 euro al netto dell'iva, è riconosciuto un contributo, nel limite di spesa di 20 milioni di euro e fino a esaurimento delle risorse, alternativo e non cumulabile con altri contributi statali previsti dalla normativa vigente, nella misura del 40% delle spese sostenute e rimaste a carico dell'acquirente.</p> <p>Entro 30 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, con decreto Mise, di concerto con il Mef, sono definite modalità e termini per l'erogazione del contributo anche ai fini del rispetto del limite di spesa.</p>
Articolo 1, comma 83	<p>Rivalutazione beni di impresa</p> <p>Intervenendo sull'articolo 110, D.L. 104/2020, viene estesa la possibilità di rivalutazione anche all'avviamento e alle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.</p>
Articolo 1, commi 84-86	<p>Contratti di sviluppo</p> <p>Viene modificata la disciplina per l'accesso ai contratti di sviluppo di cui all'articolo 3, comma 4-<i>bis</i>, D.L. 69/2013, stabilendo che la soglia di accesso ai contratti di sviluppo passa da 20 a 7,5 milioni di euro per i programmi di investimento che prevedono interventi da realizzare nelle aree interne del Paese ovvero il recupero e la riqualificazione di strutture edilizie dismesse. Per i medesimi programmi, l'importo minimo dei progetti d'investimento del proponente è conseguentemente ridotto a 3 milioni di euro. Inoltre, i programmi di sviluppo riguardanti esclusivamente l'attività di</p>

	<p>trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli possono essere accompagnati da investimenti finalizzati alla creazione, alla ristrutturazione e all'ampliamento di strutture idonee alla ricettività e all'accoglienza dell'utente, finalizzati all'erogazione di servizi di ospitalità connessi alle attività di trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli. Ai predetti investimenti si applicano le rispettive discipline agevolative vigenti.</p> <p>A tal fine viene autorizzata la spesa di 100 milioni di euro per l'anno 2021 e di 30 milioni di euro per l'anno 2022.</p>
<p>Articolo 1, commi 87-88</p>	<p>Contributo a fondo perduto esercenti attività di impresa di vendita di beni o servizi al pubblico</p> <p>Viene esteso il perimetro territoriale del contributo a fondo perduto riconosciuto ai soggetti esercenti attività di impresa di vendita di beni o servizi al pubblico di cui all'articolo 59, D.L. 104/2020, ai Comuni in cui sono situati santuari religiosi.</p>
<p>Articolo 1, commi 95-96</p>	<p>Finanziamenti agevolati per l'acquisto di attrezzature da parte delle pmi</p> <p>Viene modificata la modalità di erogazione dei contributi previsti per gli investimenti, anche mediante operazioni di <i>leasing</i> finanziario, in macchinari, impianti, beni strumentali di impresa e attrezzature nuovi di fabbrica a uso produttivo, nonché per gli investimenti in <i>hardware</i>, in <i>software</i> e in tecnologie digitali previsti dall'articolo 2, D.L. 69/2013, stabilendo che il Mise li erogherà, a prescindere dall'importo, in unica soluzione.</p> <p>Per l'anno 2021 l'autorizzazione di spesa è incrementata di 370 milioni di euro.</p> <p>Nuova Sabatini</p> <p>È confermata l'eliminazione della soglia di 200.000 euro entro la quale è prevista l'erogazione in unica soluzione (anziché in 6 quote annuali) dell'agevolazione c.d. "Sabatini-ter" di cui all'articolo 2, comma 4, D.L. 69/2013, consistente nell'erogazione di un contributo a parziale copertura degli interessi relativi al finanziamento per l'acquisto/acquisizione in <i>leasing</i> di beni strumentali nuovi da parte delle pmi.</p> <p>L'eliminazione della predetta soglia consente l'erogazione del contributo in un'unica soluzione a favore delle pmi beneficiarie indipendentemente dall'importo del finanziamento (a oggi prevista per le sole domande con finanziamento di importo non superiore a 200.000 euro).</p> <p>Come evidenziato nella citata Relazione illustrativa al ddl, ciò determina vantaggi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - in termini di efficienza/efficacia/economicità/rapidità nella gestione dello strumento; - per le imprese beneficiarie che potranno incassare l'intero contributo subito dopo l'avvenuta realizzazione dell'investimento.
<p>Articolo 1, commi 97-103</p>	<p>Imprenditoria femminile</p> <p>Viene istituito il Fondo a sostegno dell'impresa femminile, con una dotazione di 20 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022, destinato al fine di promuovere e sostenere l'avvio e il rafforzamento dell'imprenditoria femminile, la diffusione dei valori dell'imprenditorialità e del lavoro tra la popolazione femminile e massimizzare il contributo quantitativo e qualitativo delle donne allo sviluppo economico e sociale del Paese.</p> <p>Il Fondo sostiene:</p>

	<p>a) interventi per sostenere l'avvio dell'attività, gli investimenti e il rafforzamento della struttura finanziaria e patrimoniale delle imprese femminili, con specifica attenzione ai settori dell'alta tecnologia. In particolare, gli interventi possono consistere in:</p> <ul style="list-style-type: none"> - contributi a fondo perduto per avviare imprese femminili, con particolare attenzione alle imprese individuali e alle attività libero-professionali in generale e con specifica attenzione a quelle avviate da donne disoccupate di qualsiasi età; - finanziamenti senza interesse, finanziamenti agevolati e combinazione di contributi a fondo perduto e finanziamenti per avviare e sostenere le attività di imprese femminili; - incentivi per rafforzare le imprese femminili, costituite da almeno 36 mesi, nella forma di contributo a fondo perduto per l'integrazione del fabbisogno di circolante nella misura massima dell'80% della media del circolante degli ultimi 3 esercizi; - percorsi di assistenza tecnico-gestionale per attività di <i>marketing</i> e di comunicazione durante tutto il periodo di realizzazione degli investimenti o di compimento del programma di spesa, anche attraverso un sistema di <i>voucher</i> per accedervi; - investimenti nel capitale, anche tramite la sottoscrizione di strumenti finanziari partecipativi, a beneficio esclusivo delle imprese a guida femminile tra le <i>start-up</i> innovative di cui all'articolo 25, D.L. 179/2012, e delle piccole e medie imprese innovative di cui all'articolo 4, D.L. 3/2015, nei settori individuati in coerenza con gli indirizzi strategici nazionali; - azioni di comunicazione per la promozione del sistema imprenditoriale femminile italiano e degli interventi finanziati attraverso le presenti norme; <p>b) programmi e iniziative per la diffusione della cultura imprenditoriale tra la popolazione femminile;</p> <p>c) programmi di formazione e orientamento verso materie e professioni in cui la presenza femminile deve essere adeguata alle indicazioni di livello dell'Unione Europea e nazionale.</p> <p>Tali interventi di cui alle lettere b) e c), possono consistere nelle seguenti azioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> - iniziative per promuovere il valore dell'impresa femminile nelle scuole e nelle Università; - iniziative per la diffusione di cultura imprenditoriale tra le donne; - iniziative di orientamento e formazione verso percorsi di studio nelle discipline scientifiche, tecnologiche, ingegneristiche e matematiche; - iniziative di sensibilizzazione verso professioni tipiche dell'economia digitale; - azioni di comunicazione per diffondere la cultura femminile d'impresa e promuovere i programmi finanziati ai sensi delle presenti norme. <p>Con decreto Mise, di concerto con il Mef e con il Ministro per le pari opportunità e la famiglia, da emanarsi entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, è determinata la ripartizione della dotazione finanziaria del Fondo.</p>
<p>Articolo 1, commi 109-113</p>	<p>Fondo pmi creative</p> <p>Viene istituito il Fondo per le pmi creative, con una dotazione di 20 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022.</p>

	<p>Per settore creativo si intende il settore che comprende le attività dirette allo sviluppo, alla creazione, alla produzione, alla diffusione e alla conservazione dei beni e servizi che costituiscono espressioni culturali, artistiche o altre espressioni creative e, in particolare, quelle relative all'architettura, agli archivi, alle biblioteche, ai musei, all'artigianato artistico, all'audiovisivo, compresi il cinema, la televisione e i contenuti multimediali, al <i>software</i>, ai videogiochi, al patrimonio culturale materiale e immateriale, al <i>design</i>, ai <i>festival</i>, alla musica, alla letteratura, alle arti dello spettacolo, all'editoria, alla radio, alle arti visive, alla comunicazione e alla pubblicità.</p> <p>Le risorse sono utilizzate per:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) promuovere nuova imprenditorialità e lo sviluppo di imprese del settore creativo, attraverso contributi a fondo perduto, finanziamenti agevolati e loro combinazioni; b) promuovere la collaborazione delle imprese del settore creativo con le imprese di altri settori produttivi, in particolare quelli tradizionali, nonché con le Università e gli enti di ricerca, anche attraverso l'erogazione di contributi a fondo perduto in forma di <i>voucher</i> da destinare all'acquisto di servizi prestati da imprese creative ovvero per favorire processi di innovazione; c) sostenere la crescita delle imprese del settore anche tramite la sottoscrizione di strumenti finanziari partecipativi, a beneficio esclusivo delle <i>start-up</i> innovative di cui all'articolo 25, D.L. 179/2012 e delle pmi innovative di cui all'articolo 4, D.L. 3/2015, nei settori individuati in coerenza con gli indirizzi strategici nazionali; d) consolidare e favorire lo sviluppo del sistema imprenditoriale del settore creativo attraverso attività di analisi, studio, promozione e valorizzazione. <p>Con decreto Mise, di concerto con il Ministro per i beni e le attività culturali e per il turismo, sono adottate le disposizioni attuative, comprese quelle relative:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) alla ripartizione delle risorse del Fondo; b) all'individuazione dei codici Ateco che classificano le attività dei settori; c) alle modalità e ai criteri per la concessione delle agevolazioni; d) alla definizione delle iniziative ammissibili alle forme di aiuto, nel rispetto della disciplina europea in materia di aiuti di Stato; e) alle ulteriori condizioni per la fruizione dei benefici.
<p>Articolo 1, commi 117-123</p>	<p>Credito di imposta cuochi</p> <p>Viene introdotto, per gli esercenti l'attività di cuoco professionista presso alberghi e ristoranti, sia come lavoratore dipendente sia come lavoratore autonomo in possesso di partita Iva, anche nei casi in cui non siano in possesso del codice Ateco 5.2.2.1.0, un credito d'imposta fino al 40% del costo delle spese:</p> <ul style="list-style-type: none"> - per l'acquisto di beni strumentali durevoli ovvero - per la partecipazione a corsi di aggiornamento professionale, strettamente funzionali all'esercizio dell'attività sostenute tra il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2021. <p>Le spese ammissibili sono quelle per:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) l'acquisto di macchinari di classe energetica elevata per la conservazione, la lavorazione, la trasformazione e la cottura dei prodotti alimentari; b) l'acquisto di strumenti e attrezzature professionali per la ristorazione; c) la partecipazione a corsi di aggiornamento professionale.

	<p>Il credito spetta fino a un massimo di 6.000 euro, nel limite massimo di spesa complessivo di 1 milione di euro per ciascuno degli anni 2021, 2022 e 2023.</p> <p>Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>Il credito, inoltre, può essere ceduto ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.</p> <p>Con decreto Mise, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali e con il Mef, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono stabiliti criteri e modalità di attuazione.</p> <p>Le disposizioni si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione Europea C(2020) 1863 <i>final</i>, del 19 marzo 2020.</p>
<p>Articolo 1, commi 124-126</p>	<p>Fondo sostegno pmi settore chimica verde, aeronautica, componenti per la mobilità elettrica e produzione di energia rinnovabile</p> <p>Al fine di sostenere lo sviluppo, accrescere la competitività e rafforzare la filiera del sistema delle pmi del settore aeronautico nazionale, della chimica verde nonché della fabbricazione di componenti per la mobilità elettrica e per la produzione di energia da fonti rinnovabili, è istituito, nello stato di previsione del Mise, un Fondo d'investimento per gli interventi nel capitale di rischio delle pmi, con una dotazione di 100 milioni di euro per l'anno 2021, di 30 milioni di euro per ciascuno degli anni 2022 e 2023 e di 40 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2024 al 2026.</p> <p>La dotazione 2021 è destinata, nella misura di 50 milioni di euro, a un'apposita sezione dedicata esclusivamente alle pmi del settore aeronautico nazionale.</p> <p>Il Fondo finanzia interventi per lo sviluppo delle pmi, quali fusioni, aggregazioni, acquisizioni, riorganizzazioni, ristrutturazioni, rafforzamento del capitale per gli investimenti volti alla transizione tecnologica e alla sostenibilità ecologica e ambientale dei processi produttivi.</p> <p>Con decreto Mise, di concerto con il Mef, le risorse del Fondo sono ripartite tra le varie sezioni.</p>
<p>Articolo 1, commi 128-129</p>	<p>Fondo per il sostegno delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura</p> <p>Viene istituito, nello stato di previsione del Mipaaf, il Fondo per lo sviluppo e il sostegno delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura, con una dotazione di 150 milioni di euro per l'anno 2021.</p> <p>Il Mipaaf, previa intesa in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, definisce criteri e modalità di utilizzazione.</p>
<p>Articolo 1, comma 130</p>	<p>Incremento Fondo per il sostegno aziende agricole danneggiate</p> <p>La dotazione finanziaria del Fondo di solidarietà nazionale – interventi indennizzatori, di cui all'articolo 15, D.Lgs. 102/2004, al fine di assicurare un adeguato ristoro alle aziende agricole danneggiate dalle avversità atmosferiche e fitosanitarie verificatesi a partire dal 1° gennaio 2019, è incrementata di 70 milioni di euro per l'anno 2021.</p>
<p>Articolo 1, comma 131</p>	<p>Sviluppo piattaforme di commercio elettronico nel settore agricolo</p> <p>Viene riproposto il credito d'imposta di cui all'articolo 3, comma 1, D.L. 91/2014.</p>

	<p>Fruitori possono essere le reti di imprese agricole e agroalimentari costituite ai sensi dell'articolo 3, D.L. 5/2009, anche costituite in forma cooperativa o riunite in consorzi o aderenti ai disciplinari delle «<i>strade del vino</i>» di cui all'articolo 2, comma 1, lettera a), L. 268/1999, per la realizzazione o l'ampliamento di infrastrutture informatiche finalizzate al potenziamento del commercio elettronico, con particolare riferimento al miglioramento delle potenzialità di vendita a distanza a clienti finali residenti fuori del territorio nazionale, per la creazione, ove occorra, di depositi fiscali virtuali nei Paesi esteri, gestiti dagli organismi associativi di cui al presente periodo, per favorire la stipula di accordi con gli spedizionieri doganali, anche ai fini dell'assolvimento degli oneri fiscali, e per le attività e i progetti legati all'incremento delle esportazioni.</p> <p>Il credito ammonta al 40% delle spese sostenute e comunque non può essere superiore a 50.000 euro, ed è previsto per i periodi d'imposta dal 2021 al 2023.</p> <p>Con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro 30 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono stabiliti i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta.</p> <p>Sono previsti fondi nel limite di 5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021, 2022 e 2023.</p>
<p>Articolo 1, commi 134-135</p>	<p>Sostegno al settore vitivinicolo</p> <p>Viene istituito, nello stato di previsione del Mipaaf, un fondo destinato allo stoccaggio privato dei vini Doc, Docg e Igt certificati o atti a divenire tali e detenuti in impianti situati nel territorio nazionale, con una dotazione di 10 milioni di euro per l'anno 2021. Entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, con decreto Mipaaf, previa intesa in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, sono definiti i criteri e le modalità di utilizzazione.</p>
<p>Articolo 1, commi 136-137</p>	<p>Sostegno al settore suinicolo</p> <p>Viene rinnovata la dotazione del fondo istituito con l'articolo 11-bis, D.L. 27/2019, prevedendo 10 milioni di euro per l'anno 2021.</p> <p>Inoltre, ne viene ampliato l'ambito di utilizzo estendendolo alla realizzazione di progetti o investimenti finalizzati a migliorare la misurabilità e l'incremento delle condizioni di sostenibilità nelle aziende zootecniche, di produzione di carne e di trasformazione di carne.</p> <p>Gli aiuti previsti sono concessi nel rispetto della normativa dell'Unione Europea in materia di aiuti di Stato.</p>
<p>Articolo 1, comma 138</p>	<p>Fondo sostegno settori apistico, brassicolo, della canapa e della frutta da guscio</p> <p>Viene istituito, nello stato di previsione del Mipaaf, un fondo per la tutela e il rilancio delle filiere apistica, brassicola, della canapa e della frutta a guscio, con una dotazione di 10 milioni di euro per l'anno 2021.</p> <p>Con decreto Mipaaf, di concerto con il Mef, previa intesa in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono definiti criteri e modalità di utilizzo.</p>
<p>Articolo 1, commi 139-143</p>	<p>Nasce il registro di carico - scarico dei cereali</p>

	<p>Allo scopo di consentire un accurato monitoraggio delle produzioni cerealicole presenti sul territorio nazionale, chiunque detenga, a qualsiasi titolo, cereali e farine di cereali, è tenuto a registrare, in un apposito registro telematico istituito nell'ambito dei servizi del SIAN, tutte le operazioni di carico e scarico, se la quantità del singolo prodotto supera le 5 tonnellate annue. Le operazioni di carico e scarico per vendita o trasformazione di cereali e di sfarinati a base di cereali, di provenienza nazionale e unionale ovvero importate da Paesi terzi, devono essere registrate nel registro telematico entro 7 giorni lavorativi dall'effettuazione delle operazioni stesse.</p> <p>La mancata istituzione del registro è punita con una sanzione amministrativa pecuniaria da 5.000 a 20.000 euro; inoltre, è prevista la sanzione amministrativa pecuniaria da 1.000 a 5.000 euro a chiunque non rispetti le modalità di tenuta telematica del registro. Nel caso in cui le violazioni riguardino quantitativi di cereali o farine di cereali non registrati superiori a 50 tonnellate, si applica la sanzione accessoria della chiusura dello stabilimento da 7 a 30 giorni.</p> <p>Con decreto Mipaaf, da emanare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono definite le modalità di applicazione.</p>
<p>Articolo 1, commi 161-168</p>	<p>Decontribuzione Mezzogiorno</p> <p>La previsione di decontribuzione di cui all'articolo 27, D.L. 104/2020, viene rimodulata estendendola fino al 2029.</p> <p>Tale esonero, è previsto, con esclusione del settore agricolo e dei contratti di lavoro domestico, in riferimento ai rapporti di lavoro dipendente, la cui sede di lavoro è situata in Regioni che nel 2018 presentavano un Pil pro capite inferiore al 75% della media EU27 o comunque compreso tra il 75% e il 90%, e un tasso di occupazione inferiore alla media nazionale, e sarà pari:</p> <ul style="list-style-type: none"> - al 30% dei complessivi contributi previdenziali da versare fino al 31 dicembre 2025; - al 20% dei complessivi contributi previdenziali da versare per gli anni 2026 e 2027; - al 10% dei complessivi contributi previdenziali da versare per gli anni 2028 e 2029. <p>Tale estensione non si applica, per espressa previsione normativa:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) agli enti pubblici economici; b) agli IACP (istituti autonomi case popolari) trasformati in enti pubblici economici ai sensi della legislazione regionale; c) agli enti trasformati in società di capitali, ancorché a capitale interamente pubblico, per effetto di procedimenti di privatizzazione; d) alle ex istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza trasformate in associazioni o fondazioni di diritto privato, in quanto prive dei requisiti per la trasformazione in aziende di servizi alla persona (ASP), e iscritte nel registro delle persone giuridiche; e) alle aziende speciali costituite anche in consorzio ai sensi degli articoli 31 e 114, D.Lgs. 267/2000; f) ai consorzi di bonifica; g) ai consorzi industriali; h) agli enti morali; i) agli enti ecclesiastici. <p>L'agevolazione è concessa:</p>

	<ul style="list-style-type: none"> - dal 1° gennaio 2021 al 30 giugno 2021 nel rispetto delle condizioni previste dalla comunicazione della Commissione Europea C(2020) 1863 <i>final</i>, del 19 marzo 2020; - dal 1° luglio 2021 al 31 dicembre 2029 previa adozione della decisione di autorizzazione della Commissione Europea ai sensi dell'articolo 108, § 3, T.fue.
Articolo 1, comma 170	<p>Resto al Sud</p> <p>Viene modificata l'età massima di fruizione dell'agevolazione c.d. Resto al Sud di cui all'articolo 1, D.L. 91/2017 che passa da 45 a 55 anni.</p>
Articolo 1, commi 171-172	<p>Investimenti al Sud</p> <p>Viene prorogata al 31 dicembre 2022 l'agevolazione, di cui all'articolo 1, comma 98 e ss., L. 208/2015, consistente in un credito di imposta per l'acquisizione dei beni strumentali nuovi, destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia e Sardegna.</p>
Articolo 1, commi 173-176	<p>Detassazione imprese operanti in zone ZES</p> <p>Viene previsto, per le imprese che intraprendono una nuova iniziativa economica nelle ZES (Zone economiche speciali) ex D.L. 91/2017, l'abbattimento del reddito, a decorrere dal periodo d'imposta nel corso del quale è stata intrapresa la nuova attività e per i 6 periodi d'imposta successivi, al 50%.</p> <p>Ai fini dell'agevolazione devono essere rispettati i seguenti requisiti, pena la decadenza dal beneficio e l'obbligo di restituzione dell'agevolazione già beneficiata:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) le imprese beneficiarie devono mantenere la loro attività nella ZES per almeno 10 anni; b) le imprese beneficiarie devono conservare i posti di lavoro creati nell'ambito dell'attività avviata nella ZES per almeno 10 anni. <p>Le imprese beneficiarie non devono essere in stato di liquidazione o di scioglimento.</p> <p>L'agevolazione spetta nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti per gli aiuti <i>de minimis</i>.</p>
Articolo 1, commi 185-186	<p>Incremento credito R&S per il Sud</p> <p>Al fine di incentivare più efficacemente l'avanzamento tecnologico dei processi produttivi e gli investimenti in ricerca e sviluppo delle imprese operanti nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, il credito d'imposta per gli investimenti in R&S, compresi i progetti di ricerca e sviluppo in materia di Covid-19, direttamente afferenti a strutture produttive ubicate nelle suddette Regioni, spetta, per gli anni 2021 e 2022:</p> <ul style="list-style-type: none"> - al 25% per le grandi imprese, che occupano almeno 250 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; - al 35% per le medie imprese, che occupano almeno 50 persone e realizzano un fatturato annuo di almeno 10 milioni di euro, e - al 45% per le piccole imprese, che occupano meno di 50 persone e realizzano un fatturato annuo o un totale di bilancio annuo non superiori a 10 milioni di euro. <p>La maggiorazione dell'aliquota si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Regolamento (UE) 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che</p>

	dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108, Tfu.
Articolo 1, comma 206	<p>Estensione garanzie Sace</p> <p>Le garanzie Sace come previste dall'articolo 1, D.L. 23/2020, vengono estese al 30 giugno 2021; inoltre, viene esteso l'ambito di utilizzo del finanziamento che può essere destinato al rimborso di finanziamenti nell'ambito di operazioni di rinegoziazione del debito accordato in essere dell'impresa beneficiaria purché il finanziamento preveda l'erogazione di credito aggiuntivo in misura pari almeno al 25% dell'importo del finanziamento oggetto di rinegoziazione e a condizione che il rilascio della garanzia sia idoneo a determinare un minor costo o una maggior durata del finanziamento rispetto a quello oggetto di rinegoziazione.</p>
Articolo 1, comma 207	<p>Sospensione termini cambiali, vaglia cambiari e altri titoli</p> <p>Viene previsto che i termini di scadenza relativi a vaglia cambiari, cambiali e altri titoli di credito e ogni altro atto avente efficacia esecutiva, che ricadono o decorrono nel periodo dal 1° settembre 2020 al 31 gennaio 2021, sono sospesi fino al 31 gennaio 2021 ai sensi dell'articolo 11, D.L. 23/2020.</p> <p>I protesti o le constatazioni equivalenti già levati nel predetto periodo sono cancellati d'ufficio.</p> <p>Infine, non si fa luogo al rimborso di quanto già riscosso.</p>
Articolo 1, comma 208	<p>Dichiarazione sostitutiva per la richiesta di nuovi finanziamenti</p> <p>Modificando quanto previsto dall'articolo 1-bis, D.L. 23/2020, le richieste di nuovi finanziamenti devono essere integrate da una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, in cui venga attestato, tra l'altro, la conoscenza che, a eccezione dell'eventuale quota destinata al rimborso di finanziamenti erogati dai medesimi soggetti finanziatori ai sensi dell'articolo 1, comma 1, D.L. 23/2020, i finanziamenti saranno accreditati esclusivamente sul c/c dedicato i cui dati sono contestualmente indicati</p>
Articolo 1, comma 209	<p>Misure a sostegno della liquidità delle imprese di medie dimensioni</p> <p>Introducendo il nuovo articolo 1-bis.1, D.L. 23/2020, viene previsto che, a decorrere dal 1° marzo 2021 e fino al 30 giugno 2021, Sace rilascia le garanzie previste dal precedente articolo 1, alle medesime condizioni di cui all'articolo 13, comma 1, lettere a), b) e c), sempre D.L. 23/2020, e per i medesimi importi massimi garantiti ivi previsti, tenuto conto dell'ammontare in quota capitale non rimborsato di eventuali finanziamenti assistiti dalla garanzia di cui all'articolo 2, comma 100, L. 662/1996, in favore di imprese con un numero di dipendenti non superiore a 499, determinato sulla base delle unità di lavoro anno e non riconducibili alle categorie di imprese di cui alla Raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2003, relativa alla definizione delle microimprese, piccole e medie imprese. Alle presenti garanzie non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 2, lettera l), 7 e 8, D.L. 23/2020 e si provvede ai sensi della procedura semplificata.</p>
Articolo 1, comma 213	<p>Sostegno finanziario pmi</p> <p>Viene esteso, fino al 30 giugno 2021, il sostegno finanziario previsto dall'articolo 56, D.L. 18/2020 e dall'articolo 13, comma 1, lettera m), D.L. 23/2020, in materia di Fondo</p>

	di garanzia di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a), L. 662/1996, alle società di agenti in attività finanziaria, società di mediazione creditizia e società disciplinate dal D.Lgs. 385/1993 (Tub), identificate dal codice Ateco K 66.21.00.
Articolo 1, commi 214-215	<p>Cartolarizzazione crediti</p> <p>Per effetto della sostituzione della lettera b) dell'articolo 1, comma 1, L. 130/1999, la disciplina relativa alla cartolarizzazione dei crediti si rende applicabile se le somme corrisposte dal debitore o dai debitori ceduti o comunque ricevute a soddisfacimento dei crediti ceduti siano destinate in via esclusiva, dalla società cessionaria, al soddisfacimento dei diritti incorporati nei titoli emessi, dalla stessa o da altra società, o derivanti dai finanziamenti alle medesime concessi da parte di soggetti autorizzati all'attività di concessione di finanziamenti, per finanziare l'acquisto di tali crediti, nonché al pagamento dei costi dell'operazione. Nel caso della concessione di finanziamenti, i riferimenti, contenuti nella presente legge, ai titoli di cui alla presente legge devono essere riferiti ai finanziamenti e i riferimenti ai portatori dei titoli devono essere riferiti ai soggetti creditori dei pagamenti dovuti da parte del soggetto finanziato ai sensi di tali finanziamenti.</p> <p>Viene, inoltre, precisato che il successivo articolo 7.1, comma 4, primo periodo, L. 130/1999, si interpreta nel senso che l'acquisizione, da parte delle società veicolo di appoggio, dei beni immobili e mobili registrati nonché degli altri beni e diritti concessi o costituiti, in qualunque forma, a garanzia dei crediti oggetto di cartolarizzazione, compresi i beni oggetto di contratti di locazione finanziaria, anche se risolti, eventualmente insieme con i rapporti derivanti da tali contratti, può avvenire anche per effetto di scissione o altre operazioni di aggregazione.</p>
Articolo 1, commi 216-218	<p>Fondo di garanzia pmi</p> <p>I finanziamenti di cui all'articolo 13, comma 1, lettera m), D.L. 23/2020, dal 1° gennaio 2021, possono avere durata fino a 15 anni.</p> <p>Il soggetto beneficiario dei suddetti finanziamenti già concessi al 1° gennaio 2021, può chiedere il prolungamento della durata fino a un massimo di 15 anni, con il mero adeguamento della componente RendiStato del tasso d'interesse applicato, in relazione alla maggiore durata del finanziamento.</p> <p>Infine, viene modificato il tasso di interesse che non deve essere superiore allo 0,20% aumentato del valore, se positivo, del tasso del rendimento medio dei titoli pubblici (RendiStato) con durata analoga al finanziamento.</p>
Articolo 1, commi 219-225	<p>Credito di imposta sui piani di risparmio a lungo termine</p> <p>Viene introdotto, in riferimento ai piani di risparmio a lungo termine costituiti ai sensi dell'articolo 13-bis, comma 2-bis, D.L. 124/2019 (piani di risparmio che, per almeno i 2/3 dell'anno solare di durata del piano, investono almeno il 70% del valore complessivo, direttamente o indirettamente, in strumenti finanziari, anche non negoziati in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, emessi o stipulati con imprese residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 73, Tuir, o in Stati membri dell'Unione Europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico Europeo con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, diverse da quelle inserite negli indici FTSE MIB e FTSE Mid Cap della Borsa italiana o in indici equivalenti di altri</p>

	<p>mercati regolamentati, in prestiti erogati alle predette imprese nonché in crediti delle medesime imprese). Per le persone fisiche titolari del piano, un credito d'imposta pari alle minusvalenze, perdite e differenziali negativi realizzati, ai sensi dell'articolo 67, Tuir, relativamente agli strumenti finanziari qualificati di cui sopra, a condizione che tali strumenti finanziari siano detenuti per almeno 5 anni e il credito d'imposta non ecceda il 20% delle somme investite negli strumenti finanziari medesimi.</p> <p>Il credito d'imposta è utilizzabile, in 10 quote annuali di pari importo, nelle dichiarazioni dei redditi a partire da quella relativa al periodo d'imposta in cui le minusvalenze, perdite e differenziali negativi si considerano realizzati ai fini delle imposte sui redditi ovvero in compensazione ex articolo 17, D.Lgs. 241/1997 (non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e di cui all'articolo 34, L. 288/2000).</p> <p>Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi.</p> <p>Ai fini della determinazione dei crediti d'imposta e della loro spettanza, in caso di strumenti finanziari appartenenti alla medesima categoria omogenea, si considerano ceduti per primi i titoli acquistati per primi e si considera come costo quello medio ponderato.</p> <p>Le minusvalenze, le perdite o i differenziali negativi non possono essere utilizzati o riportati in deduzione ai sensi dell'articolo 68, Tuir e degli articoli 6 e 7, D.Lgs. 461/1997.</p> <p>Il credito di imposta compete in relazione ai piani costituiti dal 1° gennaio 2021 per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2021.</p>
<p>Articolo 1, commi 227-229</p>	<p>Baratto finanziario</p> <p>Viene introdotto il nuovo comma 3-<i>bis</i> nell'articolo 4, D.Lgs. 127/2015, prevedendo che l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione dei contribuenti residenti o stabiliti una piattaforma telematica in cui sarà possibile procedere alla compensazione di crediti e debiti derivanti da transazioni commerciali tra i suddetti soggetti, a esclusione delle P.A. individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 2, L. 196/2009, e risultanti da fatture elettroniche.</p> <p>La compensazione produce i medesimi effetti dell'estinzione dell'obbligazione, 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 Imprese.</p> <p>È previsto che, nei confronti del debito originario insoluto si applicano comunque le disposizioni di cui al D.Lgs. 231/2002, in materia di ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali.</p> <p>Modalità di attuazione e condizioni di servizio saranno individuati con decreto del Ministro della giustizia, di concerto con il Mef e il Mise, sentito il Garante per la <i>privacy</i>.</p>
<p>Articolo 1, comma 230</p>	<p>Credito di imposta quotazione pmi</p> <p>Viene prorogato al 31 dicembre 2021 il credito di imposta riconosciuto dall'articolo 1, comma 89, L. 205/2017, alle pmi che iniziano una procedura di quotazione, individuato, nel caso di ottenimento dell'ammissione alla quotazione, nel 50% dei costi di consulenza sostenuti per la predetta finalità, nel limite massimo di 500.000 euro.</p>

<p>Articolo 1, comm1 233-243</p>	<p>Trasformazione DTA per operazioni di aggregazione</p> <p>In caso di operazioni di aggregazione aziendale realizzate attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none"> - fusione; - scissione o - conferimento <p>di azienda e deliberate tra il 1° gennaio 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:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 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, Tuir, alla medesima data; 2. importo dell'Ace 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. <p>La attività per imposte anticipate riferibili ai componenti di cui sopra possono essere trasformate in credito d'imposta anche se non iscritte in bilancio.</p> <p><u>Requisiti soggettivi</u></p> <p>Le società devono essere operative da almeno 2 anni e, alla data di effettuazione dell'operazione e nei 2 anni precedenti non devono far parte dello stesso gruppo societario né in ogni caso essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20% o controllate anche indirettamente dallo stesso soggetto ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), cod. civ.. Sono ammessi anche i soggetti tra i quali sussiste il rapporto di controllo ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), cod. civ. se il controllo è stato acquisito attraverso operazioni diverse da quelle per le quali si vuole fruire del credito in oggetto tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021 ed entro un anno dalla data di acquisizione di tale controllo abbia avuto efficacia giuridica. In tal caso le perdite fiscali e l'importo dell'Ace si riferiscono a quelli maturati fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data in cui è stato acquisito il controllo e le condizioni richieste devono intendersi riferite alla data in cui è effettuata l'operazione di acquisizione del controllo.</p> <p>Non sono ammesse le società per le quali sia stato accertato lo stato di dissesto o il rischio di dissesto ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 180/2015, ovvero lo stato di insolvenza ai sensi dell'articolo 5, L.F., o dell'articolo 2, comma 1, lettera b), D.Lgs. 14/2019.</p> <p>Indipendentemente dal numero di operazioni societarie straordinarie realizzate, l'agevolazione può essere applicata una sola volta per ciascun soggetto.</p> <p><u>Modalità di trasformazione</u></p> <p>La trasformazione in credito avviene:</p> <ul style="list-style-type: none"> - per 1/4 alla data di efficacia giuridica delle operazioni e - per i restanti 3/4, al primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni per un ammontare complessivo non superiore al 2% della somma delle attività dei soggetti partecipanti alla fusione o alla scissione, come risultanti dalla situazione patrimoniale di cui all'articolo 2501-quater, cod. civ.,
--	---

senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore, ovvero al 2% della somma delle attività oggetto di conferimento.

In caso di conferimento d'azienda, i componenti del conferitario rilevano ai fini della trasformazione negli stessi limiti e alle stesse condizioni previsti per le perdite che possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante di cui all'[articolo 172](#), comma 7, Tuir; a tal fine, è obbligatoria la redazione della situazione patrimoniale ai sensi dell'articolo 2501-*quater*, commi 1 e 2, cod. civ..

Dalla data di efficacia giuridica dell'operazione:

a) non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite di cui all'[articolo 84](#), Tuir, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta;

b) non sono deducibili né trasformabili in credito d'imposta le eccedenze Ace, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta. La trasformazione è condizionata al pagamento di una commissione pari al 25% delle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate. Il versamento della commissione è effettuato per il 40% entro 30 giorni dalla data di efficacia giuridica delle operazioni e per il restante 60% entro i primi 30 giorni dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni. La commissione è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap nell'esercizio in cui avviene il pagamento.

Tassazione di gruppo

In caso di opzione per la tassazione di gruppo ex [articolo 117](#), Tuir, ai fini della trasformazione rilevano prioritariamente, se esistenti, le eccedenze Ace del soggetto partecipante e le perdite fiscali dello stesso relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione di gruppo; a seguire, le perdite trasferite al soggetto controllante e non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile da parte dello stesso. Dalla data di efficacia giuridica dell'operazione, per il controllante non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite di cui all'[articolo 118](#), Tuir relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta.

Trasparenza fiscale

In caso di opzione per la trasparenza fiscale di cui all'[articolo 115](#), Tuir, per la partecipata rilevano prioritariamente, se esistenti, le eccedenze Ace e le perdite fiscali relative agli esercizi anteriori all'inizio della trasparenza congiuntamente a quelle non attribuite ai soci ai sensi dell'articolo 115, comma 3, Tuir e, a seguire, le perdite fiscali e le eccedenze di rendimento nozionale attribuite ai soci partecipanti e non ancora computate in diminuzione dei loro redditi o trasformate in credito d'imposta. Dalla data di efficacia giuridica dell'operazione, per i soci partecipanti non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite di cui all'[articolo 84](#), Tuir, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta e non sono deducibili né trasformabili in credito d'imposta le eccedenze Ace rispetto al reddito complessivo di cui all'[articolo 1](#), comma 4, D.L. 201/2011 complessivamente trasformate in credito d'imposta.

Utilizzo del credito

	<p>Il credito d'imposta non è produttivo di interessi e può essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, ovvero ceduto secondo quanto previsto dagli articoli 43-bis o 43-ter, D.P.R. 602/1973, ovvero essere chiesto a rimborso.</p> <p>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, Tuir.</p>
Articolo 1, comma 250	<p>Sostegno pmi</p> <p>Viene previsto che le imprese che al 1° gennaio 2021 presentano le esposizioni debitorie di cui all'articolo 56, comma 2, D.L. 18/2020, e che non siano state ancora ammesse alle misure di sostegno, possono essere ammesse, entro il 31 gennaio 2021.</p>
Articolo 1, commi 259-262	<p>Costituzione di cooperative da parte dei lavoratori di aziende in crisi</p> <p>Le società finanziarie costituite ai sensi dell'articolo 17, comma 2, L. 49/1985, svolgono, su incarico del Mise, attività di assistenza e consulenza a iniziative volte alla costituzione di società cooperative promosse da lavoratori provenienti da aziende in crisi o da aziende i cui titolari intendano trasferire le stesse ai lavoratori medesimi.</p>
Articolo 1, commi 263-264	<p>Rafforzamento patrimoniale pmi</p> <p>Viene esteso al 30 giugno 2021 il credito di imposta di cui all'articolo 26, comma 8, D.L. 34/2020, pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30% (50% per gli aumenti di capitali effettuati nel I semestre 2021) dell'aumento di capitale effettuato, nonché la possibilità di cui al successivo comma 12 di sottoscrivere obbligazioni o titoli di debito di nuova emissione emessi dalle società di cui sopra, con un massimo di 250 dipendenti, per un ammontare massimo pari al minore importo tra 3 volte l'ammontare dell'aumento di capitale deliberato e il 12,5% dell'ammontare dei ricavi.</p> <p>Viene, inoltre, previsto che le misure di cui sopra si rendono applicabili anche alle imprese, non in difficoltà alla data del 31 dicembre 2019, ammesse successivamente a tale data al concordato preventivo con continuità aziendale purché il decreto di omologa sia stato già adottato alla data di presentazione dell'istanza ovvero alla data di approvazione del bilancio e che si trovano in situazione di regolarità contributiva e fiscale all'interno dei piani di rientro e rateizzazione.</p> <p>Il credito di imposta, per espressa previsione normativa è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, a partire dal decimo giorno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, successivamente all'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020 ed entro la data del 30 novembre 2021.</p> <p>Le presenti modifiche si applicano alle istanze presentate successivamente al 31 dicembre 2020.</p>
Articolo 1, comma 266	<p>Deroghe al codice civile in materia di riduzione del capitale</p> <p>Viene integralmente sostituito l'articolo 6, D.L. 23/2020 prevedendo che per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020 non si applicano gli articoli 2446, commi 2 e 3, 2447, 2482-bis, commi 4, 5, e 6 e 2482-ter, cod. civ. e non</p>

	<p>opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, comma 1, n.4), e 2545-duodecies, cod. civ..</p> <p>Il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di 1/3 di cui agli articoli 2446, comma 2 e 2482-<i>bis</i>, comma 4, cod. civ., è posticipato al quinto esercizio successivo. A tal fine, l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.</p> <p>Nelle ipotesi di cui agli articoli 2447 o 2482-<i>ter</i>, cod. civ., 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 dell'esercizio di cui sopra. L'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve procedere alle deliberazioni di cui agli articoli 2447 o 2482-<i>ter</i>, cod. civ.. Fino alla data di tale assemblea non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, comma 1, n. 4), e 2545-duodecies, cod. civ..</p> <p>Le perdite devono essere distintamente indicate nella Nota integrativa con specificazione, in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell'esercizio.</p>
<p>Articolo 1, commi 270-273</p>	<p>Agevolazioni per la formazione di cooperative di lavoratori</p> <p>Modificando l'articolo 23, D.L. 83/2012, viene prevista la possibilità di concedere finanziamenti in favore di piccole imprese in forma di società cooperativa costituite da lavoratori provenienti da aziende i cui titolari intendano trasferire le stesse, in cessione o in affitto, ai lavoratori medesimi. La prevalenza di cui all'articolo 2513, cod. civ., decorre dal quinto anno successivo alla costituzione.</p> <p>A tal fine, gli importi del Tfr richiesti dai lavoratori e destinati alla sottoscrizione di capitale sociale di tali cooperative, non concorrono alla formazione del reddito imponibile dei lavoratori medesimi.</p> <p>In tal caso, viene prevista l'applicazione dell'agevolazione di cui all'articolo 3, comma 4-<i>ter</i>, D.Lgs. 346/1990 e dell'articolo 58, Tuir, alla cessione di azienda.</p> <p>Con decreto Mef, da emanarsi entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, saranno definiti criteri e modalità per l'accesso ai relativi benefici.</p>
<p>Articolo 1, comma 274</p>	<p>Mutui agevolati in essere</p> <p>Viene introdotto il nuovo comma 1-<i>bis</i> all'articolo 43, D.L. 109/2018, prevedendo che i soggetti beneficiari dei mutui agevolati di cui ai D.L. 786/1985, D.L. 44/1995, D.L. 510/1996 e D.Lgs. 185/2000, possono beneficiare di un allungamento dei termini di restituzione fino a un massimo di 84 rate mensili. I suddetti benefici si applicano anche nel caso in cui sia stata già adottata da Invitalia Spa la risoluzione del contratto di finanziamento agevolato in ragione della morosità nella restituzione delle rate, purché il relativo credito non risulti già iscritto a ruolo ovvero non siano stati avviati contenziosi per il recupero dello stesso; Invitalia Spa, su richiesta dei soggetti beneficiari, da presentare entro il 31 marzo 2021, procede, nel rispetto della normativa dell'Unione Europea in materia di aiuti di Stato, alla ricognizione del debito, costituito dalla quota del mutuo non restituita aumentata delle spese legali nei limiti di quanto</p>

	<p>giudizialmente liquidato, tenendo conto delle somme a qualsiasi titolo versate a Invitalia Spa dai soggetti richiedenti.</p> <p>Sempre in riferimento a tali mutui Invitalia Spa può, nell'ambito delle soluzioni negoziali giudizialmente assistite delle crisi d'impresa ovvero nell'ambito delle attività giudiziali pendenti per il recupero dei crediti in ragione della revoca o della risoluzione del contratto di finanziamento agevolato, purché il soggetto beneficiario non abbia cessato l'attività alla data del 31 dicembre 2020, accettare proposte transattive presentate dai soggetti beneficiari o da altro soggetto interessato alla continuità aziendale, per importi pari al 25% del debito in un'unica soluzione oppure pari al 100% del debito in 84 rate mensili costanti.</p> <p>Al mancato pagamento di 3 rate mensili, anche non consecutive, la proposta transattiva decade.</p> <p>Sono sospese le procedure esecutive pendenti nei confronti dei soggetti che hanno presentato domanda per 12 mesi dalla data di ricezione della domanda.</p>
<p>Articolo 1, commi 276-277</p>	<p>Fondo per il sostegno della parità salariale di genere</p> <p>Viene istituito il Fondo per il sostegno della parità salariale di genere con una dotazione di 2 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2022, destinato alla copertura finanziaria, nei limiti della predetta dotazione, di interventi finalizzati al sostegno e al riconoscimento del valore sociale ed economico della parità salariale di genere e delle pari opportunità sui luoghi di lavoro: le modalità di attuazione saranno stabilite con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Mef.</p>
<p>Articolo 1, comma 278</p>	<p>Trattamento straordinario di integrazione salariale per le imprese in crisi</p> <p>Viene prorogato per gli anni 2021 e 2022 il trattamento di sostegno del reddito di cui all'articolo 44, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 130/2018, per un periodo massimo complessivo di autorizzazione del trattamento straordinario di integrazione salariale di 12 mesi e nel limite di spesa di 200 milioni di euro per l'anno 2021 e di 50 milioni di euro per l'anno 2022.</p> <p>L'accesso all'ammortizzatore, subordinato al previo accordo stipulato in sede governativa presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, è riconosciuto qualora l'azienda abbia cessato o cessi l'attività produttiva e sussistano concrete prospettive di cessione dell'attività con conseguente riassorbimento occupazionale, oppure laddove sia possibile realizzare interventi di reindustrializzazione del sito produttivo, nonché in alternativa attraverso specifici percorsi di politica attiva del lavoro posti in essere dalla Regione interessata.</p>
<p>Articolo 1, comma 279</p>	<p>Rinnovi e proroghe di contratti a termine senza obbligo di causale</p> <p>Fino al 31 marzo 2021 i contratti a termine (anche in somministrazione) possono essere prorogati o rinnovati per un periodo massimo di 12 mesi (e nel limite complessivo di 24 mesi) e per una sola volta anche in assenza delle causali previste dall'articolo 19, comma 1, D.Lgs. 81/2015.</p>
<p>Articolo 1, comma 280</p>	<p>Misure di sostegno del reddito per i dipendenti <i>call center</i></p> <p>Le misure di sostegno del reddito per i lavoratori dipendenti delle imprese del settore dei <i>call center</i>, di cui all'articolo 44, comma 7, D.Lgs. 148/2015, sono prorogate per l'anno 2021 nel limite di spesa di 20 milioni di euro.</p>

<p>Articolo 1, commi 282-283</p>	<p>Indennità onnicomprensiva pesca marittima</p> <p>Si provvede, nella misura di 12 milioni di euro per l'anno 2021, al finanziamento dell'indennità onnicomprensiva, pari a 30 euro giornalieri per l'anno 2021, per ciascun lavoratore dipendente da impresa adibita alla pesca marittima, compresi i soci lavoratori delle cooperative della piccola pesca, di cui alla L. 250/1958, in caso di sospensione dal lavoro derivante da misure di arresto temporaneo obbligatorio, nella misura di 7 milioni di euro per l'anno 2021, al finanziamento dell'indennità onnicomprensiva, pari a 30 euro giornalieri per l'anno 2021, per ciascun lavoratore dipendente da impresa adibita alla pesca marittima, compresi i soci lavoratori delle cooperative della piccola pesca, di cui alla L. 250/1958, in caso di sospensione dal lavoro derivante da misure di arresto temporaneo non obbligatorio.</p>
<p>Articolo 1, comma 284</p>	<p>Proroga cassa integrazione dipendenti da aziende sequestrate e confiscate</p> <p>È prevista la proroga per gli anni 2021, 2022 e 2023 del trattamento di integrazione salariale per i lavoratori sospesi dal lavoro o impiegati a orario ridotto, dipendenti da aziende sequestrate e confiscate sottoposte ad amministrazione giudiziaria per le quali è stato approvato il programma di prosecuzione o di ripresa dell'attività di cui all'articolo 41, D.Lgs. 159/2011, e fino alla loro assegnazione o destinazione, quando non sia possibile il ricorso ai trattamenti previsti dal D.Lgs. 148/2015, per superamento dei limiti soggettivi e oggettivi ivi previsti o per difetto delle condizioni di applicabilità e per una durata massima complessiva di 12 mesi nel triennio e nel limite di spesa di 1 milione di euro per ciascuno dei 3 anni.</p>
<p>Articolo 1, comma 285</p>	<p>Proroga del periodo di cassa integrazione guadagni straordinaria per riorganizzazione o crisi aziendale imprese con rilevanza economica strategica anche a livello regionale</p> <p>L'intervento di integrazione salariale straordinario di cui all'articolo 22-bis, D.Lgs. 148/2015, è prorogato per gli anni 2021 e 2022, nel limite di 130 milioni di euro per l'anno 2021 e di 100 milioni di euro per l'anno 2022.</p> <p>L'ammortizzatore è previsto per imprese con rilevanza economica strategica anche a livello regionale che presentino rilevanti problematiche occupazionali con esuberi significativi nel contesto territoriale, previo accordo stipulato in sede governativa presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali con la presenza della Regione interessata, o delle regioni interessate nel caso di imprese con unità produttive coinvolte ubicate in 2 o più Regioni, sino al limite massimo di 12 mesi.</p>
<p>Articolo 1, comma 286</p>	<p>Cassa in deroga nuova industrializzazione Trento e Bolzano</p> <p>Al fine dell'attuazione dei piani di nuova industrializzazione, di recupero o di tenuta occupazionale relativi a crisi aziendali incardinate presso le unità di crisi del Ministero dello sviluppo economico o delle Regioni, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano possono concedere nell'anno 2021 ulteriori periodi di trattamento di integrazione salariale in deroga nel limite della durata massima di 12 mesi, anche non continuativi.</p>
<p>Articolo 1, comma 290</p>	<p>Cassa integrazione guadagni straordinaria e di mobilità in deroga nelle aree di crisi industriale complessa</p> <p>Al fine di assicurare la prosecuzione degli interventi di cassa integrazione guadagni straordinaria e di mobilità in deroga nelle aree di crisi industriale complessa individuate</p>

	dalle Regioni per l'anno 2020 e non autorizzate per mancanza di copertura finanziaria, è istituito, nello stato di previsione del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, un Fondo per il sostegno al reddito dei lavoratori delle aree di crisi industriale complessa con una dotazione di 10 milioni di euro per l'anno 2021. Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Mef, da adottare entro 30 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono stabiliti i criteri e le modalità di riparto tra le regioni delle risorse di cui al predetto Fondo.
Articolo 1, comma 291	<p>Indennità per i lavoratori della regione Campania</p> <p>Mediante modifica dell'articolo 1-ter, D.L. 104/2020, ai lavoratori della Regione Campania che hanno cessato la mobilità ordinaria dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2016 è concessa, fino al 31 dicembre 2021, un'indennità pari al trattamento dell'ultima mobilità ordinaria percepita, comprensiva della contribuzione figurativa.</p>
Articolo 1, comma 292	<p>Assunzione LSU</p> <p>Nell'anno 2021, in deroga a quanto previsto dall'articolo 1, commi 446 e 447, L. 145/2018, le P.A. utilizzatrici dei lavoratori socialmente utili, anche mediante contratti di lavoro a tempo determinato o contratti di collaborazione coordinata e continuativa nonché mediante altre tipologie contrattuali, possono assumere a tempo indeterminato i suddetti lavoratori da inquadrare nei profili professionali delle aree o categorie per i quali non è richiesto il titolo di studio superiore a quello della scuola dell'obbligo che abbiano la professionalità richiesta, in relazione all'esperienza effettivamente maturata, e i requisiti previsti per l'accesso al pubblico impiego.</p>
Articolo 1, comma 302-303	<p>Integrazioni salariali Covid-19</p> <p>Si prevede la proroga degli ammortizzatori sociali Covid-19 per ulteriori 12 settimane dal 1° gennaio 2021.</p> <p>In particolare, i datori di lavoro che sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da Covid-19 possono presentare domanda di concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale, dell'assegno ordinario e del trattamento di integrazione salariale in deroga, di cui agli articoli da 19 a 22-quinquies, D.L. 18/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 27/2020, per una durata massima di 12 settimane. Le 12 settimane devono essere collocate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 31 marzo 2021 per i trattamenti di cassa integrazione ordinaria, e nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2021 per i trattamenti di assegno ordinario e di cassa integrazione salariale in deroga. Con riferimento a tali periodi, le predette 12 settimane costituiscono la durata massima che può essere richiesta con causale Covid-19. I periodi di integrazione salariale precedentemente richiesti e autorizzati ai sensi dell'articolo 12, D.L. 137/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 176/2020, collocati, anche parzialmente, in periodi successivi al 1° gennaio 2021 sono imputati, ove autorizzati, alle 12 settimane.</p> <p>Le domande di accesso devono essere inoltrate all'Inps, a pena di decadenza, entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa. In fase di prima applicazione, il termine di decadenza</p>

	<p>è fissato entro la fine del mese successivo a quello di entrata in vigore della presente legge che si ricorda è gennaio 2021.</p> <p>In caso di pagamento diretto delle prestazioni da parte dell'Inps, il datore di lavoro è tenuto a inviare all'Istituto tutti i dati necessari per il pagamento o per il saldo dell'integrazione salariale entro la fine del mese successivo a quello in cui è collocato il periodo di integrazione salariale, ovvero, se posteriore, entro il termine di 30 giorni dall'adozione del provvedimento di concessione. In sede di prima applicazione, i termini sono rinviati al trentesimo giorno successivo al 1° gennaio 2021, se tale ultima data è posteriore a quella di cui al primo periodo. Trascorsi inutilmente i predetti termini, il pagamento della prestazione e gli oneri a essa connessi rimangono a carico del datore di lavoro inadempiente.</p>
Articolo 1, comma 303	<p>Fondi di solidarietà bilaterali alternativi</p> <p>I Fondi di solidarietà bilaterali alternativi di cui all'articolo 27, D.Lgs. 148/2015 (ad esempio FSBA) garantiscono l'erogazione dell'assegno ordinario con le medesime modalità delle integrazioni Covid-19, ovvero per una durata massima di 12 settimane collocate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2021.</p>
Articolo 1, comma 304	<p>CISOA Covid-19</p> <p>Il trattamento di cassa integrazione salariale operai agricoli (CISOA), di cui all'articolo 19, comma 3-bis, D.L. 18/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 27/2020, richiesto per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da Covid-19, è concesso, in deroga ai limiti di fruizione riferiti al singolo lavoratore e al numero di giornate lavorative da svolgere presso la stessa azienda di cui all'articolo 8, L. 457/1972, per una durata massima di 90 giorni, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2021. La domanda di CISOA deve essere presentata, a pena di decadenza, entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione dell'attività lavorativa. I periodi di integrazione precedentemente richiesti e autorizzati ai sensi dell'articolo 1, comma 8, D.L. 104/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 126/2020, collocati, anche parzialmente, in periodi successivi al 31 dicembre 2020 sono imputati ai 90 giorni stabiliti dal presente comma. In fase di prima applicazione, il termine di decadenza di cui al presente comma è fissato entro la fine del mese successivo a quello di entrata in vigore della presente legge che si ricorda è gennaio 2021. I periodi di integrazione autorizzati ai sensi del D.L. 104/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 126/2020, e ai sensi dei commi da 299 a 314 del presente articolo sono computati ai fini del raggiungimento del requisito delle 181 giornate di effettivo lavoro previsto dall'articolo 8, L. 457/1972.</p>
Articolo 1, comma 305	<p>Lavoratori beneficiari integrazioni salariali Covid-19</p> <p>Gli ammortizzatori sociali Covid-19 sono riconosciuti anche in favore dei lavoratori assunti dopo il 25 marzo 2020 e in ogni caso in forza al 1° gennaio 2021.</p>
Articolo 1, comma 306-308	<p>Esonero dal versamento dei contributi previdenziali per aziende che non richiedono trattamenti di cassa integrazione</p> <p>Al fine di ridurre il ricorso agli ammortizzatori sociali Covid-19, in via eccezionale, ai datori di lavoro privati (con esclusione del settore agricolo) che non richiedano le 12 settimane dei trattamenti di integrazione salariale di cui al comma 300, ferma restando</p>

	<p>l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, è riconosciuto l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali a loro carico, per un periodo massimo di 8 settimane, fruibili entro il 31 marzo 2021, nei limiti delle ore di integrazione salariale già fruite nei mesi di maggio e giugno 2020, riparametrato e applicato su base mensile. L'esonero non si applica ai premi e contributi dovuti all'Inail.</p> <p>I datori di lavoro privati che abbiano richiesto l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali ai sensi dell'articolo 12, D.L. 137/2020, possono rinunciare per la frazione di esonero richiesto e non goduto e, contestualmente, presentare domanda per accedere ai trattamenti di integrazione salariale previsti dalla Legge di Bilancio 2021. Tale facoltà può essere esercitata anche per una frazione del numero dei lavoratori interessati dal beneficio.</p> <p>Per la piena operatività dell'agevolazione è necessario attendere l'autorizzazione della Commissione Europea.</p>
<p>Articolo 1, comma 309</p>	<p>Divieto di licenziamento</p> <p>Viene prorogato al 31 marzo 2021 il divieto di licenziamento, sia collettivo (articoli 4, 5 e 24, L. 223/1991), fatte salve le ipotesi in cui il personale interessato dal recesso, già impiegato nell'appalto, sia riassunto a seguito di subentro di nuovo appaltatore, sia individuale per giustificato motivo oggettivo (articolo 3, L. 604/1966). È altresì confermata la sospensione delle procedure ex articolo 7, L. 604/1966.</p> <p>Le deroghe previste, di fatto, coincidono con quanto previsto in precedenza dal D.L. 104/2020: il divieto non opera nelle ipotesi di licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell'attività dell'impresa, conseguenti alla messa in liquidazione della società, senza continuazione, anche parziale, dell'attività, nei casi in cui nel corso della liquidazione non si configuri la cessione di un complesso di beni o attività che possano configurare un trasferimento d'azienda o di un ramo di essa, ai sensi dell'articolo 2112, cod. civ., o nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo; a detti lavoratori è comunque riconosciuto il trattamento di cui all'articolo 1, D.Lgs. 22/2015. Sono, altresì, esclusi dal divieto i licenziamenti intimati in caso di fallimento, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa, ovvero ne sia disposta la cessazione. Nel caso in cui l'esercizio provvisorio sia disposto per uno specifico ramo dell'azienda, sono esclusi dal divieto i licenziamenti riguardanti i settori non compresi nello stesso.</p>
<p>Articolo 1, comma 315</p>	<p>Ammortizzatori Covid-19 lavoratori marittimi</p> <p>Ai lavoratori marittimi di cui all'articolo 115 del Codice della navigazione imbarcati su navi adibite alla pesca marittima e alla pesca in acque interne e lagunari, compresi i soci lavoratori di cooperative della piccola pesca di cui alla L. 250/1958, nonché agli armatori e ai proprietari armatori, imbarcati sulla nave dai medesimi gestita, e ai pescatori autonomi non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, ad esclusione della Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995, che sospendono o riducono l'attività lavorativa o che hanno subito una riduzione del reddito per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da Covid-</p>

	<p>19, è concesso un trattamento di sostegno al reddito, per la durata massima di 90 giorni, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2021. Il trattamento di cui al presente comma è incompatibile con i trattamenti di cui ai commi da 299 a 314, con le prestazioni di cassa integrazione in deroga e con le prestazioni del Fondo di integrazione salariale di cui al decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali n. 94343/2016 e di altri Fondi di solidarietà bilaterali di cui al D.Lgs. 148/2015.</p>
<p>Articolo 1, comma 324</p>	<p>Programma «Garanzia di occupabilità dei lavoratori» (GOL)</p> <p>Al fine di favorire la transizione occupazionale mediante il potenziamento delle politiche attive del lavoro e di sostenere il percorso di riforma degli ammortizzatori sociali, nello stato di previsione del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, per il successivo trasferimento all'Agenzia nazionale delle politiche attive del lavoro (ANPAL) per le attività di competenza, è istituito un fondo denominato «Fondo per l'attuazione di misure relative alle politiche attive rientranti tra quelle ammissibili dalla Commissione europea nell'ambito del programma React EU», con una dotazione di 500 milioni di euro nell'anno 2021. Nei limiti delle risorse residue di cui al primo periodo pari, al netto delle risorse utilizzate ai sensi del comma 325, a 233 milioni di euro per l'anno 2021, è istituito un programma denominato «Garanzia di occupabilità dei lavoratori» (GOL), quale programma nazionale di presa in carico finalizzata all'inserimento occupazionale, mediante l'erogazione di servizi specifici di politica attiva del lavoro, nell'ambito del patto di servizio di cui all'articolo 20, D.Lgs. 150/2015.</p> <p>Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Mef, previa intesa in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, da emanare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono individuati le prestazioni connesse al programma nazionale GOL, compresa la definizione delle medesime prestazioni per tipologia di beneficiari, le procedure per assicurare il rispetto del limite di spesa, le caratteristiche dell'assistenza intensiva nella ricerca di lavoro e i tempi e le modalità di erogazione da parte della rete dei servizi per le politiche del lavoro, nonché la specificazione dei livelli di qualità di riqualificazione delle competenze.</p>
<p>Articolo 1, comma 325</p>	<p>Assegno di ricollocazione</p> <p>Nelle more dell'istituzione del programma nazionale GOL di cui al comma 324, per l'anno 2021, l'assegno di ricollocazione di cui all'articolo 23, D.Lgs. 150/2015, è riconosciuto, nel limite di 267 milioni di euro per il medesimo anno, dal centro per l'impiego anche a coloro che si trovino in una delle seguenti condizioni, a esclusione delle persone che beneficiando degli ammortizzatori sociali sono in grado di raggiungere i requisiti necessari per l'accesso alla pensione al termine della fruizione dei medesimi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - collocazione in cassa integrazione guadagni ai sensi dell'articolo 24-bis, D.Lgs. 148/2015; - sospensione del rapporto di lavoro e collocazione in cassa integrazione guadagni per cessazione dell'attività ai sensi dell'articolo 44, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 130/2018;

	- percezione della NASpl e dell'indennità mensile di disoccupazione da oltre quattro mesi.
Articolo 1, comma 336	<p>Pensioni, APE sociale e isopensione</p> <p>Viene prorogata per il 2021 Opzione donna per le lavoratrici con 58 anni di età (59 se autonome) e 35 anni di contributi maturati entro il 31 dicembre 2020.</p> <p>Viene confermata a per il 2021 la misura dell'Ape sociale.</p> <p>Viene estesa fino al 2023 la c.d. isopensione (L. 92/2012) per i lavoratori che raggiungano i requisiti minimi per il pensionamento nei 7 anni successivi alla cessazione del rapporto di lavoro, utilizzabile con specifici accordi collettivi di secondo livello.</p>
Articolo 1, comma 346	<p>Esodati</p> <p>Le disposizioni in materia di requisiti di accesso e di regime delle decorrenze vigenti prima della data di entrata in vigore dell'articolo 24, D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 214/2011 (Riforma Fornero), continuano ad applicarsi, nel limite complessivo di 2.400 unità, ai soggetti che maturano i requisiti per il pensionamento successivamente al 31 dicembre 2011 appartenenti a categorie individuate dallo stesso comma 346.</p>
Articolo 1, comma 347	<p>Contratto di espansione</p> <p>Viene prorogato anche per il 2021 il contratto di espansione (articolo 41, D.Lgs. 148/2015), nell'ambito dei processi di reindustrializzazione e riorganizzazione delle imprese con un organico non inferiore a 500 unità lavorative (ovvero 250 per l'ipotesi prevista dal nuovo comma 5-bis sempre dell'articolo 41, D.Lgs. 148/2015) che comportano, in tutto o in parte, una strutturale modifica dei processi aziendali finalizzati al progresso e allo sviluppo tecnologico dell'attività, nonché la conseguente esigenza di modificare le competenze professionali in organico mediante un loro più razionale impiego e, in ogni caso, prevedendo l'assunzione di nuove professionalità: l'impresa può avviare una procedura di consultazione, secondo le modalità e i termini di cui all'articolo 24, finalizzata a stipulare in sede governativa un contratto di espansione con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali e con le associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o con le loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero con la rappresentanza sindacale unitaria.</p>
Articolo 1, comma 350	<p>Accrediti pensionistici lavoratori <i>part time</i></p> <p>Il periodo di durata del contratto di lavoro a tempo parziale che prevede che la prestazione lavorativa sia concentrata in determinati periodi è riconosciuto per intero utile ai fini del raggiungimento dei requisiti di anzianità lavorativa per l'accesso al diritto alla pensione. A tal fine, il numero delle settimane da assumere ai fini pensionistici si determina rapportando il totale della contribuzione annuale al minimale contributivo settimanale determinato ai sensi dell'articolo 7, comma 1, D.L. 463/1983, convertito, con modificazioni, dalla L. 638/1983. Con riferimento ai contratti di lavoro a tempo parziale esauriti prima del 1° gennaio 2021, il riconoscimento dei periodi non interamente lavorati è subordinato alla presentazione di apposita domanda dell'interessato corredata da idonea documentazione. I trattamenti pensionistici</p>

	liquidati in applicazione della presente disposizione non possono avere decorrenza anteriore alla data di entrata in vigore della stessa.
Articolo 1, comma 356	<p>Lavoratori esposti all'amianto</p> <p>A decorrere dal 1° gennaio 2021, l'Inail, attraverso il Fondo per le vittime dell'amianto, di cui all'articolo 1, comma 241, L. 244/2007, eroga ai soggetti già titolari di rendita erogata per una patologia asbesto-correlata riconosciuta dallo stesso Inail o dal soppresso Istituto di previdenza per il settore marittimo, ovvero, in caso di soggetti deceduti, ai superstiti ai sensi dell'articolo 85 del Testo Unico di cui al D.P.R. 1124/1965, una prestazione aggiuntiva nella misura percentuale del 15% della rendita in godimento. La prestazione aggiuntiva è erogata unitamente al rateo di rendita corrisposto mensilmente ed è cumulabile con le altre prestazioni spettanti a qualsiasi titolo sulla base delle norme generali e speciali dell'ordinamento.</p> <p>Per gli eventi accertati a decorrere dal 1° gennaio 2021, l'Inail, tramite il Fondo per le vittime dell'amianto, eroga ai malati di mesotelioma, che abbiano contratto la patologia per esposizione familiare a lavoratori impegnati nella lavorazione dell'amianto ovvero per esposizione ambientale, una prestazione di importo fisso pari a 10.000 euro da corrispondere in un'unica soluzione su istanza dell'interessato o degli eredi in caso di decesso. L'istanza è presentata a pena di decadenza entro 3 anni dalla data dell'accertamento della malattia.</p>
Articolo 1, comma 362	<p>Assegno natalità</p> <p>L'assegno di cui all'articolo 1, comma 125, L. 190/2014, secondo la disciplina prevista dall'articolo 1, comma 340, L. 160/2019, è riconosciuto anche per ogni figlio nato o adottato dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021.</p>
Articolo 1, comma 363	<p>Congedo di paternità</p> <p>Viene esteso a 10 giorni (7 per il 2020) per il 2021 il congedo di paternità obbligatorio, fruibili anche in via non continuativa.</p>
Articolo 1, commi 381-384	<p>Contributo a fondo perduto per riduzione canone di locazione</p> <p>Per il solo 2021, viene riconosciuto, al locatore di un immobile adibito a uso abitativo, situato in un Comune ad alta tensione abitativa, che costituisca l'abitazione principale del locatario, in caso di riduzione dell'importo del contratto di locazione, un contributo a fondo perduto fino al 50% della riduzione del canone, entro il limite massimo annuo di 1.200 euro per ciascun locatore.</p> <p>A tal fine, il locatore deve 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.</p> <p>Con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono individuate le modalità di attuazione e la percentuale di riduzione del canone di locazione mediante riparto proporzionale in relazione alle domande presentate, anche ai fini del rispetto del limite di spesa individuato in 50 milioni di euro.</p>
Articolo 1, commi 386-401	<p>Indennità straordinaria di continuità reddituale e operativa</p> <p>In via sperimentale, per il triennio 2021-2023, viene istituita l'indennità straordinaria di continuità reddituale e operativa (ISCRO), in favore dei soggetti iscritti alla Gestione</p>

separata Inps, che esercitano per professione abituale attività di lavoro autonomo di cui all'[articolo 53](#), Tuir.

L'erogazione dell'indennità è accompagnata dalla partecipazione a percorsi di aggiornamento professionale.

I soggetti devono avere i seguenti requisiti:

- a) non essere titolari di trattamento pensionistico diretto e non essere assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie;
- b) non essere beneficiari di reddito di cittadinanza;
- c) avere prodotto un reddito di lavoro autonomo, nell'anno precedente alla presentazione della domanda, inferiore al 50% della media dei redditi da lavoro autonomo conseguiti nei 3 anni precedenti all'anno precedente alla presentazione della domanda;
- d) aver dichiarato, nell'anno precedente alla presentazione della domanda, un reddito non superiore a 8.145 euro, annualmente rivalutato sulla base della variazione dell'indice Istat dei prezzi al consumo per le famiglie degli operai e degli impiegati rispetto all'anno precedente;
- e) essere in regola con la contribuzione previdenziale obbligatoria;
- f) essere titolari di partita Iva attiva da almeno 4 anni, alla data di presentazione della domanda, per l'attività che ha dato titolo all'iscrizione alla gestione previdenziale in corso.

La domanda è presentata all'Inps in via telematica entro il 31 ottobre di ciascuno degli anni 2021, 2022 e 2023. Nella domanda sono autocertificati i redditi prodotti per gli anni di interesse.

L'Inps comunica all'Agenzia delle entrate i dati identificativi dei soggetti per la verifica dei requisiti.

I requisiti di non percezione di pensione o reddito di cittadinanza devono essere mantenuti anche durante la percezione dell'indennità.

L'indennità, pari al 25%, su base semestrale, dell'ultimo reddito certificato dall'Agenzia delle entrate, spetta a decorrere dal primo giorno successivo alla data di presentazione della domanda ed è erogata per 6 mensilità e non comporta accredito di contribuzione figurativa.

L'importo non può in ogni caso superare il limite di 800 euro mensili e non può essere inferiore a 250 euro mensili. Tali limiti sono annualmente rivalutati sulla base della variazione dell'indice Istat dei prezzi al consumo per le famiglie degli operai e degli impiegati rispetto all'anno precedente.

La prestazione può essere richiesta una sola volta nel triennio.

La cessazione della partita Iva nel corso dell'erogazione dell'indennità determina l'immediata cessazione della stessa, con recupero delle mensilità eventualmente erogate dopo la data in cui è cessata l'attività.

Per far fronte agli oneri derivanti è aumentata, per i soggetti percettori, l'aliquota di cui all'[articolo 59](#), comma 16, L. 449/1997 dello 0,26% nel 2021 e 0,51% per ciascuno degli anni 2022 e 2023.

<p>Articolo 1, comma 481</p>	<p>Lavoratori fragili</p> <p>Le disposizioni dell'articolo 26, commi 2 e 2-bis, D.L. 18/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 27/2020, si applicano nel periodo dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021.</p> <p>Pertanto, nel periodo sopra indicato, i lavoratori dipendenti pubblici e privati in possesso di certificazione rilasciata dai competenti organi medico-legali, attestante una condizione di rischio derivante da immunodepressione o da esiti da patologie oncologiche o dallo svolgimento di relative terapie salvavita, ivi inclusi i lavoratori in possesso del riconoscimento di disabilità con connotazione di gravità il periodo di assenza dal servizio è equiparato al ricovero ospedaliero ed è prescritto dalle competenti autorità sanitarie, nonché dal medico di assistenza primaria che ha in carico il paziente, sulla base documentata del riconoscimento di disabilità o delle certificazioni dei competenti organi medico-legali.</p> <p>Inoltre, i lavoratori fragili possono svolgere fino al 28 febbraio 2021 la prestazione lavorativa in modalità agile, anche attraverso l'adibizione a diversa mansione ricompresa nella medesima categoria o area di inquadramento, come definite dai contratti collettivi vigenti, o lo svolgimento di specifiche attività di formazione professionale anche da remoto.</p>
<p>Articolo 1, commi 536-539</p>	<p>Credito di imposta per borse di studio</p> <p>Viene introdotto, con l'obiettivo di sostenere l'investimento in capitale umano in settori strategici per lo sviluppo economico e sociale del Paese e al fine di promuovere l'inserimento di giovani neo-laureati nel sistema produttivo, con particolare attenzione alle pmi, per i soggetti pubblici e privati che sostengono finanziariamente, tramite donazioni effettuate nel 2021 o 2022, nella forma di borse di studio, iniziative formative finalizzate allo sviluppo e all'acquisizione di competenze manageriali, promosse da Università pubbliche e private, da istituti di formazione avanzata o da scuole di formazione manageriale pubbliche e private, un credito d'imposta:</p> <ul style="list-style-type: none"> - fino al 100% per le piccole e micro imprese; - fino al 90% per le medie imprese e - fino all'80% per le grandi imprese <p>dell'importo delle donazioni effettuate fino all'importo massimo di 100.000 euro.</p> <p>Con decreto Mef, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono stabilite le disposizioni per l'attuazione e determinate le aliquote di fruizione del credito d'imposta al fine del rispetto del limite complessivo di spesa pari a 0,5 milioni di euro per gli anni 2022 e 2023.</p> <p>Le iniziative formative realizzate attraverso Università pubbliche e private garantiscono almeno 60 crediti formativi universitari o 60 <i>European credit transfer system</i> o un volume di lavoro di apprendimento pari a 1.500 ore. Nei casi in cui i percorsi formativi siano erogati da istituti di formazione avanzata o da scuole di formazione manageriale pubbliche o private diversi da quelli di cui al periodo precedente, devono essere in possesso degli accreditamenti ASFOR, EQUIS o AACSB e devono avere una durata complessiva non inferiore a 1.000 ore, di cui almeno 700 di formazione in aula, e</p>

	<p>comunque almeno il 30% di <i>stage</i> con riferimento alla durata complessiva prevista per i percorsi formativi.</p> <p>Viene prevista, infine, all'interno della sezione di attività economica 85 «Istruzione» del codice Ateco, istituita la sottocategoria 85.43 <i>“Istruzione post universitaria; formazione manageriale, master post lauream, master executive”</i>.</p>
Articolo 1, comma 583 , lettera b)	<p>Credito di imposta imprese di produzione</p> <p>La misura massima del credito di imposta previsto per le imprese di produzione di cui all'articolo 15, L. 220/2016 viene incrementata dal 30 al 40%.</p>
Articolo 1, comma 583, lettera c)	<p>Credito di imposta imprese di distribuzione</p> <p>La misura massima del credito di imposta previsto per le imprese di distribuzione cinematografica e audiovisiva, di cui all'articolo 16, L. 220/2016, viene incrementata dal 30 al 40%.</p>
Articolo 1, comma 583, lettera d)	<p>Credito di imposta per l'attrazione in Italia di investimenti nel settore cinematografico e audiovisivo</p> <p>La misura massima del credito d'imposta per l'attrazione in Italia di investimenti cinematografici e audiovisivi di cui all'articolo 19, L. 220/2016, viene incrementata dal 30 al 40%.</p>
Articolo 1, commi 595-596	<p>Modifica regime locazioni brevi</p> <p>Il regime fiscale delle locazioni brevi di cui all'articolo 4, commi 2 e 3, D.L. 50/2017, con effetto dal periodo d'imposta relativo all'anno 2021, è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di 4 appartamenti per ciascun periodo d'imposta.</p> <p>Negli altri casi l'attività di locazione, da chiunque esercitata, si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'articolo 2082, cod. civ., conseguentemente viene abrogato il comma 3-<i>bis</i> dell'articolo 4, D.L. 50/2017.</p> <p>Le disposizioni si applicano anche ai contratti stipulati tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare o tramite soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di appartamenti da condurre in locazione.</p>
Articolo 1, comma 599-601	<p>Esenzione prima rata Imu 2021</p> <p>Per il 2021 non è dovuta la prima rata dell'Imu relativa a:</p> <ul style="list-style-type: none"> 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 <i>B&B</i>, dei <i>residence</i> 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, <i>night club</i> e simili, a condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

	L'esenzione si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione Europea C(2020) 1863 <i>final</i> .
Articolo 1, comma 602	Credito di imposta locazioni Il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all' articolo 28 , D.L. 34/2020 viene prorogato al 30 aprile 2021 ed esteso alle agenzie di viaggio e i <i>tour operator</i> .
Articolo 1, comma 608	Bonus pubblicità Per mezzo del nuovo comma 1- <i>quater</i> dell' articolo 57-bis , D.L. 50/2017, il credito di imposta pubblicità, per gli anni 2021 e 2022, è concesso nella misura unica del 50% 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.
Articolo 1, comma 609	Credito di imposta edicole Viene confermato, per gli anni 2021 e 2022, agli esercenti attività commerciali che operano esclusivamente nel settore della vendita al dettaglio di giornali, riviste e periodici e alle imprese di distribuzione della stampa che riforniscono di giornali quotidiani o periodici rivendite situate nei Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti e nei Comuni con un solo punto vendita è riconosciuto il credito d'imposta di cui all'articolo 1, commi da 806 a 809 , L. 145/2018.
Articolo 1, comma 610	Credito di imposta servizi digitali Viene confermato anche per gli anni 2021 e 2022, il credito d'imposta per i servizi digitali di cui all' articolo 190 , L. 34/2020.
Articolo 1, commi 612-613	Agevolazioni per la connessione a internet In via sperimentale, per il biennio 2021-2022, con il fine di sostenere l'accesso delle famiglie a basso reddito ai servizi informativi, ai nuclei familiari con un ISEE inferiore a 20.000 euro che beneficiano del <i>voucher</i> per l'acquisizione dei servizi di connessione alla rete <i>internet</i> in banda ultra larga e dei relativi dispositivi elettronici, ai sensi del decreto Mise 7 agosto 2020, è riconosciuto un contributo aggiuntivo, dell'importo massimo di 100 euro, sotto forma di sconto sul prezzo di vendita di abbonamenti a quotidiani, riviste o periodici, anche in formato digitale, entro il limite massimo di 25 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022. Il contributo è utilizzabile per acquisti effettuati <i>on line</i> ovvero presso gli esercenti attività commerciali che operano esclusivamente nel settore della vendita al dettaglio di giornali, riviste e periodici. Si applicano, per quanto compatibili, le disposizioni del decreto Mise 7 agosto 2020.
Articolo 1, commi 614-615	Rottamazione televisori Allo scopo di favorire il rinnovo o la sostituzione del parco degli apparecchi televisivi non idonei alla ricezione dei programmi con le nuove tecnologie DVB-T2 e di favorire il corretto smaltimento degli apparecchi obsoleti, attraverso il riciclo, ai fini di tutela ambientale e di promozione dell'economia circolare, di apparecchiature elettriche ed elettroniche, il contributo di cui all'articolo 1, comma 1039 , lettera c), L. 205/2017, è esteso all'acquisto e allo smaltimento di apparecchiature di ricezione televisiva.

	Con decreto Mise di concerto con il Mef, da adottare entro 45 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono individuate le modalità operative e le procedure attuative.
Articolo 1, commi 631-632	<p>Utili corrisposti a OICR</p> <p>Modificando l'articolo 27, comma 3, D.P.R. 600/1973, è previsto che la ritenuta non si applica sugli utili corrisposti, a decorrere dal 1° gennaio 2021, a OICR di diritto estero conformi o meno alla Direttiva 2009/65/CE, il cui gestore sia soggetto a forme di vigilanza nel Paese estero nel quale è istituito ai sensi della Direttiva 2011/61/UE, istituiti negli Stati membri dell'Unione Europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che consentono un adeguato scambio di informazioni.</p>
Articolo 1, comma 633	<p>Redditi OICR</p> <p>Non concorrono a formare il reddito le plusvalenze e le minusvalenze di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 67, Tuir, realizzate, a decorrere dal 1° gennaio 2021, da OICR di diritto estero conformi o meno alla Direttiva 2009/65/CE, il cui gestore sia soggetto a forme di vigilanza nel Paese estero nel quale è istituito ai sensi della Direttiva 2011/61/UE, istituiti negli Stati membri dell'Unione Europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che consentono un adeguato scambio di informazioni.</p>
Articolo 1, commi 708-712	<p>Navigazione in alto mare ai fini Iva</p> <p>Viene introdotto il nuovo comma <i>3-bis</i> all'articolo 8-bis, D.P.R. 633/1972, prevedendo che ai fini dell'assimilazione alle cessioni all'esportazione, una nave si considera adibita alla navigazione in alto mare se ha effettuato nell'anno solare precedente o, in caso di primo utilizzo, effettua nell'anno in corso un numero di viaggi in alto mare superiore al 70%.</p> <p>Per viaggio in alto mare si intende il tragitto compreso tra 2 punti di approdo durante il quale è superato il limite delle acque territoriali, calcolato in base alla linea di bassa marea, a prescindere dalla rotta seguita.</p> <p>I soggetti che intendono avvalersi della facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza pagamento dell'imposta attestano la condizione della navigazione in alto mare mediante apposita dichiarazione.</p> <p>La dichiarazione deve essere redatta in conformità al modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate e deve essere trasmessa telematicamente all'Agenzia delle entrate, che rilascia apposita ricevuta telematica con indicazione del protocollo di ricezione. La dichiarazione può riguardare anche più operazioni tra le stesse parti. Gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione devono essere indicati nelle fatture emesse in base a essa, ovvero devono essere riportati dall'importatore nella dichiarazione doganale. I soggetti che dichiarano una percentuale determinata provvisoriamente, sulla base dell'uso previsto della nave, verificano, a conclusione dell'anno solare, la sussistenza della condizione dell'effettiva navigazione in alto mare.</p> <p><u>Sanzioni</u></p> <p>Vengono inseriti i nuovi commi <i>3-bis</i> e <i>3-ter</i> nell'articolo 7, D.Lgs. 471/1997, prevedendo che le sanzioni cui al comma 3 (operazioni senza addebito Iva in assenza di dichiarazione di intento), si applicano anche a chi effettua operazioni senza addebito</p>

d'imposta in mancanza della dichiarazione di cui all'articolo 8-*bis*, comma 3, D.P.R. 633/1972, nonché al cessionario, committente o importatore che rilascia la predetta dichiarazione in assenza dei presupposti richiesti dalla legge.

È, inoltre, punito con la sanzione di cui al comma 3 chi, in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dichiara all'altro contraente o in dogana la sussistenza della condizione dell'effettiva navigazione in alto mare relativa all'anno solare precedente, ai sensi dell'articolo 8-*bis*, comma 3, D.P.R. 633/1972.

Si applica sempre la sanzioni di cui al comma 3 al cedente o prestatore che effettua cessioni o prestazioni di cui all'articolo 8-*bis*, comma 1, D.P.R. 633/1972, senza avere prima riscontrato per via telematica l'avvenuta presentazione all'Agenzia delle entrate della dichiarazione di cui all'articolo 8-*bis*, comma 3, D.P.R. 633/1972.

Modello di dichiarazione

La dichiarazione resa dall'utilizzatore, in relazione all'effettivo utilizzo nel territorio dell'Unione Europea delle prestazioni di servizi di locazione anche finanziaria, noleggio e simili non a breve termine di imbarcazioni da diporto, ai fini Iva dovuta su tali prestazioni ai sensi dell'[articolo 7-sexies](#), comma 1, lettera e-*bis*), D.P.R. 633/1972, è redatta in conformità al modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate ed è trasmessa telematicamente all'Agenzia delle entrate, che rilascia apposita ricevuta telematica. La dichiarazione può riguardare anche più operazioni tra le stesse parti.

Gli utilizzatori che dichiarano una percentuale determinata provvisoriamente, sulla base dell'uso previsto dell'imbarcazione, verificano, a conclusione dell'anno solare, la sussistenza della condizione dell'effettivo utilizzo del servizio nel territorio dell'Unione Europea e integrano, entro il primo mese dell'anno successivo, la dichiarazione.

Il prestatore emette la nota di variazione in relazione alla maggiore o alla minore imposta dovuta ai sensi dell'[articolo 26](#), D.P.R. 633/1972, senza applicazione di sanzioni e interessi. In caso di dichiarazione mendace, l'ufficio dell'Agenzia delle entrate recupera nei confronti dell'utilizzatore la differenza tra l'Iva dovuta in base all'effettivo utilizzo del servizio nel territorio dell'Unione Europea e l'imposta indicata in fattura in base alla dichiarazione mendace, irroga all'utilizzatore la sanzione amministrativa pari al 30% della differenza medesima e intima il pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno. Il prestatore che effettua le prestazioni senza avere prima riscontrato per via telematica l'avvenuta presentazione all'Agenzia delle entrate della dichiarazione prevista dal medesimo primo periodo è responsabile dell'Iva dovuta in relazione all'effettivo utilizzo dei servizi di locazione anche finanziaria, noleggio e simili non a breve termine relativi alle imbarcazioni da diporto nel territorio dell'Unione Europea nonché delle eventuali sanzioni e interessi.

Con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono approvati il modello per la presentazione delle dichiarazioni di cui all'[articolo 8-*bis*](#), D.P.R. 633/1972 e il modello per la presentazione della dichiarazione di utilizzo in territorio comunitario, nonché stabiliti i criteri e le modalità di applicazione.

Decorrenza

	Le presenti disposizioni si applicano alle operazioni effettuate a partire dal 60° giorno successivo all'adozione del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.
Articolo 1, comma 713	<p>Deroga per le compagnie aeree</p> <p>Limitatamente al 2020, si considerano compagnie aeree che effettuano prevalentemente trasporti internazionali quelle che, ai sensi dell'articolo 8-bis, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972, rispettavano tale requisito con riferimento all'anno 2019.</p>
Articolo 1, commi 760-766	<p>Incentivazione sistema del vuoto a rendere</p> <p>Nelle Zone economiche ambientali di cui all'articolo 4-ter, D.L. 111/2019, è promosso il sistema del vuoto a rendere per gli imballaggi contenenti liquidi a fini alimentari, primari e riutilizzabili di cui, alle lettere b) ed e) del comma 1 dell'articolo 218, D.Lgs. 152/2006.</p> <p>A commercianti, distributori, addetti al riempimento, utenti di imballaggi e importatori di imballaggi pieni, aventi la sede operativa all'interno di una zona economica ambientale, che introducono per la vendita il sistema del vuoto a rendere è riconosciuto, in via sperimentale, un contributo economico a fondo perduto pari alla spesa sostenuta e documentata per un importo massimo di 10.000 euro ciascuno, corrisposto secondo l'ordine di presentazione delle domande ammissibili, nel limite complessivo di 5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022, fino a esaurimento delle predette risorse.</p> <p>Agli acquirenti, negli anni 2021 e 2022, è riconosciuto un abbuono, all'atto della resa dell'imballaggio, pari al 25% del prezzo dell'imballaggio stesso, contenente la merce ed esposto nella fattura o ricevuta fiscale o scontrino fiscale.</p> <p>Agli utilizzatori che hanno concesso l'abbuono è riconosciuto un credito d'imposta di importo pari al doppio dell'importo degli abbuoni riconosciuti agli acquirenti.</p> <p>Il credito d'imposta è riconosciuto fino a un importo massimo di 10.000 euro annui per ciascun utilizzatore, nel limite massimo complessivo di 5 milioni di euro annui per gli anni 2021 e 2022. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997 e non è soggetto al limite di cui al comma 53 dell'articolo 1, L. 244/2007.</p> <p>Con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, di concerto con il Mef, da adottare entro 90 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono stabilite le disposizioni per l'attuazione.</p>
Articolo 1, comma 847	<p>Campione di Italia</p> <p>Vengono apportate alcune modifiche alla disciplina introdotta con la precedente L. 160/2019. In particolare, modificando il comma 562 si interviene sull'ILCCI (imposta locale sul consumo di Campione d'Italia) prevedendo che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le forniture di energia elettrica in condotte, di gas mediante rete di distribuzione di gas naturale e di teleriscaldamento non si considerano effettuate nel Comune; - non si considerano effettuate a Campione d'Italia le prestazioni di servizi in materia d'informatica o di telecomunicazioni.
Articolo 1, commi 1051-1064	<p>Transizione 4.0</p> <p>Viene riconosciuto un credito di imposta a tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal</p>

regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa, per investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

La fruizione del credito è subordinata al rispetto delle normative 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.

Sono ammessi all'agevolazione anche gli esercenti arti e professioni limitatamente ai beni diversi da quelli di cui all'allegato [A](#) e [B](#) alla L. 232/2016.

L'investimento deve essere fatto 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% del costo di acquisizione.

Soggetti esclusi

Il credito d'imposta non spetta alle imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale di cui al R.D. 267/1942, D.Lgs. 14/2019 o da altre leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni.

Parimenti escluse sono le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'[articolo 9](#), comma 2, D.Lgs. 231/2001.

Interventi agevolabili

Gli investimenti agevolabili sono quelli in beni materiali e immateriali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa, a eccezione:

- dei beni indicati all'[articolo 164](#), comma 1, Tuir;
- dei beni per i quali il D.M. 31 dicembre 1988 recante la tabella dei coefficienti di ammortamento ai fini fiscali, stabilisce aliquote inferiori al 6,5%;
- dei fabbricati e delle costruzioni,
- dei beni di cui all'[allegato 3](#) annesso alla L. 208/2015;
- 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 dei rifiuti.

Investimenti dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021

Per gli investimenti effettuati:

- in beni strumentali materiali diversi da quelli indicati nell'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016 nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro e
- in beni strumentali immateriali diversi da quelli indicati nell'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro
- 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% del costo di acquisizione

il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 10% del costo determinato ai sensi dell'[articolo 110](#), comma 1, lettera b), Tuir.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni. La misura del credito d'imposta è elevata al 15% per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile ai sensi dell'[articolo 18](#), L. 81/2017.

Per gli investimenti effettuati:

- in beni strumentali nuovi indicati nell'allegato A annesso alla L. 232/2016;
- 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% del costo di acquisizione

il credito d'imposta è riconosciuto:

- a) nella misura del 50% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro,
- b) nella misura del 30% del costo, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro, e
- c) nella misura del 10% 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.

Investimenti dal 1° gennaio al 31 dicembre 2022

Per gli investimenti effettuati:

- in beni strumentali materiali diversi da quelli indicati nell'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016 nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro,
- in beni strumentali immateriali diversi da quelli indicati nell'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro
- a decorrere dal 1° gennaio 2022 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% del costo di acquisizione,

il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 6%.

Per gli investimenti effettuati:

- in beni strumentali nuovi indicati nell'allegato A annesso alla L. 232/2016,
- a decorrere dal 1° gennaio 2022 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% del costo di acquisizione

il credito d'imposta è riconosciuto:

- a) nella misura del 40% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- b) nella misura del 20% del costo, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro, e
- nella misura del 10% 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.

Investimenti in beni dell'allegato B, L. 232/2016

Per gli investimenti aventi a oggetto beni compresi nell'allegato B annesso alla L. 232/2016, 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% del costo di acquisizione, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 20% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Si considerano agevolabili anche le spese per servizi sostenute in relazione all'utilizzo dei beni di cui all'allegato B mediante soluzioni di *cloud computing*, per la quota imputabile per competenza.

Utilizzo del credito di imposta

Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997, in 3 quote annuali di pari importo:

- a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni per gli investimenti in beni non ricompresi negli allegati [A](#) e [B](#) alla L. 232/2016;
- a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni ricompresi negli allegati A e B alla L. 232/2016.

Per gli investimenti in beni strumentali diversi da quelli di cui all'allegato A alla L. 232/2016, effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta spettante ai soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale.

Nel caso in cui l'interconnessione avvenga 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.

Non si applicano i limiti di cui:

- all'articolo 1, [comma 53](#), L. 244/2007;
- all'[articolo 34](#), L. 388/2000;
- all'[articolo 31](#), D.L. 78/2010.

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito nonché della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli [61](#) e [109](#), comma 5, Tuir.

Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a 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.

Comunicazione al Mise

Al solo fine di consentire al Mise di valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure, le imprese effettuano una comunicazione al Mise.

Decadenza

Se, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione ovvero a quello di avvenuta 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.

	<p>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 ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi.</p> <p>Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'articolo 1, commi 35 e 36, L. 205/2017, in materia di investimenti sostitutivi.</p> <p><u>Adempimenti successivi</u></p> <p>Ai fini dei successivi controlli, 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.</p> <p>Le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni agevolative.</p> <p>Per quanto riguarda gli investimenti in beni ricompresi nell'allegato A e B alla L. 232/2016, bisogna produrre una perizia asseverata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui sopra e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. Limitatamente ai beni di costo unitario di acquisizione non superiore a 300.000 euro, la perizia di cui sopra può essere sostituita da una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del D.P.R. 445/2000.</p> <p>L'Agenzia delle entrate, nell'ambito delle verifiche può richiedere al MISE il proprio parere.</p>
<p>Articolo 1, comma 1064-1065</p>	<p>Modifiche al credito R&S</p> <p>Viene prorogato a tutto il 2022, il credito di imposta c.d. R&S, riconosciuto per gli investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative.</p> <p><u>Soggetti ammessi</u></p> <p>Per effetto delle modifiche apportate, adesso possono accedere al credito d'imposta tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, 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 dell'impresa, con la conseguenza che vi rientrano anche quelle produttrici di un reddito fondiario.</p> <p>Le imprese devono rispettare le normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore ed essere in regola con gli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.</p> <p>Sono escluse le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale prevista dal R.D. 267/1942, D.Lgs. 14/2019 o da altre leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni. Parimenti escluse sono le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'articolo 9, comma 2, D.Lgs. 231/2001.</p>

Attività ammesse

Sono ammesse al credito d'imposta le attività di ricerca fondamentale, di ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico, come definite, rispettivamente, alle lettere m), q) e j) del punto 15 del § 1.3 della Comunicazione della Commissione (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014.

Ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta, sono considerate ammissibili, nel rispetto delle regole generali di effettività, pertinenza e congruità:

- a) le spese di personale relative ai ricercatori e ai tecnici titolari di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegati nelle operazioni di R&S svolte internamente all'impresa, nei limiti del loro effettivo impiego in tali operazioni. Le spese di personale relative a soggetti di età non superiore a 35 anni, al primo impiego, in possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato presso un'Università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione internazionale standard dell'educazione (Isced) dell'UNESCO, assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di ricerca e sviluppo, concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare;
- b) le quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria o di locazione semplice e le altre spese relative ai beni materiali mobili e ai *software* utilizzati nei progetti di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta di utilizzo e nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale di cui alla lettera a). Nel caso i beni siano utilizzati anche per le ordinarie attività produttive dell'impresa, si assume la parte delle quote di ammortamento e delle altre spese imputabile alle sole attività di R&S;

c) le spese per contratti di ricerca *extra muros* aventi a oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di R&S ammissibili al credito d'imposta. Nel caso di contratti di ricerca *extra muros* stipulati con Università e istituti di ricerca aventi sede nel territorio dello Stato, le spese concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare. Nel caso in cui i contratti siano stipulati con imprese o soggetti appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente, si applicano le stesse regole applicabili nel caso di attività di R&S svolte internamente all'impresa. Si considerano appartenenti allo stesso gruppo le imprese controllate da un medesimo soggetto, controllanti o collegate ai sensi dell'[articolo 2359](#), cod. civ. inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali. La maggiorazione per le spese di personale prevista dal secondo periodo della lettera a) si applica solo nel caso in cui i soggetti neoassunti qualificati siano impiegati in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato. Le presenti spese, nel caso di contratti stipulati con soggetti esteri, sono ammissibili a condizione che i soggetti cui vengono commissionati i progetti relativi alle attività di R&S ammissibili al credito d'imposta, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE o in Stati aderenti all'accordo sullo

Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al D.M. 4 settembre 1996;

d) le quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, nel limite massimo complessivo di 1.000.000 di euro e a condizione che siano utilizzate direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività inerenti ai progetti di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta. Le spese previste dalla presente lettera sono ammissibili a condizione che derivino da contratti di acquisto o licenza stipulati con soggetti terzi residenti nel territorio dello Stato o fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al D.M. 4 settembre 1996. Non si considerano comunque ammissibili le spese per l'acquisto, anche in licenza d'uso, dei suddetti beni immateriali derivanti da operazioni intercorse con imprese appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa acquirente. Si considerano appartenenti allo stesso gruppo le imprese controllate da un medesimo soggetto, controllanti o collegate ai sensi dell'[articolo 2359](#), cod. civ. inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali;

e) le spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di R&S ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili indicate alla lettera a) ovvero delle spese ammissibili indicate alla lettera c), senza tenere conto della maggiorazione ivi previste, a condizione che i relativi contratti siano stipulati con soggetti residenti nel territorio dello Stato o con soggetti fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al D.M. 4 settembre 1996;

f) le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti di R&S ammissibili al credito d'imposta svolti internamente dall'impresa anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, nel limite massimo del 30% delle spese di personale indicate alla lettera a) ovvero, nel caso di ricerca *extra muros*, del 30% dei costi dei contratti indicati alla lettera c).

Attività di innovazione tecnologica

Si considerano attività di innovazione tecnologica ammissibili le attività finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati. Per prodotto o processo di produzione nuovo o sostanzialmente migliorato si intende un bene materiale o immateriale o un servizio o un processo che si differenzia, rispetto a quelli già realizzati o applicati dall'impresa, sul piano delle caratteristiche tecnologiche o delle prestazioni o dell'ecocompatibilità o dell'ergonomia o per altri elementi sostanziali rilevanti nei diversi settori produttivi.

Non sono attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito quelle di *routine* per il miglioramento della qualità dei prodotti e in generale le attività volte a differenziare i prodotti dell'impresa da quelli simili, presenti sullo stesso mercato concorrenziale, per elementi estetici o secondari, le attività per l'adeguamento di un prodotto esistente alle

specifiche richieste di un cliente nonché le attività per il controllo di qualità e la standardizzazione dei prodotti.

Ai fini del calcolo del credito d'imposta, si considerano ammissibili, nel rispetto delle regole generali di effettività, pertinenza e congruità:

a) le spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato nelle operazioni di innovazione tecnologica svolte internamente all'impresa, nei limiti dell'effettivo impiego in tali operazioni. Le spese di personale relative a soggetti di età non superiore a 35 anni, al primo impiego, in possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato presso un'Università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione Isced dell'UNESCO, assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di innovazione tecnologica, concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare;

b) le quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria o di locazione semplice e le altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di innovazione tecnologica anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa e nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale di cui alla lettera a). Nel caso in cui i suddetti beni siano utilizzati anche per le ordinarie attività produttive dell'impresa, si assume la parte delle quote di ammortamento e delle altre spese imputabile alle sole attività di innovazione tecnologica;

c) le spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta. Nel caso in cui i contratti siano stipulati con imprese o soggetti appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente, si applicano le stesse regole applicabili nel caso di attività di innovazione tecnologica svolte internamente all'impresa. Si considerano appartenenti allo stesso gruppo le imprese controllate da un medesimo soggetto, controllanti o collegate ai sensi dell'[articolo 2359](#), cod. civ. inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali. La maggiorazione per le spese di personale prevista dalla lettera a) si applica solo nel caso in cui i soggetti neo-assunti qualificati siano impiegati in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato. Le spese previste dalla presente lettera nel caso di contratti stipulati con soggetti esteri sono ammissibili a condizione che i soggetti cui vengono commissionati i progetti relativi alle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al D.M. 4 settembre 1996;

d) le spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale indicate alla lettera a) o delle spese ammissibili di cui alla lettera c) a condizione che i relativi contratti siano stipulati con

soggetti residenti nel territorio dello Stato o con soggetti fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al D.M. 4 settembre 1996;

e) le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, nel limite massimo del 30% delle spese di personale indicate alla lettera a), ovvero del 30% delle spese per i contratti indicati alla lettera c).

Attività innovative

Si considerano attività innovative ammissibili al credito d'imposta le attività di *design* e ideazione estetica svolte dalle imprese operanti nei settori tessile e della moda, calzaturiero, dell'occhialeria, orafo, del mobile e dell'arredo e della ceramica, per la concezione e realizzazione dei nuovi prodotti e campionari. Ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta per le attività di *design* e ideazione estetica, si considerano ammissibili, nel rispetto delle regole generali di effettività, pertinenza e congruità:

a) le spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato presso le strutture produttive dell'impresa nello svolgimento delle attività di *design* e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, nei limiti dell'effettivo impiego in tali attività. Le spese di personale relative a soggetti di età non superiore a 35 anni, al primo impiego, in possesso di una laurea in design o altri titoli equiparabili, assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di design e innovazione estetica, concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare;

b) le quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria o di locazione semplice e le altre spese relative ai beni materiali mobili e ai *software* utilizzati nelle attività di design e innovazione estetica ammissibili al credito d'imposta, compresa la progettazione e realizzazione dei campionari, per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa e nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale indicate alla lettera a). Nel caso in cui i suddetti beni siano utilizzati anche per le ordinarie attività produttive dell'impresa, si assume la parte delle quote di ammortamento e delle altre spese imputabile alle sole attività di design e ideazione estetica;

c) le spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di *design* e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, stipulati con professionisti o studi professionali o altre imprese. Nel caso in cui i contratti siano stipulati con imprese o soggetti appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, si applicano le stesse regole applicabili nel caso di attività di design e ideazione estetica svolte internamente all'impresa. Si considerano appartenenti allo stesso gruppo le imprese controllate da un medesimo soggetto, controllanti o collegate ai sensi dell'[articolo 2359](#), cod. civ. inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali. La maggiorazione per le spese di personale prevista dal secondo periodo della lettera a) si applica solo nel caso in cui i soggetti neo-assunti qualificati

siano impiegati in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato. Le spese previste dalla presente lettera, nel caso di contratti stipulati con soggetti esteri, sono ammissibili a condizione che i soggetti cui vengono commissionati i progetti relativi alle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al D.M. 4 settembre 1996;

d) le spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti utilizzati esclusivamente per lo svolgimento delle altre attività innovative ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale indicate alla lettera a) ovvero alla lettera c). Le spese previste dalla presente lettera nel caso di contratti stipulati con soggetti esteri, sono ammissibili a condizione che tali soggetti cui sono commissionati i progetti relativi alle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al D.M. 4 settembre 1996;

e) le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo pari al 30% delle spese di personale indicate alla lettera a) ovvero delle spese per i contratti di cui alla lettera c).

Misura del credito di imposta

Per effetto delle modifiche apportate, il credito di imposta è così riconosciuto:

- per le attività di R&S, in misura pari al 20% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 4 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi;
- per le attività di innovazione tecnologica, separatamente, in misura pari al 10% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi;
- per le attività di *design* e ideazione estetica in misura pari al 6% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi;
- per le attività di innovazione tecnologica finalizzate 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, in misura pari al 15% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore

a 12 mesi. Nel rispetto dei massimali indicati e a condizione della separazione analitica dei progetti e delle spese ammissibili pertinenti alle diverse tipologie di attività, è possibile applicare il beneficio anche per più attività ammissibili nello stesso periodo d'imposta.

Utilizzo del credito di imposta

Viene confermato che il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997, in 3 quote annuali di pari importo, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione, subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione, non applicandosi, inoltre, i limiti di cui all'articolo 1, [comma 53](#), L. 244/2007 e all'[articolo 34](#), L. 388/2000.

Il credito d'imposta non può formare oggetto di cessione o trasferimento neanche all'interno del consolidato fiscale.

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli [61](#) e [109](#), comma 5, Tuir.

Infine, viene confermato che il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a 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.

Adempimenti

Per quanto riguarda gli adempimenti, viene confermato che ai fini del riconoscimento del credito d'imposta, l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti. Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, la certificazione è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale. Per le sole imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione della documentazione contabile sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000 euro, fermi restando, comunque, i limiti massimi previsti.

Viene precisato che la relazione tecnica che deve essere redatta e conservata per i successivi controlli, deve essere asseverata.

Si ricorda che la relazione deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività ammissibili o del responsabile del singolo progetto o sottoprogetto e deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa. Per le attività ammissibili commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività.

Verifiche

Viene confermata l'attività accertativa già prevista, precisando che, per quanto riguarda l'attività collaborativa tra Agenzia delle entrate e Mise nel caso necessitino pareri tecnici, termini e modalità di svolgimento sono fissati con apposita convenzione tra l'Agenzia delle entrate e il Mise, nella quale può essere prevista un'analoga forma di

	collaborazione anche in relazione agli interpelli presentati all'Agenzia delle entrate ai sensi dell' articolo 11 , comma 1, lettera a), L. 212/2000, aventi a oggetto la corretta applicazione del credito d'imposta per i suddetti investimenti.
Articolo 1, commi 1068-1074	<p>Contributi per investimenti in alta tecnologia</p> <p>Al fine di sostenere gli investimenti produttivi ad alto contenuto tecnologico, nel quadro del programma <i>Next Generation</i> EU, e in particolare delle missioni strategiche relative all'innovazione e alla coesione sociale e territoriale, sono attribuiti 250 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2021 al 2023.</p> <p>La gestione delle risorse è affidata alla società Invitalia – Agenzia nazionale per l'attrazione degli investimenti e lo sviluppo d'impresa Spa o a una società da questa interamente controllata.</p> <p>Il gestore è autorizzato, su base semestrale a trattenere dalle risorse le somme necessarie per le spese di gestione effettivamente sostenute e comunque nel limite massimo dello 0,5% delle risorse stesse.</p> <p>Il gestore:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) predispone e rendere disponibile nel proprio sito <i>internet</i> istituzionale un modello uniforme per la presentazione delle istanze di ammissione al contributo da parte delle imprese; b) verifica, sulla base della documentazione prodotta dalle imprese istanti, che gli investimenti proposti per il contributo sono ad alto contenuto tecnologico e hanno effetti positivi sulla coesione sociale, con particolare riferimento all'occupazione e all'indotto, e territoriale, nonché, anche in raccordo con le Amministrazioni e i soggetti competenti per materia, che le imprese istanti possono beneficiare delle agevolazioni e dei sostegni ulteriori rispetto al contributo in oggetto e ai relativi limiti; c) verifica che le imprese istanti: <ul style="list-style-type: none"> 1. si trovino in situazione di regolarità contributiva e fiscale; 2. si trovino in regola con le disposizioni vigenti in materia di normativa antimafia, edilizia e urbanistica, del lavoro, della prevenzione degli infortuni e della salvaguardia dell'ambiente; 3. non rientrino tra le società che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato gli aiuti ritenuti illegali o incompatibili dalla Commissione Europea; 4. non si trovino nelle condizioni ostative di cui all'articolo 67, D.Lgs. 159/2011; 5. non sia intervenuta nei confronti degli amministratori, dei soci e dei titolari effettivi condanna definitiva, negli ultimi 5 anni, per reati commessi in violazione delle norme per la repressione dell'evasione in materia di imposte sui redditi e Iva nei casi in cui sia stata applicata la pena accessoria di cui all'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 74/2000. <p>Tali somme sono utilizzate per l'erogazione di contributi agli investimenti, che perseguano gli obiettivi di cui sopra, in macchinari, impianti e attrezzature produttive in misura pari al 40% dell'ammontare complessivo di ciascun investimento.</p>

	<p>I contributi erogati sono cumulabili con altri incentivi e sostegni previsti dalla normativa vigente, nei limiti disposti dalla medesima normativa e nel limite massimo del 50% di ciascun investimento.</p> <p>I contributi sono erogati, previa verifica da parte del gestore, secondo l'ordine cronologico di presentazione e nei limiti delle risorse disponibili.</p> <p>Il contributo è erogato, entro il 2026, anche in più rate annuali, in relazione allo stato di avanzamento dell'investimento autocertificato dall'impresa ammessa al beneficio e rendicontato, infatti, il gestore provvede ad acquisire rendiconti periodici dalle imprese beneficiarie del contributo, definendone i contenuti, la cadenza e le modalità, nonché la documentazione giustificativa. In tal modo il gestore può revocare il contributo e rendicontare, su base semestrale, l'attività svolta.</p>
<p>Articolo 1, commi 1079-1082</p>	<p>Contrasto alle frodi con utilizzo del <i>plafond</i> Iva</p> <p>Al fine di contrastare le frodi realizzate con utilizzo del falso <i>plafond</i> Iva, l'Amministrazione finanziaria effettua analisi di rischio orientate a riscontrare la sussistenza delle condizioni previste dall'articolo 1, comma 1, lettera a), D.L. 746/1983 e conseguenti attività di controllo sostanziale ai sensi degli articoli 51 e ss., D.P.R. 633/1972, finalizzate all'inibizione del rilascio e all'invalidazione di lettere d'intento illegittime. Nel caso in cui i riscontri diano esito irregolare, al contribuente è inibita la facoltà di rilasciare nuove dichiarazioni d'intento tramite i canali telematici dell'Agenzia delle entrate.</p> <p>In caso di indicazione nella fattura elettronica del numero di protocollo di una lettera di intento invalidata, il Sdl inibisce l'emissione della fattura elettronica recante il relativo titolo di non imponibilità ai fini dell'Iva, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972.</p>
<p>Articolo 1, comma 1084</p>	<p>Modifiche alla <i>plastic tax</i></p> <p>Sono apportate alcune modifiche alla c.d. MACSI (imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego), introdotta con la precedente Legge di bilancio (L. 160/2019). Innanzitutto, viene fatta slittare la decorrenza al 1° luglio 2021.</p> <p>Si amplia il novero dei soggetti tenuti al versamento a mezzo dell'inclusione nel perimetro soggettivo anche dei soggetti, residenti o non residenti nel territorio nazionale, che intendono vendere MACSI, ottenuti per loro conto in un impianto di produzione, ad altri soggetti nazionali.</p> <p>Rientrano tra i prodotti che si considerano MACSI anche le preforme.</p> <p>Viene innalzata la soglia al di sotto della quale non è dovuta l'imposta che passa da 10 a 25 euro.</p> <p>Ai fini accertativi viene previsto che l'attività può essere esercitata anche tramite interventi presso i fornitori della plastica riciclata, per soli fini di riscontro sulle dichiarazioni presentate dai soggetti obbligati.</p> <p>Per quanto riguarda il regime sanzionatorio:</p> <ul style="list-style-type: none"> - in caso di mancato pagamento si applica la sanzione amministrativa dal doppio al quintuplo dell'imposta evasa, non inferiore comunque a 250 euro; - in caso di ritardato pagamento si applica la sanzione amministrativa pari al 25% dell'imposta dovuta, non inferiore comunque a 150 euro;

	<p>- in caso di tardiva presentazione delle dichiarazioni trimestrali e per ogni altra violazione si applica la sanzione amministrativa da 250 a 2.500 euro.</p> <p>Ai fini dell'irrogazione immediata delle sanzioni tributarie collegate si applica l'articolo 17, D.Lgs. 472/1997.</p> <p>Con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli sono stabilite le modalità di attuazione, con particolare riguardo all'identificazione dei MACSI in ambito doganale mediante l'utilizzo dei codici della nomenclatura combinata dell'Unione Europea, al contenuto della dichiarazione trimestrale, alle modalità di registrazione dei soggetti obbligati, alle modalità per l'effettuazione della liquidazione e per il versamento dell'imposta, alle modalità per la tenuta della contabilità relativa all'imposta a carico dei soggetti obbligati, alla determinazione, anche forfetaria, dei quantitativi di MACSI che contengono altre merci introdotti nel territorio dello Stato, alle modalità per la trasmissione, per via telematica, dei dati di contabilità, all'individuazione, ai fini del corretto assolvimento dell'imposta, degli strumenti idonei alla certificazione e al tracciamento del quantitativo di plastica riciclata presente nei MACSI nonché della compostabilità degli stessi, alle modalità per il rimborso dell'imposta.</p> <p>Inoltre, con provvedimento interdirettoriale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e dell'Agenzia delle entrate sono individuati i dati aggiuntivi da indicare nelle fatture di cessione e di acquisto dei MACSI ai fini dell'imposta e sono stabilite le modalità per l'eventuale scambio di informazioni tra le Agenzie.</p>
<p>Articolo 1, comma 1086</p>	<p>Modifiche alla <i>sugar tax</i></p> <p>Vengono apportate alcune modifiche alla c.d. <i>sugar tax</i>, introdotta con la precedente Legge di Bilancio (L. 160/2019).</p> <p>Innanzitutto, viene fatta slittare la decorrenza al 1° gennaio 2022.</p> <p>Viene modificato uno dei momenti in cui sorge l'obbligazione tributaria che diviene all'atto della cessione, anche a titolo gratuito, di bevande edulcorate a consumatori nel territorio dello Stato ovvero a ditte nazionali esercenti il commercio che ne effettuano la rivendita, da parte del fabbricante nazionale o, se diverso da quest'ultimo, del soggetto nazionale che provvede al condizionamento ovvero del soggetto, residente o non residente nel territorio nazionale, per conto del quale le medesime bevande sono ottenute dal fabbricante o dall'esercente l'impianto di condizionamento.</p> <p>Per quanto riguarda i soggetti obbligati al pagamento dell'imposta, tra cui vi rientra anche il soggetto, residente o non residente nel territorio nazionale, per conto del quale le bevande edulcorate sono ottenute dal fabbricante o dall'esercente l'impianto di condizionamento.</p> <p>Vengono esclusi dall'imposta le cessioni di bevande edulcorate effettuate direttamente dai soggetti di cui alla lettera a) del comma 664, L. 160/2019.</p> <p>Per quanto riguarda il regime sanzionatorio:</p> <ul style="list-style-type: none"> - in caso di mancato pagamento dell'imposta si applica la sanzione amministrativa dal doppio al quintuplo dell'imposta evasa, non inferiore comunque a 250 euro; - in caso di ritardato pagamento si applica la sanzione amministrativa pari al 25% dell'imposta dovuta, non inferiore comunque a 150 euro;

	<p>- in caso di tardiva presentazione della dichiarazione mensile e per ogni altra violazione, si applica la sanzione amministrativa da 250 a 2.500 euro.</p> <p>Ai fini dell'irrogazione immediata delle sanzioni tributarie collegate si applica l'articolo 17, D.Lgs. 472/1997.</p>
<p>Articolo 1, commi 1087-1089</p>	<p>Credito di imposta sistemi di filtraggio dell'acqua</p> <p>Dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2022 viene riconosciuto, con il fine di razionalizzare l'uso dell'acqua e di ridurre il consumo di contenitori di plastica per acque destinate a uso potabile, alle persone fisiche e ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni e agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, un credito d'imposta in misura pari al 50% delle spese sostenute per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E 290, per il miglioramento qualitativo delle acque destinate al consumo umano erogate da acquedotti, fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore, per le persone fisiche non esercenti attività economica, a 1.000 euro per ciascuna unità immobiliare e, per gli altri soggetti, a 5.000 euro per ciascun immobile adibito all'attività commerciale o istituzionale.</p> <p>Con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro 30 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono stabiliti i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta, al fine del rispetto del limite di spesa individuato in 5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022.</p> <p>Al fine di effettuare il monitoraggio e la valutazione della riduzione del consumo di contenitori di plastica per acque destinate a uso potabile conseguita, le informazioni sugli interventi effettuati sono trasmesse per via telematica all'ENEA.</p>
<p>Articolo 1, comma 1094</p>	<p>Sospensione notifica cartelle di pagamento</p> <p>Modificando l'articolo 35, D.L. 109/2018, nei territori dei Comuni di Casamicciola Terme, Forio, Lacco Ameno dell'isola di Ischia interessati dagli eventi sismici verificatisi il giorno 21 agosto 2017, i termini per la notifica delle cartelle di pagamento e per la riscossione delle somme risultanti dagli atti di cui agli articoli 29 e 30, D.L. 78/2010, nonché le attività esecutive da parte degli agenti della riscossione e i termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli enti creditori, ivi compresi quelli degli enti locali, sono sospesi fino al 31 dicembre 2021 e riprendono a decorrere dal 1° gennaio 2022.</p>
<p>Articolo 1, comma 1097</p>	<p>Incentivi all'utilizzo dei pagamenti elettronici</p> <p>Viene modificata la disciplina del c.d. <i>cash back</i>, precisando che i rimborsi attribuiti non concorrono a formare il reddito del percipiente per l'intero ammontare corrisposto nel periodo d'imposta e non sono assoggettati ad alcun prelievo erariale.</p>
<p>Articolo 1, comma 1098</p>	<p>Credito di imposta ambienti di lavoro</p> <p>Viene modificato l'articolo 120, comma 2, primo periodo, D.L. 34/2020, prevedendo che il credito è utilizzabile in compensazione per il solo periodo 1° gennaio - 30 giugno 2021.</p> <p>Viene, inoltre, previsto che i soggetti beneficiari del credito d'imposta possono optare per la cessione dello stesso, ai sensi dell'articolo 122, D.L. 34/2020, sempre nel termine del 30 giugno 2021.</p>

<p>Articolo 1, comma 1101</p>	<p>Accordi preventivi per le imprese con attività internazionale</p> <p>Viene modificato l'articolo 31-ter, D.P.R. 600/1973, relativo alla possibilità da parte delle imprese con attività internazionale di stringere accordi preventivi.</p> <p>Sostituendo il comma 2 viene previsto che gli accordi in oggetto, qualora non conseguano ad altri accordi conclusi con le Autorità competenti di Stati esteri a seguito delle procedure amichevoli previste dagli accordi o dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni, vincolano le parti per il periodo d'imposta nel corso del quale sono stipulati e per i 4 periodi d'imposta successivi, salvi mutamenti delle circostanze di fatto o di diritto rilevanti ai fini degli accordi sottoscritti e risultanti dagli stessi. Qualora le circostanze di fatto e di diritto alla base dell'accordo ricorrano per uno o più dei periodi di imposta precedenti alla stipulazione e per i quali i termini previsti dall'articolo 43, D.P.R. 600/1973, non sono ancora scaduti e a condizione che non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza, è concessa al contribuente la facoltà di far valere retroattivamente l'accordo stesso, provvedendo, ove si renda a tal fine necessario rettificare il comportamento adottato, all'effettuazione del ravvedimento operoso ovvero alla presentazione della dichiarazione integrativa ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del regolamento di cui al D.P.R. 322/1998, senza l'applicazione, in entrambi i casi, delle relative sanzioni.</p> <p>Il nuovo comma 3 prevede che tali accordi, al contrario, qualora conseguano ad altri accordi conclusi con le Autorità competenti di Stati esteri a seguito delle procedure amichevoli previste dagli accordi o convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni, vincolano le parti, secondo quanto convenuto con dette Autorità, a decorrere da periodi di imposta precedenti alla data di sottoscrizione dell'accordo purché non anteriori al periodo d'imposta in corso alla data di presentazione della relativa istanza da parte del contribuente.</p> <p>È concessa al contribuente la facoltà di far retroagire gli effetti di tali accordi anche a periodi di imposta precedenti a quello in corso alla data di presentazione della relativa istanza e per i quali i termini previsti dall'articolo 43, D.P.R. 600/1973, non sono ancora scaduti, a condizione che:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) per tali periodi ricorrano le stesse circostanze di fatto e di diritto a base dell'accordo stipulato con le Autorità competenti di Stati esteri; b) il contribuente ne abbia fatto richiesta nell'istanza di accordo preventivo; c) le Autorità competenti di Stati esteri acconsentano a estendere l'accordo ad annualità precedenti; d) per tali periodi di imposta non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza. <p>Qualora in applicazione di quanto sopra sia necessario rettificare il comportamento adottato, il contribuente provvede all'effettuazione del ravvedimento operoso ovvero alla presentazione della dichiarazione integrativa ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del regolamento di cui al D.P.R. 322/1998, senza l'applicazione delle eventuali sanzioni.</p>
---	---

	<p>Infine, viene previsto che l'ammissibilità della richiesta di accordo preventivo di cui al comma 3 è subordinata al versamento di una commissione pari a:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) 10.000 euro nel caso in cui il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia inferiore a 100 milioni di euro; b) 30.000 euro nel caso in cui il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia compreso tra 100 milioni e 750 milioni di euro; c) 50.000 euro nel caso in cui il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia superiore a 750 milioni di euro. <p>Inoltre, in caso di richiesta di rinnovo dell'accordo, le commissioni sono ridotte alla metà, fermo restando che con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate sono adottate le disposizioni di attuazione della disciplina.</p>
<p>Articolo 1, comma 1102</p>	<p>Semplificazioni Iva per i contribuenti minori</p> <p>Viene integrato l'articolo 7 del regolamento di cui al D.P.R. 542/1999, introducendo il nuovo comma 3-bis ai sensi del quale, i soggetti che hanno optato per l'effettuazione delle liquidazioni periodiche e dei relativi versamenti dell'imposta entro il 16 del secondo mese successivo a ciascuno dei primi 3 trimestri solari, possono annotare le fatture nel registro di cui all'articolo 23, D.P.R. 633/1972, entro la fine del mese successivo al trimestre di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni.</p>
<p>Articolo 1, commi 1103-1104</p>	<p>Fatturazione elettronica per operazioni stabiliti al di fuori dello Stato</p> <p>Viene integrato l'articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015 prevedendo che, con riferimento alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2022, le fatture sono trasmesse telematicamente utilizzando il Sdl secondo il formato di cui al precedente comma 2.</p> <p>Con riferimento alle medesime operazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) 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; b) 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. <p>Inoltre, viene previsto che, sempre a decorrere dal 1° gennaio 2022, per l'omissione o l'errata trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere di cui all'articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015, si applica la sanzione amministrativa di euro 2 per ciascuna fattura, entro il limite massimo di euro 400 mensili.</p> <p>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 dall'articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.</p>
<p>Articolo 1, comma 1105</p>	<p>Proroga divieto emissione fattura elettronica per i soggetti che inviano i dati al Sts</p> <p>Viene prorogato al 2021 la previsione per cui i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sts (sistema tessera sanitaria), ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi</p>

	precompilata non possono emettere fatture elettroniche con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare al Sts.
Articolo 1, comma 1106	<p>Deroga alla tenuta dei registri acquisti e vendite</p> <p>Viene modificato l'articolo 4, D.Lgs. 127/2015, prevedendo, in particolare, che l'obbligo di tenuta dei registri di cui agli articoli 23 e 25, D.P.R. 633/1972, viene meno per i soggetti passivi Iva che, anche per il tramite di intermediari di cui all'articolo 3, comma 3, del regolamento di cui al D.P.R. 322/1998, in possesso della delega per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica, convalidano, nel caso in cui le informazioni proposte dall'Agenzia delle entrate siano complete, ovvero integrano nel dettaglio i dati proposti nelle bozze dei registri delle fatture e degli acquisti, delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche dell'Iva e della relativa dichiarazione annuale.</p>
Articolo 1, comma 1107	<p>Semplificazioni in materia di Irap</p> <p>Viene aggiunto il comma 3-bis all'articolo 16, D.Lgs. 446/1997, prevedendo che, con l'obiettivo di semplificare gli adempimenti tributari dei contribuenti e le funzioni dei Caf e degli altri intermediari, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, entro il 31 marzo dell'anno a cui l'imposta si riferisce, inviano al Mef i dati rilevanti per la determinazione del tributo.</p> <p>Con decreto Mef, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, sono individuati i dati rilevanti per la determinazione dell'Irap.</p> <p>Il mancato inserimento dei dati comporta l'inapplicabilità di sanzioni e di interessi.</p>
Articolo 1, comma 1108	<p>Imposta di bollo su fatture elettroniche</p> <p>Viene previsto che per le fatture elettroniche inviate attraverso il Sdl, è obbligato in solido al pagamento dell'imposta di bollo il cedente del bene o il prestatore del servizio, ai sensi dell'articolo 22, D.P.R. 642/1972, anche nel caso in cui il documento sia emesso da un soggetto terzo per suo conto.</p>
Articolo 1, commi 1109-1115	<p>Adempimenti relativi alla fattura elettronica e relativo sistema sanzionatorio</p> <p>Di seguito si elencano gli interventi relativi alla fatturazione elettronica che hanno, per espressa previsione normativa tutti decorrenza 1° gennaio 2021.</p> <p><u>Adempimenti</u></p> <p>Modificando l'articolo 2, D.Lgs. 127/2015, viene previsto che la memorizzazione elettronica e, a richiesta del cliente, la consegna dei documenti è effettuata non oltre il momento dell'ultimazione dell'operazione.</p> <p>Viene fatto slittare al 1° luglio 2021, la possibilità per i soggetti che effettuano le operazioni di cui all'articolo 22, D.P.R. 633/1972, che adottano sistemi evoluti di incasso, attraverso carte di debito e di credito e altre forme di pagamento elettronico, dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi di cui agli articoli 2 e 3, D.P.R. 633/1972, che consentono la memorizzazione, l'inalterabilità e la sicurezza dei dati, di assolvere mediante tali sistemi all'obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri.</p> <p>Viene abrogata la previsione per cui ai soggetti che effettuano la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica e ai soggetti passivi che effettuano cessioni di</p>

beni o prestazioni di servizi tramite distributori automatici, si applicano, in caso di mancata memorizzazione o di omissione della trasmissione, ovvero nel caso di memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, le sanzioni di cui agli articoli [6](#), comma 3, e [12](#), comma 2, D.Lgs. 471/1997.

Infine, per effetto dell'abrogazione del suddetto comma 6, viene modificato il successivo comma 6-ter, prevedendo che non si applicano le sanzioni di cui agli articoli 6, comma 2-bis, 11, commi 2-quinquies, 5 e 5-bis, e 12, commi 2 e 3, D.Lgs. 471/1997.

Modifiche al sistema sanzionatorio per la fatturazione elettronica

Viene modificato l'articolo 6, D.Lgs. 471/1997 introducendo il nuovo comma 2-bis ai sensi del quale nel caso di mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione, ovvero di memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, la sanzione è pari, per ciascuna operazione, al 90% dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o trasmesso. Salve le procedure alternative, la sanzione si applica anche in caso di mancato o irregolare funzionamento degli strumenti.

Se non constano omesse annotazioni, in caso di mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione o di omessa verifica periodica degli strumenti nei termini legislativamente previsti si applica la sanzione amministrativa da 250 a euro 2.000.

Intervenendo sul comma 3, viene ridotta dal 100 al 90% dell'imposta la sanzione in caso di mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto o di emissione di tali documenti per importi inferiori a quelli reali.

Infine, viene allineato il comma 4, prevedendo che anche per i casi di cui al nuovo comma 2-bis la sanzione minima è pari a 500 euro.

Sanzioni per invio di dati incompleti o non veritieri dei corrispettivi giornalieri

Viene modificato l'[articolo 11](#), D.Lgs. 471/1997, introducendo il nuovo comma 2-quinquies con cui è previsto che per l'omessa o tardiva trasmissione ovvero per la trasmissione con dati incompleti o non veritieri dei corrispettivi giornalieri di cui all'[articolo 2](#), commi 1, 1-bis e 2, D.Lgs. 127/2015, se la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo, si applica la sanzione amministrativa di 100 euro per ciascuna trasmissione e non si applica l'[articolo 12](#), D.Lgs. 472/1997.

Modificando il comma 5, viene previsto che la sanzione amministrativa da 1.000 a 4.000 euro si applica anche all'omessa installazione degli strumenti per la memorizzazione e trasmissione dei dati, salvo le procedure alternative adottate con i provvedimenti di attuazione.

Infine, viene previsto che, salvo che il fatto costituisca reato, a chiunque manomette o comunque altera i suddetti strumenti, o fa uso di essi allorché siano stati manomessi o alterati o consente che altri ne faccia uso al fine di eludere i doveri si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da 3.000 a 12.000 euro.

Estensione regime sanzioni accessorie

Modificando l'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 471/1997, è previsto che le sanzioni ivi contemplate si applicano anche nelle ipotesi di cui all'articolo 2, commi 1, 1-bis e 2, D.Lgs. 127/2015, se le violazioni consistono nella mancata o non tempestiva

	<p>memorizzazione o trasmissione, ovvero nella memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri.</p> <p>Inoltre, ai sensi del nuovo comma 3, le sanzioni ivi contenute si applicano anche all'omessa installazione ovvero alla manomissione o alterazione degli strumenti di cui all'articolo 2, comma 4, D.Lgs. 127/2015, salve le procedure alternative adottate.</p> <p><u>Sanzioni per omessa memorizzazione</u></p> <p>Modificando l'articolo 13, comma 1, lettera b <i>quater</i>), D.Lgs. 471/1997, le sanzioni ivi previste si applicano anche in caso di omessa memorizzazione o di memorizzazione con dati incompleti o non veritieri.</p>
<p>Articolo 1, commi 1122-1123</p>	<p>Rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni</p> <p>Viene riproposta anche per il 2021 la possibilità di procedere alla rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni detenuti al 1° gennaio 2021 non in regime di impresa ai fini del calcolo dell'eventuale plusvalenza.</p> <p>A tal fine la perizia di stima deve essere eseguita entro il 30 giugno 2021 e entro tale data dovrà essere versata l'imposta sostitutiva o la prima rata.</p> <p>Le aliquote dell'imposta sostitutiva sono individuate, sia per i terreni sia per le partecipazioni all'11% del valore periziato.</p>
	<p>Imposta di consumo sui prodotti succedanei dei prodotti da fumo</p> <p>Viene modificato l'articolo 62-quater, D.Lgs. 504/1995, innalzando l'imposta di consumo sui prodotti da inalazione senza combustione costituiti da sostanze liquide, contenenti o meno nicotina, esclusi quelli autorizzati all'immissione in commercio come medicinali ai sensi del D.Lgs. 219/2006:</p> <ul style="list-style-type: none"> - al 15% e 10% dal 1° gennaio 2021; - al 20% e 15% dal 1° gennaio 2022 e - al 25% e 20% dal 1° gennaio 2023. <p>Ai fini della commercializzazione è inoltre richiesto che il produttore fornisca, ai fini dell'autorizzazione, un campione per ogni singolo prodotto.</p> <p>La cauzione necessaria per la commercializzazione è individuata nel 10% dell'imposta gravante su tutto il prodotto giacente e, comunque, non inferiore all'imposta dovuta mediamente per il periodo di tempo cui si riferisce la dichiarazione presentata ai fini del pagamento dell'imposta.</p> <p>A decorrere dal 1° aprile 2021, la circolazione dei prodotti è legittimata dall'applicazione, sui singoli condizionamenti, di appositi contrassegni di legittimazione e di avvertenze esclusivamente in lingua italiana.</p> <p>Con determinazione direttoriale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, sono stabilite le tipologie di avvertenza in lingua italiana e le modalità per l'approvvigionamento dei contrassegni di legittimazione di cui sopra.</p> <p>Sempre con determinazione direttoriale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli sono stabiliti il contenuto e le modalità di presentazione dell'istanza, ai fini dell'autorizzazione alla commercializzazione, nonché le modalità di tenuta dei registri e documenti contabili, di liquidazione e versamento dell'imposta di consumo, anche in caso di vendita a distanza, di comunicazione degli esercizi che effettuano la vendita al pubblico, in conformità, per quanto applicabili, a quelle vigenti per i tabacchi lavorati.</p>

	<p>Infine, sarà sempre una determinazione direttoriale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli a stabilire, per gli esercizi di vicinato, le farmacie e le parafarmacie, le modalità e i requisiti per l'autorizzazione alla vendita e per l'approvvigionamento dei prodotti da inalazione senza combustione costituiti da sostanze liquide secondo i seguenti criteri:</p> <p>a) prevalenza, per gli esercizi di vicinato, escluse le farmacie e le parafarmacie, dell'attività di vendita dei prodotti e dei dispositivi meccanici ed elettronici;</p> <p>b) effettiva capacità di garantire il rispetto del divieto di vendita ai minori;</p> <p>c) non discriminazione tra i canali di approvvigionamento;</p> <p>d) presenza dei medesimi requisiti soggettivi previsti per le rivendite di generi di monopolio.</p>
Articolo 1, comma 1125	<p>Commercializzazione sigarette elettroniche</p> <p>Viene modificato il comma 11 dell'articolo 21, D.Lgs. 6/2016, precisando che la vendita a distanza dei prodotti da inalazione senza combustione, effettuata nel territorio nazionale è consentita secondo le modalità definite con determinazione direttoriale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli.</p> <p>Inoltre, sostituendo il comma 12 è previsto che in caso di rilevazione di offerta di prodotti liquidi da inalazione in violazione del precedente comma 11, fermi restando i poteri di polizia giudiziaria ove il fatto costituisca reato, si applica, a cura dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, l'articolo 102, D.L. 104/2020.</p>
Articolo 1, comma 1126	<p>Modifica alla disciplina dei tabacchi da inalazione senza combustione</p> <p>Viene modificato l'articolo 39-terdecies, D.Lgs. 504/1995, prevedendo che i tabacchi lavorati da inalazione sono sottoposti ad accisa in misura pari:</p> <ul style="list-style-type: none"> - al 30% dal 1° gennaio 2021, - al 35% dal 1° gennaio 2022 e - al 40% dal 1° gennaio 2023.
Articolo 1, comma 1127	<p>Incentivo fiscale per il rientro dei cervelli</p> <p>L'articolo 2, comma 1, lettera b), L. 238/2010, della L. 238/2010, si interpreta nel senso che le fisiologiche interruzioni dell'anno accademico non precludono l'accesso agli incentivi fiscali per gli studenti che decidono di rientrare in Italia dopo avere svolto continuativamente un'attività di studio all'estero.</p>
Articolo 1, commi 1128-1129	<p>Deposito e circolazione di prodotti energetici assoggettati ad accisa</p> <p>Viene sostituito il comma 6-bis dell'articolo 25, D.Lgs. 504/1995, stabilendo che per i depositi di cui ai precedenti commi 1 e 6, la licenza è negata e l'istruttoria per il relativo rilascio è sospesa quando ricorrano nei confronti dell'esercente, rispettivamente, le condizioni previste dall'articolo 23, commi 6 e 7 in materia di depositi di prodotti energetici. Per la sospensione e la revoca della licenza si applicano i successivi commi 8 e 9 del medesimo articolo 23.</p> <p>Nel caso di persone giuridiche e di società, la licenza è negata, revocata o sospesa, ovvero il procedimento per il rilascio della stessa è sospeso, allorché le situazioni previste ai commi da 6 a 9 dell'articolo 23 ricorrano, alle condizioni ivi previste, con riferimento a persone che rivestono in esse funzioni di rappresentanza, di</p>

	<p>amministrazione o di direzione ovvero a persone che ne esercitano, anche di fatto, la gestione e il controllo.</p> <p>A mezzo del nuovo comma 6-ter, fatto salvo quanto previsto dal precedente comma 6-bis, limitatamente ai depositi commerciali di cui ai commi 1 e 6 che movimentano benzina e gasolio usato come carburante, la licenza è negata ai soggetti che, a seguito di verifica, risultano privi dei requisiti tecnico-organizzativi minimi per lo svolgimento dell'attività del deposito rapportati alla capacità dei serbatoi, ai servizi strumentali all'esercizio ovvero al Conto economico previsionale, in base alle specifiche stabilite con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli. I soggetti per conto dei quali i titolari di depositi commerciali detengono o estraggono benzina o gasolio usato come carburante sono obbligati a darne preventiva comunicazione all'Agenzia delle dogane e dei monopoli.</p> <p>In sede di prima applicazione di tale ultima disposizione, è previsto che i soggetti per conto dei quali la benzina e il gasolio usato come carburante sono detenuti presso i depositi commerciali di cui all'articolo 25, commi 1 e 6, D.Lgs. 504/1995, presentano la comunicazione di inizio attività entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021.</p>
<p>Articolo 1, commi 1144-1149</p>	<p>Tutela della ristorazione italiana nel mondo</p> <p>Ai fini della valorizzazione delle tradizioni enogastronomiche, delle produzioni agroalimentari e industriali italiane e della dieta mediterranea nonché del contrasto dei fenomeni di contraffazione e di <i>Italian sounding</i> la Repubblica definisce e promuove la rete degli esercizi della ristorazione italiana nel mondo.</p> <p>Per “<i>ristorante italiano</i>” si intende il pubblico esercizio dove si consumano pasti completi e in cui l'insieme dei cibi e delle bevande di cui l'esercizio stesso dispone è costituito da ricette e da prodotti italiani, con particolare riferimento ai prodotti agroalimentari tradizionali di cui all'elenco nazionale del Mipaaf e ai prodotti riconosciuti dall'Unione Europea come prodotti Dop, Igp, Doc, Docg e Igt, nonché alle produzioni di specialità tradizionale garantita.</p> <p>Ai pubblici esercizi situati all'estero che somministrano il prodotto “<i>pizza italiana</i>” o il prodotto “<i>gelato italiano</i>” si applicano, in quanto compatibili, le medesime disposizioni. Con decreto Mise, di concerto con il Ministro degli affari esteri e della cooperazione internazionale, con il Mef e con il Mipaaf, sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8, D.Lgs. 281/1997, da adottare entro 6 mesi decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono stabilite le modalità di attuazione al fine di:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) predisporre e coordinare i programmi per l'attuazione; b) attribuire l'attestazione distintiva di “<i>ristorante italiano nel mondo</i>”, in base a specifiche norme tecniche, esclusivamente ai ristoranti in possesso dei requisiti prescritti e previa verifica da parte del personale incaricato dalla locale CCIAA all'estero o dalla Camera di Commercio mista o da un altro organismo individuato dal decreto; c) attribuire l'attestazione distintiva di “<i>pizzeria italiana nel mondo</i>” e di “<i>gelateria italiana nel mondo</i>” secondo le medesime modalità di cui alla lettera b); d) stabilire le modalità dei controlli e promuovere le azioni legali per il contrasto della contraffazione e dell'abuso del termine “italiano” nelle insegne;

- e) curare il recupero e la salvaguardia delle tradizioni enogastronomiche nazionali, predisponendo e raccogliendo le ricette della tradizione italiana, favorendone la diffusione e l'adozione negli esercizi della ristorazione italiana all'estero;
- f) tutelare e diffondere all'estero, con l'ausilio delle scuole di gastronomia italiana più rinomate, le cucine regionali del Paese, anche coinvolgendo le associazioni della ristorazione italiana;
- g) promuovere accordi tra le categorie economiche interessate, coinvolgendo le associazioni della produzione e della trasformazione agroalimentare, per migliorare la fornitura agli esercizi di ristorazione italiana nel mondo di prodotti alimentari di origine e di produzione nazionale;
- h) favorire la creazione e lo sviluppo, anche d'intesa con i competenti organismi delle regioni, di istituti professionali di cucina italiana e di scuole di alta formazione;
- i) promuovere e facilitare l'attività di apprendistato di studenti e di operatori del settore, in particolare presso istituti professionali ed esercizi di ristorazione italiana di alto prestigio;
- l) elaborare, proporre e diffondere, con l'ausilio di professionisti e di fornitori italiani, gli arredi interni degli esercizi di ristorazione italiana nel mondo, idonei alla promozione e alla valorizzazione dell'offerta enogastronomica italiana;
- m) promuovere programmi di aggiornamento dei titolari e del personale degli esercizi di ristorazione italiana nel mondo, anche al fine di garantirne un'adeguata conoscenza della lingua italiana, coinvolgendo le scuole di formazione di cucina italiana più rinomate;
- n) costituire, aggiornare e mantenere una banca di dati degli esercizi di ristorazione italiana situati all'estero, anche con l'ausilio delle associazioni di categoria maggiormente rappresentative, nonché redigere una relazione triennale, comprensiva dei dati relativi ai controlli effettuati;
- o) curare l'organizzazione della conferenza della ristorazione italiana, e istituire un segretariato tecnico con responsabilità di selezione e di proposta delle candidature.
- Per l'attuazione è autorizzata la spesa di 1 milione di euro per ciascuno degli anni 2021, 2022 e 2023.



La circolare tributaria n. 1/2021

La conversione del D.L. Ristori

Centro studi tributari

Il D.L. 137/2020, *“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”*, c.d. Decreto Ristori, è stato convertito con L. 176/2020, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale, S.O. n. 319 del 22 dicembre 2020. Si ricorda che i D.L. 149/2020 (c.d. Ristori *bis*), D.L. 154/2020 (c.d. Ristori *ter*) e D.L. 157/2020 (c.d. Ristori *quater*), sono stati abrogati, ferma restando la validità degli atti e dei provvedimenti adottati nonché degli effetti prodottisi e dei rapporti giuridici sorti sulla loro base, e con la conversione del Decreto Ristori, trasposti, con modifiche, nel D.L. 137/2020.

Di seguito si offre un quadro sintetico delle principali novità di interesse.

Articolo	Contenuto
Articoli 1 e 1-ter	<p>Contributo a fondo perduto da destinare agli operatori Iva dei settori economici interessati dalle nuove misure restrittive</p> <p>Viene riconosciuto un contributo a fondo perduto in favore dei soggetti che al 25 ottobre 2020 hanno la partita Iva attiva, come previsto dall'articolo 35, D.P.R. 633/1972, e che dichiarano di svolgere come attività prevalente una di quelle riferite ai codici Ateco di cui all'allegato 1.</p> <p>È espressamente previsto che il contributo non spetta ai soggetti che hanno attivato la partita Iva a decorrere dal 25 ottobre 2020.</p> <p>Ai fini del contributo è necessario che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi relativi al mese di aprile 2020 sia inferiore ai 2/3 a quello del mese di aprile 2019.</p> <p>Ai fini del calcolo si deve fare riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione dei beni o prestazione di servizi.</p> <p>Il contributo spetta, anche in assenza dei requisiti di fatturato sopra individuati, anche ai soggetti di cui all'allegato 1 che hanno attivato la partita Iva a partire dal 1° gennaio 2019.</p> <p>Ai soggetti che hanno fruito del precedente contributo di cui all'articolo 25, D.L. 34/2020, e che non hanno restituito il predetto contributo indebitamente percepito, l'Agenzia delle entrate provvederà ad accreditare il presente contributo direttamente sul c/c bancario o postale su cui hanno ricevuto il precedente contributo.</p> <p>Al contrario, i soggetti che non hanno ricevuto il contributo di cui all'articolo 25, D.L. 34/2020, dovranno presentare la domanda utilizzando il modello approvato con</p>

[provvedimento direttoriale del 10 giugno 2020](#), a condizione che alla data di presentazione sia ancora attiva la partita Iva.

L'ammontare del contributo è determinato nel seguente modo:

a) per i soggetti che hanno già fruito del contributo di cui all'[articolo 25](#), D.L. 34/2020 come quota dello stesso;

b) per i soggetti che non hanno mai fruito del contributo di cui all'articolo 25, D.L. 34/2020 come quota del valore dei dati presentati e, nel caso di fatturati superiori ai 5 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, ai fini del calcolo, si applica la percentuale prevista dall'[articolo 25](#), comma 5, lettera c), D.L. 34/2020. Le quote si differenziano in ragione del settore economico di appartenenza come previsto nell'[allegato 1](#).

Viene individuato un tetto massimo del contributo in 150.000 euro.

I soggetti che hanno aperto la partita Iva successivamente al 1° gennaio 2019, che non hanno fatturati e che hanno già fruito del contributo di cui all'articolo 25, D.L. 34/2020, determinano le percentuali previste dall'[allegato 1](#) ai seguenti importi:

- persone fisiche 1.000 euro;
- soggetti diversi dalle persone fisiche 2.000 euro.

Infine, viene abrogato l'[articolo 25-bis](#), D.L. 34/2020 con cui era stato introdotto un contributo a fondo perduto anche per le imprese operanti nei settori ricreativo e dell'intrattenimento, nonché dell'organizzazione di feste e cerimonie, nel limite di spesa complessivo di 5 milioni di euro per il 2020.

In sede di conversione in legge è stato previsto che il contributo a fondo perduto è incrementato del 50% rispetto alla quota di cui all'[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](#), D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'[articolo 19-bis](#), D.L. 137/2020.

Il nuovo comma 14-*bis*, prevede che il contributo a fondo perduto è riconosciuto nel 2021:

- agli operatori con sede operativa nei centri commerciali;
- agli operatori delle produzioni industriali del comparto alimentare e delle bevande.

A tal fine, gli operatori devono essere interessati dalle nuove misure restrittive del D.P.C.M. 3 novembre 2020.

Il successivo comma 14-*ter*, stabilisce che, fermo restando il limite di spesa di 280 milioni di euro, per i suddetti operatori con sede operativa nei centri commerciali e delle produzioni industriali del comparto alimentare e delle bevande, che svolgono come attività prevalente una di quelle riferite ai codici Ateco di cui all'allegato 1, il contributo è determinato entro il 30% del presente contributo a fondo perduto. Al contrario, se svolgono come prevalente un'attività non rientrante tra quelle dell'[allegato 1](#), il

	<p>contributo compente nei limiti ordinari ed è ugualmente determinato entro il 30% del valore calcolato sulla base dei dati presenti nell'istanza trasmessa.</p> <p>Il nuovo articolo 1-ter, corrispondente all'articolo 6, D.L. 157/2020, il c.d. Ristori <i>quater</i>, estende il contributo a fondo perduto ai soggetti che svolgono come attività prevalente una di quelle di cui ai codici Ateco riportati nell'allegato 4.</p>
Articolo 1-bis	<p>Contributo a fondo perduto da destinare agli operatori Iva dei settori economici interessati dalle nuove misure restrittive di cui al Decreto Presidente del CdM 3 novembre 2020</p> <p>Viene riconosciuto un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - al 25 ottobre 2020, hanno la partita Iva attiva; - dichiarano di svolgere come attività prevalente una di quelle riferite ai codici Ateco di cui all'allegato 2; - hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis, D.L. 137/2020. <p>Il contributo non spetta ai soggetti che hanno attivato la partita Iva a partire dal 25 ottobre 2020.</p> <p>Si applicano le disposizioni previste all'articolo 1, commi 3-11.</p> <p>Il contributo è calcolato in relazione alle percentuali riportate nell'allegato 2.</p>
Articolo 1-quater	<p>Fondo perequativo</p> <p>È stato istituito, per l'anno 2021 un Fondo nello stato di previsione del Mef con una dotazione di 5.300 milioni, finalizzato alla perequazione delle misure fiscali e di ristoro concesse ai sensi dei D.L. 18/2020 (c.d. Cura Italia), 23/2020 (c.d. Liquidità), 34/2020 (c.d. Rilancio), 104/2020 (c.d. Decreto Agosto), 129/2020 (c.d. Riscossione) e 137/2020 (c.d. Ristori) per i soggetti che con i medesimi provvedimenti siano stati destinatari di sospensioni fiscali e contributive che registrino una significativa perdita di fatturato. Per tali soggetti può essere previsto l'esonero totale o parziale dalla ripresa dei versamenti fiscali e contributivi sulla base dei parametri individuati con D.P.C.M., adottato, previa deliberazione del CdM, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze e del Ministro dello sviluppo economico, acquisito il parere delle Commissioni parlamentari da rendersi entro 7 giorni dalla trasmissione, trascorsi i quali il decreto può essere adottato.</p>
Articolo 1-quinquies	<p>Modificazioni urgenti della legislazione emergenziale</p> <p>All'articolo 1, D.L. 33/2020 è stato aggiunto il comma 16-ter che prevede che l'accertamento della permanenza per 14 giorni in un livello di rischio o scenario inferiore a quello che ha determinato le misure restrittive comporta l'applicazione, per un ulteriore periodo di 14 giorni, delle misure relative allo scenario immediatamente inferiore, salvo che la cabina di regia ritenga congruo un periodo inferiore.</p>
Articolo 1-sexies	<p>Controlli antimafia</p> <p>Le previsioni del protocollo d'intesa di cui al comma 9, articolo 25, D.L. 34/2020 in tema di controlli per la prevenzione di infiltrazioni criminali si applicano anche in relazione ai contributi a fondo perduto disciplinati dal presente decreto.</p>

Articolo 1-septies	<p>Imprese sociali e inserimento lavorativo dei lavoratori svantaggiati</p> <p>Modificando integralmente l'articolo 14, D.Lgs. 276/2003, le imprese sociali di cui al D.Lgs. 112/2017 vengono introdotte tra i soggetti con cui i servizi di collocamento obbligatorio stipulano le convenzioni quadro e dispone che il conferimento di commesse di lavoro non sia riferito solo alle cooperative sociali ma anche alle imprese sociali</p>
Articolo 2	<p>Rifinanziamento comparto del Fondo speciale di cui all'articolo 5, comma 1, L. 1295/1957</p> <p>Il Fondo speciale per la concessione di contributi in conto interessi sui finanziamenti all'impiantistica sportiva viene incrementato di 5 milioni di euro per l'anno 2020.</p>
Articolo 3	<p>Fondo per il sostegno delle associazioni e società sportive dilettantistiche</p> <p>Viene istituito, nello stato previsionale del Mef, un fondo a sostegno delle associazioni sportive dilettantistiche e delle società sportive dilettantistiche, con una dotazione, per l'anno 2020, pari a 142 milioni di euro.</p> <p>Il Fondo è destinato all'adozione di misure di sostegno e ripresa delle associazioni e società sportive dilettantistiche che hanno cessato o ridotto la propria attività istituzionale a seguito dei provvedimenti statali di sospensione delle attività sportive, adottati al fine di contenere l'emergenza epidemiologica da Covid-19.</p> <p>I criteri di ripartizione delle risorse sono stabiliti con provvedimento del Capo del Dipartimento per lo sport della Presidenza del CdM che dispone la loro erogazione.</p> <p>Inoltre, al Fondo affluiscono anche le risorse stanziare per le (sole) associazioni sportive dilettantistiche dall'articolo 218-bis, D.L. 34/2020, il c.d. Decreto Rilancio.</p>
Articolo 4	<p>Sospensione procedure esecutive immobiliari sulla prima casa</p> <p>Modificando quanto previsto dall'articolo 54-ter, D.L. 18/2020, la sospensione su tutto il territorio nazionale di ogni procedura esecutiva per il pignoramento immobiliare, ai sensi dell'articolo 555, c.p.c. che abbia a oggetto l'abitazione principale del debitore, effettuata tra il 25 ottobre 2020 e l'entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 137/2020, viene prorogata al 31 dicembre 2020.</p>
Articolo 4-bis	<p>Modifiche al Fondo di garanzia per la prima casa</p> <p>Viene abrogata la lettera a) dell'articolo 41-bis, comma 1, D.L. 104/2020 con cui venivano individuate nelle giovani coppie o nuclei familiari monogenitoriali con figli minori, conduttori di alloggi di proprietà degli Istituti autonomi per le case popolari, nonché giovani di età inferiore ai 35 anni titolari di un rapporto di lavoro atipico i destinatari esclusivi della garanzia del Fondo "mutui prima casa".</p> <p>A decorrere dal 25 dicembre 2020, riacquistano efficacia le disposizioni dell'articolo 1, comma 48, lettera c), terzo periodo, L. 147/2013, con la conseguenza che i soggetti di cui sopra non sono più destinatari esclusivi ma "semplici" categorie con priorità.</p>
Articolo 4-ter	<p>Semplificazioni in materia di accesso alle procedure di sovraindebitamento per le imprese e i consumatori e norme relative alle procedure pendenti</p> <p>Vengono introdotte alcune modifiche alla L. 3/2012 con il fine di semplificare l'accesso alla procedura da sovraindebitamento.</p> <p><u>Nozione di consumatore</u></p>

Preliminarmente cambia la nozione di consumatore di cui all'[articolo 6](#), L. 3/2012 che adesso comprende anche la persona fisica che sia contemporaneamente socia di Snc, Sas e Sapa, a condizione che il suo sovraindebitamento riguardi esclusivamente i debiti strettamente personali.

Ammissibilità al piano

Modificando l'[articolo 7](#), L. 3/2012, cambiano i presupposti di ammissibilità alle procedure. Viene, in particolare, soppressa la previsione per la quale con riguardo ai tributi costituenti risorse proprie dell'Unione Europea, all'Iva e alle ritenute operate e non versate, il piano può prevedere esclusivamente la dilazione del pagamento, la disposizione interviene anche sulle condizioni soggettive ostative all'accesso alla procedura aggiungendovi anche l'aver già ottenuto l'esdebitazione per 2 volte, l'aver determinato con grave colpa, malafede o frode il sovraindebitamento (limitatamente al piano del consumatore) o l'aver commesso atti diretti a frodare le ragioni dei creditori (limitatamente all'accordo di composizione della crisi). Inoltre, viene previsto che l'accordo di composizione della crisi della società produce i suoi effetti anche nei confronti dei soci illimitatamente responsabili.

Gruppi familiari

Con il nuovo articolo 7-bis, L. 3/2012, richiamando il contenuto dell'[articolo 66](#), D.Lgs. 14/2019, viene estesa la procedura di composizione delle crisi da sovraindebitamento anche ai familiari. La disciplina si applica sia nei casi in cui i soggetti sovraindebitati siano familiari conviventi, sia quando la situazione di crisi del "gruppo familiare" abbia un'origine comune. La procedura prevede la possibilità per i membri di una stessa famiglia di presentare un unico progetto di risoluzione della crisi (rimanendo tuttavia distinte le masse attive e passive), nonché l'obbligo per il giudice, nel caso di più richieste di risoluzione della crisi da sovraindebitamento, di adottare i provvedimenti più idonei per assicurare il coordinamento delle procedure collegate.

Modifiche al contenuto della proposta

Viene modificato l'[articolo 8](#), L. 3/2012, riprendendo sostanzialmente quanto previsto dagli articoli [67](#), commi 3 e 5, [68](#), comma 4, e [75](#), comma 3, del Codice dell'impresa. Si stabilisce, infatti, che la proposta può prevedere anche la falcidia o la ristrutturazione dei debiti derivanti da contratti di finanziamento con cessione del quinto dello stipendio, del Tfr o della pensione nonché di quelli derivanti da operazioni di prestito su pegno, con conseguente liberazione di risorse a vantaggio di tutti i creditori e possibilità di soddisfare i crediti derivanti dagli stessi nell'ambito della complessiva sistemazione dei debiti.

La proposta di piano del consumatore e la proposta di accordo formulata dal consumatore possono prevedere anche il rimborso, alla scadenza convenuta, delle rate a scadere del contratto di mutuo garantito da ipoteca iscritta sull'abitazione principale del debitore se lo stesso, alla data del deposito della proposta, ha adempiuto le proprie obbligazioni o se il giudice lo autorizza al pagamento del debito per capitale e interessi scaduto a tale data.

Quando l'accordo è proposto da un soggetto che non è consumatore e contempla la continuazione dell'attività aziendale, è possibile prevedere il rimborso, alla scadenza

convenuta, delle rate a scadere del contratto di mutuo con garanzia reale gravante su beni strumentali all'esercizio dell'impresa se il debitore, alla data della presentazione della proposta di accordo, ha adempiuto le proprie obbligazioni o se il giudice lo autorizza al pagamento del debito per capitale ed interessi scaduto a tale data. L'Occ attesta che il credito garantito potrebbe essere soddisfatto integralmente con il ricavato della liquidazione del bene effettuata a valore di mercato e che il rimborso delle rate a scadere non lede i diritti degli altri creditori.

L'Occ, entro 7 giorni dall'avvenuto conferimento dell'incarico da parte del debitore, ne dà notizia all'agente della riscossione e agli uffici fiscali, anche degli enti locali, competenti sulla base dell'ultimo domicilio fiscale dell'istante, i quali entro 30 giorni debbono comunicare il debito tributario accertato e gli eventuali accertamenti pendenti.

Deposito della proposta

Viene modificato l'[articolo 9](#), L. 3/2012, prevedendo che sia alla proposta di piano del consumatore sia alla domanda di accordo di composizione della crisi deve essere allegata una relazione dell'Occ contenente, fra le altre l'indicazione delle cause dell'indebitamento e della diligenza impiegata dal debitore nell'assumere le obbligazioni; l'esposizione delle ragioni dell'incapacità del debitore di adempiere le obbligazioni assunte; la valutazione sulla completezza e attendibilità della documentazione depositata a corredo della domanda; l'indicazione presunta dei costi della procedura.

L'Occ, entro 7 giorni dall'avvenuto conferimento dell'incarico da parte del debitore, ne dà notizia all'agente della riscossione e agli uffici fiscali, anche degli enti locali, competenti sulla base dell'ultimo domicilio fiscale dell'istante, i quali entro 30 giorni debbono comunicare il debito tributario accertato e gli eventuali accertamenti pendenti.

Omologazione dell'accordo

Vengono introdotti 2 nuovi commi all'[articolo 12](#), L. 3/2012.

Il comma *3-ter* stabilisce che il creditore che ha colpevolmente determinato la situazione di indebitamento o il suo aggravamento ovvero, nel caso di accordo proposto dal consumatore, che ha violato i principi di cui all'[articolo 124-bis](#), D.Lgs. 385/1993, non può presentare opposizione o reclamo in sede di omologa, anche se dissenziente, né far valere cause di inammissibilità che non derivino da comportamenti dolosi del debitore.

Il successivo comma *3-quater*, prevede che il Tribunale omologa l'accordo di composizione della crisi anche in mancanza di adesione da parte dell'Amministrazione finanziaria quando l'adesione è decisiva ai fini del raggiungimento delle percentuali richieste ai sensi dell'[articolo 11](#), comma 2, L. 3/2012, e quando, anche sulla base delle risultanze della relazione dell'Occ, la proposta di soddisfacimento dell'Amministrazione finanziaria è conveniente rispetto all'alternativa liquidatoria.

Procedimento di omologazione

Nell'alveo dell'[articolo 12-bis](#), viene sostituito il comma 3 prevedendo che il giudice, verificate l'ammissibilità e la fattibilità del piano, nonché l'idoneità dello stesso ad assicurare il pagamento dei crediti impignorabili e risolta ogni altra contestazione anche in ordine all'effettivo ammontare dei crediti, omologa il piano, disponendo per il relativo

provvedimento una forma idonea di pubblicità. Quando il piano prevede la cessione o l'affidamento a terzi di beni immobili o di beni mobili registrati, il decreto deve essere trascritto, a cura dell'Occ.

Il nuovo comma *3-bis* riprende le sanzioni processuali per il creditore che ha colpevolmente determinato la situazione di indebitamento o il suo aggravamento. Questi non può presentare opposizione o reclamo in sede di omologa, né far valere cause di inammissibilità che non derivino da comportamenti dolosi del debitore.

Esecuzione dell'accordo o del piano del consumatore

L'[articolo 13](#), L. 3/2012 viene modificato eliminando il riferimento ai crediti di cui all'[articolo 7](#) comma 1, terzo periodo e inserendo tra i crediti che devono essere soddisfatti con preferenza rispetto agli altri anche quelli relativi all'assistenza dei professionisti.

Impugnazione e risoluzione dell'accordo

Viene introdotto un nuovo comma *7-ter* all'[articolo 14-ter](#), stabilendo che il decreto di apertura della liquidazione della società produce i suoi effetti anche nei confronti dei soci illimitatamente responsabili.

Azioni del liquidatore

L'[articolo 14-decies](#), L. 3/2012, viene modificato prevedendo l'autorizzazione del giudice sia per l'esercizio o la prosecuzione da parte del liquidatore, di ogni azione prevista dalla legge finalizzata a conseguire la disponibilità dei beni compresi nel patrimonio del debitore e ogni azione diretta al recupero dei crediti sia per l'esercizio o la prosecuzione delle azioni dirette a far dichiarare inefficaci gli atti compiuti dal debitore in pregiudizio dei creditori, quando sono utili per il miglior soddisfacimento dei creditori.

Debitore incapiente

Viene introdotto il nuovo articolo 14-*quaterdecies*, L. 3/2012, prevedendo che il debitore persona fisica meritevole, che non sia in grado di offrire ai creditori alcuna utilità, diretta o indiretta, nemmeno in prospettiva futura, può accedere all'esdebitazione solo per una volta, fatto salvo l'obbligo di pagamento del debito entro 4 anni dal decreto del giudice nel caso in cui sopravvengano utilità rilevanti che consentano il soddisfacimento dei creditori in misura non inferiore al 10%. Non sono considerati utilità i finanziamenti, in qualsiasi forma erogati.

La valutazione di rilevanza è condotta su base annua, dedotti le spese di produzione del reddito e quanto occorrente al mantenimento del debitore e della sua famiglia in misura pari all'ammontare dell'assegno sociale aumentato della metà, moltiplicato per un parametro corrispondente al numero dei componenti del nucleo familiare della scala di equivalenza dell'Isee prevista dal Regolamento di cui al Decreto 159/2013.

La domanda è presentata tramite l'Occ al giudice competente, unitamente a:

- a) elenco di tutti i creditori, con indicazione delle somme dovute;
- b) elenco degli atti di straordinaria amministrazione compiuti negli ultimi 5 anni;
- c) copia delle dichiarazioni dei redditi degli ultimi 3 anni;
- d) indicazione degli stipendi, delle pensioni, dei salari e di tutte le altre entrate del debitore e del suo nucleo familiare.

	<p>Alla domanda deve essere allegata una relazione particolareggiata dell'Occ comprendente:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) indicazione delle cause dell'indebitamento e della diligenza impiegata dal debitore nell'assumere le obbligazioni; b) esposizione delle ragioni dell'incapacità del debitore di adempiere le obbligazioni assunte; c) indicazione dell'eventuale esistenza di atti del debitore impugnati dai creditori; d) valutazione sulla completezza e sull'attendibilità della documentazione depositata a corredo della domanda. <p>L'Occ nella sua relazione, deve indicare anche se il soggetto finanziatore, ai fini della concessione del finanziamento, abbia tenuto conto del merito creditizio del debitore, valutato in relazione al suo reddito disponibile, dedotto l'importo necessario a mantenere un dignitoso tenore di vita.</p> <p>I compensi dell'Occ sono ridotti della metà.</p> <p>Il giudice, assunte le informazioni ritenute utili, valutata la meritevolezza del debitore e verificata, a tal fine, l'assenza di atti in frode e la mancanza di dolo o colpa grave nella formazione dell'indebitamento, concede con decreto l'esdebitazione, indicando le modalità e il termine entro il quale il debitore deve presentare, a pena di revoca del beneficio, ove positiva, la dichiarazione annuale relativa alle sopravvenienze rilevanti.</p> <p>Il decreto è comunicato al debitore e ai creditori, i quali possono proporre opposizione nel termine di 30 giorni. Decorsi 30 giorni dall'ultima delle comunicazioni, il giudice, instaurato nelle forme ritenute più opportune il contraddittorio tra i creditori oppositori e il debitore, conferma o revoca il decreto. La decisione è soggetta a reclamo da presentare al Tribunale; del collegio non può far parte il giudice che ha pronunciato il provvedimento.</p> <p>Le previsioni di cui sopra si applicano anche alle procedure pendenti al 25 dicembre 2020.</p> <p>Nei procedimenti di omologazione degli accordi e dei piani del consumatore pendenti al 25 dicembre 2020, il debitore può presentare, fino all'udienza fissata ai sensi dell'articolo 10, L. 3/2012, istanza al Tribunale per la concessione di un termine non superiore a 90 giorni per il deposito di una nuova proposta di accordo o di un nuovo piano del consumatore, redatti in conformità a quanto sopra previsto. Il termine decorre dalla data del decreto con cui il Tribunale assegna il termine e non è prorogabile. L'istanza è inammissibile se presentata nell'ambito di un procedimento di omologazione della proposta di accordo nel corso del quale è già stata tenuta l'udienza, ma non sono state raggiunte le maggioranze stabilite dall'articolo 11, comma 2, L. 3/2012. Quando il debitore intende modificare unicamente i termini di adempimento dell'accordo di ristrutturazione o del piano, deposita fino all'udienza fissata per l'omologa una memoria contenente l'indicazione dei nuovi termini, depositando altresì la documentazione che comprova la necessità della modifica dei termini. Il differimento dei termini non può essere superiore di 6 mesi rispetto alle scadenze originarie.</p>
Articolo 4-quater	Sospensione procedure di sequestro o pignoramento nei territori del sisma Centro Italia

	<p>Viene previsto, fino al 31 marzo 2021, che per sostenere le Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria, interessati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016, ricompresi nei Comuni di cui agli allegati 1, 2 e 2-bis, D.L. 189/2016, non sono soggetti a procedure di sequestro o pignoramento e, in ogni caso, a esecuzione forzata in virtù di qualsivoglia azione esecutiva o cautelare, restando sospesa ogni azione esecutiva e privi di effetto i pignoramenti comunque notificati, le risorse provenienti dal Fondo per la ricostruzione delle aree terremotate di cui all'articolo 4, D.L. 189/2016, le somme depositate su conti correnti bancari a tal fine attivati o intestati alla gestione del Commissario delegato o straordinario del Governo per la relativa ricostruzione, nonché i contributi e ogni ulteriore risorsa destinati al finanziamento degli interventi inerenti alla ricostruzione pubblica o privata, all'assistenza alla popolazione e alla ripresa economica dei territori colpiti.</p> <p>Tali risorse e contributi non sono altresì da ricomprendere nel fallimento e sono comunque esclusi dall'applicazione della disciplina della Legge Fallimentare, nonché del codice della Crisi d'impresa e dell'insolvenza.</p>
Articolo 5 , commi 4- <i>bis</i> e 4- <i>ter</i>	<p>Credito d'imposta musica e spettacoli da vivo</p> <p>Viene modificato l'articolo 7, D.L. 81/2013, ampliano l'ambito di applicazione del credito d'imposta per le imprese produttrici di fonogrammi e di videogrammi musicali e per le imprese organizzatrici e produttrici di spettacoli di musica dal vivo, aumentandone il limite di spesa a 800.000 euro nei 3 anni d'imposta.</p>
Articolo 5, commi 6 e 7	<p>Tax credit vacanze</p> <p>Viene estesa la disciplina del <i>tax credit</i> vacanze al periodo d'imposta 2021 estendendo la possibilità di utilizzo, per una sola volta, fino al 30 giugno 2021. Sono prese in considerazione le domande presentate entro il 31 dicembre 2020.</p>
Articolo 6	<p>Misure urgenti di sostegno all'<i>export</i> e al sistema delle fiere internazionali</p> <p>Modificando il comma 1 dell'articolo 91, D.L. 104/2020, la sezione del fondo rotativo di cui all'articolo 2, comma 1, D.L. 251/1981, volta al supporto ai processi di internazionalizzazione degli enti fieristici italiani, costituiti in forma di società di capitali viene estesa anche alle imprese aventi come attività prevalente l'organizzazione di eventi fieristici di rilievo internazionale.</p> <p>Implementando il successivo comma 3, viene, inoltre, prevista la possibilità di concessione, per il tramite di Simest Spa, di contributi a fondo perduto commisurati ai costi fissi sostenuti dal 1° marzo 2020 e non coperti da utili, misure di sostegno erogate da P.A. o da altre fonti di ricavo.</p>
Articolo 6-bis	<p>Sostegno ai settori del turismo e cultura e per l'internazionalizzazione</p> <p>Sono state incrementate le dotazioni dei seguenti fondi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - il fondo di parte corrente di cui all'articolo 89, comma 1, D.L. 18/2020 di 90 milioni di euro per il 2021; - il fondo di cui all'articolo 182, comma 1, D.L. 34/2020 di 10 milioni di euro per il 2020 a cui possono accedere, per effetto della modifica introdotta, anche le imprese, non soggette a obblighi di servizio pubblico, autorizzate ai sensi del D.Lgs. 422/1997, e delle relative leggi regionali di attuazione, esercenti, mediante autobus scoperti, le attività riferite al codice Ateco 49.31.00;

	<p>- il fondo di cui all'articolo 183, comma 2, D.L. 34/2020 di 350 milioni di euro per il 2020 e di 50 milioni di euro per il 2021. I predetti incrementi, nella misura di 350 milioni di euro per l'anno 2020, sono destinati al ristoro delle perdite subite dal settore delle fiere e dei congressi.</p> <p>Viene previsto che i contributi percepiti ai sensi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - degli articoli 72, comma 1, lettera d) e 89, D.L. 18/2020; - degli articoli 182, comma 1, e 183, comma 2, D.L. 34/2020; e - articolo 91, comma 3, D.L. 104/2020 <p>non concorrono alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi, non rilevano altresì ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir, né alla formazione del valore della produzione netta ai fini Irap.</p> <p>Inoltre, per tali contributi, in riferimento ai settori del turismo e della cultura, ai soli fini dell'erogazione, i documenti unici di regolarità contributiva in corso di validità alla data del 29 ottobre 2020 conservano la loro validità nel periodo compreso tra il 30 ottobre 2020 e il 31 gennaio 2021.</p>
Articolo 6-ter	<p>Contributo <i>una tantum</i> edicole</p> <p>In sede di conversione in legge viene introdotto un contributo <i>una tantum</i>, pari a 1.000 euro, alle persone fisiche esercenti punti vendita esclusivi per la rivendita di giornali e riviste, non titolari di reddito da lavoro dipendente.</p> <p>Il tetto di spesa per il 2021 è individuato in 7,2 milioni di euro; nel caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, si procede alla ripartizione delle stesse tra i beneficiari in misura proporzionale al contributo spettante.</p> <p>Il contributo è riconosciuto previa istanza al Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del CdM, da presentare entro il termine del 28 febbraio 2021, secondo le modalità di cui al D.P.C.M. 3 agosto 2020.</p>
Articolo 7	<p>Misure di sostegno alle imprese appartenenti alle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura</p> <p>In sede di conversione in legge viene abrogato l'articolo che prevedeva il riconoscimento, in via straordinaria, per gli operatori delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura ulteriori 100 milioni di euro.</p>
Articolo 7-bis	<p>Misure di sostegno ai familiari del personale di bordo posto sotto sequestro</p> <p>Sono state stanziare risorse destinate anche alla corresponsione nell'anno 2021 di misure di sostegno ai familiari del personale imbarcato e di contributi alle imprese di pesca, nei casi di sequestro in alto mare da parte di forze straniere anche non regolari.</p>
Articolo 8	<p>Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda</p> <p>Ai soggetti operanti nei settori economici di cui all'allegato 1, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente, viene esteso il credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'articolo 28, D.L. 34/2020, è esteso ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.</p> <p>A tal fine, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 28, D.L. 34/2020.</p>

<p>Articolo 8-bis</p>	<p>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 D.P.C.M. 3 novembre 2020</p> <p>Alle imprese operanti nei settori riferiti ai codici Ateco di cui all'allegato 2, nonché alle imprese che svolgono le attività di cui ai codici Ateco 79.1, 79.11 e 79.12 che hanno la sede operativa nelle aree del territorio nazionale di cui alle ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis, D.L. 137/2020, è riconosciuto il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'articolo 8, con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.</p>
<p>Articolo 8-ter</p>	<p>Riduzioni oneri bolletta elettrica</p> <p>Viene istituito, nello stato di previsione del Mef, un fondo con una dotazione iniziale di 180 milioni di euro per l'anno 2021 finalizzato alla riduzione, nell'anno 2021, della spesa sostenuta, con riferimento alle voci della bolletta elettrica identificate come:</p> <ul style="list-style-type: none"> - "trasporto e gestione del contatore" e - "oneri generali di sistema". <p>Dalle utenze connesse in bassa tensione diverse dagli usi domestici le quali, alla data del 25 ottobre 2020, hanno la partita Iva attiva e dichiarano di svolgere come attività prevalente una di quelle riferite ai codici Ateco degli allegati al D.L. 137/2020.</p>
<p>Articoli 9, 9-bis e 9-ter, comma 1</p>	<p>Cancellazione seconda rata Imu</p> <p>Fermo restando quanto previsto dall'articolo 78, D.L. 34/2020, viene cancellato il versamento della seconda rata Imu per gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività di cui all'allegato 1, a condizione che i proprietari siano anche gestori delle suddette attività.</p> <p>Con l'articolo 9-bis, vien estesa la cancellazione del versamento della seconda rata Imu anche in riferimento agli immobili e relative pertinenze in cui si esercitano le attività riferite ai codici Ateco riportati nell'allegato 2, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate e che gli immobili siano ubicati nei comuni delle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate, alla data del 26 novembre 2020, con ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis, D.L. 137/2020.</p> <p>L'articolo 9-ter, comma 1, estende l'esenzione dal pagamento dell'Imu 2020, disposta dai decreti emergenziali per alcuni immobili produttivi, a tutti i soggetti passivi Imu individuati ai sensi delle norme generali sull'imposta a condizione che siano anche gestori delle attività economiche interessate dalle norme di esenzioni.</p>
<p>Articolo 9-ter, commi 2-8</p>	<p>Sostegno alle imprese di pubblico esercizio</p> <p>Ai sensi del comma 2, le imprese di pubblico esercizio di cui all'articolo 5, L. 287/1991 e quindi:</p> <p>a) esercizi di ristorazione, per la somministrazione di pasti e di bevande, comprese quelle aventi un contenuto alcolico superiore al 21% del volume, e di latte (ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie ed esercizi similari);</p>

	<p>b) esercizi per la somministrazione di bevande, comprese quelle alcoliche di qualsiasi gradazione, nonché di latte, di dolci, compresi i generi di pasticceria e gelateria, e di prodotti di gastronomia (bar, caffè, gelaterie, pasticcerie ed esercizi simili);</p> <p>c) esercizi di cui alle lettere a) e b), in cui la somministrazione di alimenti e di bevande viene effettuata congiuntamente ad attività di trattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi simili;</p> <p>d) esercizi di cui alla lettera b), nei quali è esclusa la somministrazione di bevande alcoliche di qualsiasi gradazione titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico, già esonerate dal 1° maggio 2020 al 31 dicembre 2020, sono esonerate, dal 1° gennaio 2021 al 31 marzo 2021, dal pagamento del canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria.</p> <p>Il comma 3 stabilisce che i titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico per l'esercizio del commercio su aree pubbliche di cui al D.Lgs. 114/1998, sono esonerati dal 1° gennaio al 31 marzo 2021 dal pagamento del 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.</p> <p>Ai sensi del comma 4, sempre nel periodo 1° gennaio al 31 marzo 2021, le domande di nuove concessioni per l'occupazione di suolo pubblico, ovvero di ampliamento delle superfici già concesse, sono presentate in via telematica, con allegata la sola planimetria.</p>
Articolo 9-quater	<p>Fondo per la sostenibilità del pagamento degli affitti di unità immobiliari residenziali</p> <p>Viene introdotto, per il 2021, un contributo a fondo perduto per i locatori di immobile a uso abitativo, ubicato in un Comune ad alta tensione abitativa, che costituisca l'abitazione principale del locatario, che riduce il canone del contratto di locazione in essere alla data del 29 ottobre 2020, fino al 50% della riduzione del canone, entro il limite massimo annuo di 1.200 euro per singolo locatore.</p> <p>Ai fini del riconoscimento del contributo il locatore deve comunicare telematicamente, all'Agenzia delle entrate la rinegoziazione del canone di locazione e ogni altra informazione utile ai fini dell'erogazione del contributo.</p> <p>Il limite di spesa per il 2021 ammonta a 50 milioni di euro.</p> <p>Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 25 dicembre 2020, sono individuate le modalità applicative, la percentuale di riduzione del canone mediante riparto proporzionale in relazione alle domande presentate.</p>
Articolo 9-quinquies	<p>Proroga versamenti soggetti Isa</p> <p>Viene estesa a tutti i soggetti Isa operanti in determinati settori economici, con domicilio fiscale o sede operativa in zona rossa, nonché esercenti l'attività di gestione di ristoranti in zona arancione, la proroga al 30 aprile 2021 del 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, a prescindere dall'eventuale diminuzione del fatturato o dei corrispettivi.</p>
Articolo 10	<p>Proroga presentazione modello 770</p>

	Viene prorogato al 10 dicembre 2020 il termine per la presentazione del modello 770 per l'anno 2019.
Articolo 10-bis	<p>Detassazione di contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza Covid-19</p> <p>Viene stabilito che i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza da Covid-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>Le disposizioni si applicano, nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final, alle misure deliberate successivamente alla dichiarazione dello stato di emergenza sul territorio nazionale avvenuta con delibera del CdM 31 gennaio 2020, e successive proroghe.</p>
Articolo 11	<p>Finanziamento della prosecuzione delle misure di sostegno al reddito per le conseguenze dell'emergenza epidemiologica</p> <p>Per consentire l'attuazione di quanto disposto dall'articolo 12, nonché l'accesso anche nell'anno 2021 a integrazioni salariali nei casi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza da Covid-19 nei limiti delle risorse disponibili, è consentita la conservazione in conto residui per il relativo utilizzo nell'esercizio successivo di parte delle spese autorizzate di cui all'articolo 19, comma 9, D.L. 18/2020 e all'articolo 1, comma 11, D.L. 104/2020.</p>
Articolo 12 , commi da 1 a 7 e articolo 12-bis , comma 2	<p>Nuovi trattamenti di Cigo, assegno ordinario e Cigd</p> <p>Sono ulteriormente prorogati gli ammortizzatori sociali connessi all'emergenza epidemiologica da Covid-19 (Cigo, Cigd, Aso e Cisoa), per una durata massima di 6 settimane, da collocarsi nel periodo ricompreso tra il 16 novembre 2020 e il 31 gennaio 2021. I periodi di integrazione precedentemente richiesti e autorizzati ai sensi dell'articolo 1, D.L. 104/2020, convertito con modificazioni dalla L. 126/2020, collocati, anche parzialmente, in periodi successivi al 15 novembre 2020, sono imputati, ove autorizzati, alle 6 settimane previste dal Decreto Ristori.</p> <p>Le 6 settimane spettano:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ai datori di lavoro ai quali sia stato già interamente autorizzato l'ulteriore periodo di 9 settimane di cui all'articolo 1, comma 2, D.L. 104/2020, decorso il periodo autorizzato; • ai datori di lavoro appartenenti ai settori interessati dai provvedimenti che dispongono la chiusura o la limitazione delle attività economiche e produttive al fine di fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19. <p>Così come le ulteriori 9 settimane previste dal D.L. 104/2020, anche le 6 settimane del D.L. Rilancio, risultano essere soggette a un contributo addizionale, che il datore di lavoro è tenuto a versare a partire dal periodo di paga successivo al provvedimento di concessione dell'integrazione salariale, determinato sulla base del raffronto tra il</p>

	<p>fatturato aziendale del primo semestre 2020 e quello del corrispondente semestre 2019, pari:</p> <p>a) al 9% della retribuzione globale che sarebbe spettata al lavoratore per le ore di lavoro non prestate durante la sospensione o riduzione dell'attività lavorativa, per i datori di lavoro che hanno avuto una riduzione del fatturato inferiore al 20%;</p> <p>b) al 18% della retribuzione globale che sarebbe spettata al lavoratore per le ore di lavoro non prestate durante la sospensione o riduzione dell'attività lavorativa, per i datori di lavoro che non hanno avuto alcuna riduzione del fatturato.</p> <p>Il contributo addizionale non è dovuto dai datori di lavoro che hanno subito una riduzione del fatturato pari o superiore al 20% e per coloro che hanno avviato l'attività d'impresa successivamente al 1° gennaio 2019. Inoltre, sono esclusi i datori di lavoro appartenenti ai settori interessati dai provvedimenti che dispongono la chiusura o la limitazione delle attività economiche e produttive al fine di fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19.</p> <p>Ai fini dell'accesso alle ulteriori 6 settimane, il datore di lavoro deve presentare all'Inps domanda di concessione, nella quale autocertifica la sussistenza dell'eventuale riduzione del fatturato che determina l'esonero, ovvero l'aliquota del contributo addizionale: in mancanza di autocertificazione, si applica l'aliquota del 18%.</p> <p>Le domande di accesso ai trattamenti previsti dal D.L. Ristori devono essere inoltrate all'Inps, a pena di decadenza, entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa: in fase di prima applicazione, il termine di decadenza è fissato entro il 30 novembre 2020 (secondo la circolare Inps n. 139/2020, le domande relative a periodi che hanno inizio nel mese di novembre 2020, possono utilmente essere trasmesse entro il 31 dicembre 2020).</p> <p>In caso di pagamento diretto delle prestazioni da parte dell'Inps, il datore di lavoro è tenuto a inviare all'Istituto tutti i dati necessari per il pagamento o per il saldo dell'integrazione salariale entro la fine del mese successivo a quello in cui è collocato il periodo di integrazione salariale, ovvero, se posteriore, entro il termine di 30 giorni dall'adozione del provvedimento di concessione: in sede di prima applicazione, tali termini sono spostati al trentesimo giorno successivo alla data di entrata in vigore del Decreto Ristori, se tale ultima data è posteriore a quella di cui al primo periodo. Trascorsi inutilmente tali termini, il pagamento della prestazione e gli oneri a essa connessi rimangono a carico del datore di lavoro inadempiente.</p> <p>Il comma 7 dell'articolo 12 è stato soppresso (prevedeva la scadenza al 31 ottobre 2020 dei termini di invio delle domande di accesso ai trattamenti collegati all'emergenza Covid-19 e di trasmissione dei dati necessari per il pagamento o per il saldo degli stessi, che, in applicazione della disciplina ordinaria, si collocano tra il 1° e il 10 settembre 2020 poi posticipata al 15 novembre 2020 come evidenziato al successivo articolo 12-bis).</p> <p>I trattamenti di integrazione salariale sono riconosciuti anche in favore dei lavoratori in forza al 9 novembre 2020.</p>
<p>Articolo 12, commi 9 - 11 e articolo 22</p>	<p>Divieto di licenziamento</p>

	<p>Viene prorogato al 31 gennaio 2021 il divieto di licenziamento, sia collettivo (articoli 4, 5 e 24, L. 223/1991), fatte salve le ipotesi in cui il personale interessato dal recesso, già impiegato nell'appalto, sia riassunto a seguito di subentro di nuovo appaltatore, sia individuale per giustificato motivo oggettivo (articolo 3, L. 604/1966). È altresì confermata la sospensione delle procedure ex articolo 7, L. 604/1966.</p> <p>Le deroghe previste, di fatto, coincidono con quanto previsto in precedenza dal D.L. 104/2020: il divieto non opera nelle ipotesi di licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell'attività dell'impresa, conseguenti alla messa in liquidazione della società, senza continuazione, anche parziale, dell'attività, nei casi in cui nel corso della liquidazione non si configuri la cessione di un complesso di beni o attività che possano configurare un trasferimento d'azienda o di un ramo di essa, ai sensi dell'articolo 2112, cod. civ., o nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo; a detti lavoratori è comunque riconosciuto il trattamento di cui all'articolo 1, D.L. 22/2015. Sono, altresì, esclusi dal divieto i licenziamenti intimati in caso di fallimento, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa, ovvero ne sia disposta la cessazione. Nel caso in cui l'esercizio provvisorio sia disposto per uno specifico ramo dell'azienda, sono esclusi dal divieto i licenziamenti riguardanti i settori non compresi nello stesso.</p> <p>Inoltre, l'articolo 22, comma 3, prevede che, in caso di quarantena disposta dall'ASL o sospensione dell'attività didattica, in presenza di figli di età compresa fra 14 e 16 anni, i genitori abbiano diritto di astenersi dal lavoro senza corresponsione di retribuzione o indennità né riconoscimento di contribuzione figurativa, con divieto di licenziamento e diritto alla conservazione del posto di lavoro.</p>
Articolo 12 , commi 14 - 16	<p>Esonero dal versamento dei contributi previdenziali per aziende che non richiedono trattamenti di cassa integrazione</p> <p>Al fine di ridurre il ricorso agli ammortizzatori sociali Covid-19, in via eccezionale, ai datori di lavoro privati (con esclusione del settore agricolo) che non richiedano le ulteriori 6 settimane dei trattamenti di integrazione salariale di cui agli articoli da 19 a 22-quinquies, D.L. 18/2020, ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, è riconosciuto l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali a loro carico, per un periodo massimo di 4 settimane, fruibili entro il 31 gennaio 2021, nei limiti delle ore di integrazione salariale già fruite a giugno 2020, riparametrato e applicato su base mensile. L'esonero non si applica ai premi e contributi dovuti all'Inail. I datori di lavoro privati che abbiano richiesto l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali ai sensi dell'articolo 3, D.L. 104/2020, possono rinunciare per la frazione di esonero richiesto e non goduto e, contestualmente, presentare domanda per accedere ai trattamenti di integrazione salariale previsti dal D.L. Ristori. Tale facoltà può essere esercitata anche per una frazione del numero dei lavoratori interessati dal beneficio.</p> <p>Per la piena operatività dell'agevolazione è necessario attendere l'autorizzazione della Commissione Europea.</p>

Articolo 12, comma 16 bis	<p>Contributo per assunzione di donne vittime di violenza</p> <p>Il contributo alle cooperative sociali di cui alla L. 381/1991, con riferimento alle nuove assunzioni di donne vittime di violenza di genere, debitamente certificati dai servizi sociali del comune di residenza o dai centri anti-violenza o dalle case rifugio, è attribuito anche, per un periodo massimo di 12 mesi ed entro il limite di spesa di 1 milione di euro per l'anno 2021, con riferimento alle nuove assunzioni con contratto di lavoro a tempo indeterminato a decorrere dal 1° gennaio 2021 e non oltre il 31 dicembre 2021.</p>
Articolo 12-bis	<p>Misure in materia di integrazione salariale</p> <p>Sono prorogati al 15 novembre 2020 i termini decadenziali di invio delle domande di accesso ai trattamenti collegati all'emergenza da Covid-19 di cui agli articoli da 19 a 22-quinquies, D.L. 18/2020 e quelli di trasmissione dei dati necessari per il pagamento o per il saldo degli stessi che, in applicazione della disciplina ordinaria, si collocano tra il 1° e il 30 settembre 2020.</p> <p>I trattamenti di integrazione salariale di cui all'articolo 12 sono riconosciuti anche in favore dei lavoratori in forza alla data del 9 novembre 2020.</p>
Articolo 12-ter	<p>Ulteriori misure in materia di integrazione salariale</p> <p>I trattamenti di integrazione salariale di cui all'articolo 1, D.L. 104/2020 sono riconosciuti anche in favore dei lavoratori in forza alla data del 9 novembre 2020.</p>
Articolo 12-quater	<p>Misure in favore degli operatori volontari del servizio civile universale</p> <p>In deroga a quanto previsto all'articolo 14, D.Lgs. 40/2017, nell'anno 2021 sono ammessi a svolgere il servizio civile universale i giovani che, alla data di presentazione della domanda, abbiano compiuto il ventottesimo e non superato il ventinovesimo anno di età, a condizione che abbiano interrotto lo svolgimento del servizio civile nell'anno 2020 a causa dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.</p>
Articolo 13	<p>Sospensione versamenti previdenziali</p> <p>Viene prevista la sospensione dei termini relativi ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria dovuti per la competenza del mese di novembre 2020, per i datori di lavoro privati appartenenti ai settori interessati dal D.P.C.M. 24 ottobre 2020, che svolgono come attività prevalente una di quelle riferite ai codici Ateco di cui all'allegato 1, che hanno la sede operativa nel territorio dello Stato.</p> <p>I pagamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, sospesi saranno effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021.</p> <p>Il mancato pagamento di 2 rate, anche non consecutive, determina la decadenza dal beneficio della rateazione.</p>
Articolo 13-bis	<p>Sospensione dei versamenti previdenziali e assistenziali per i datori di lavoro privati con sede operativa nei territori interessati dalle nuove misure restrittive appartenenti ai settori economici riferiti ai codici Ateco riportati negli allegati 1 e 2</p> <p>La sospensione dei versamenti contributivi dovuti nel mese di novembre 2020, di cui all'articolo 13, si applica anche in favore dei datori di lavoro privati appartenenti ai</p>

	<p>settori economici riferiti ai codici Ateco riportati nell'allegato 1. La predetta sospensione non opera relativamente ai premi per l'assicurazione obbligatoria Inail.</p> <p>È altresì sospeso il versamento dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti nel mese di novembre 2020, in favore dei datori di lavoro privati che abbiano unità produttive od operative 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 D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis del presente decreto, appartenenti ai settori economici riferiti ai codici Ateco riportati nell'Allegato 2 e 3. I dati identificativi relativi ai suddetti datori di lavoro sono comunicati, a cura dell'Agenzia delle entrate, all'Inps, al fine di consentire il riconoscimento ai beneficiari delle misure concernenti la sospensione.</p> <p>I pagamenti dei contributi sospesi 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 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021. Il mancato pagamento di 2 rate, anche non consecutive, determina la decadenza dal beneficio della rateizzazione.</p> <p>I benefici di cui al presente articolo sono attribuiti in coerenza con la normativa vigente dell'Unione europea in materia di aiuti di Stato.</p>
Articolo 13-ter	<p>Sospensione dei versamenti tributari</p> <p>È prevista:</p> <ul style="list-style-type: none"> - per i soggetti che esercitano le attività economiche sospese ai sensi dell'articolo 1, D.P.C.M. 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale; - per i soggetti 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, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis, D.L. 137/2020; - per i soggetti che operano nei settori economici riferiti ai codici Ateco riportati nell'allegato 2, 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, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis, D.L. 137/2020, la sospensione dei termini che scadono nel mese di novembre 2020 relativi: <ul style="list-style-type: none"> a) ai versamenti relativi alle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24, D.P.R. 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. <p>Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.</p> <p>I versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione fino a un massimo</p>

	di 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021.
Articolo 13-quater	<p>Sospensione dei versamenti tributari e contributivi in scadenza nel mese di dicembre</p> <p>Per 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 2019 e che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre dell'anno 2020 rispetto allo stesso mese dell'anno precedente, sono sospesi i termini che scadono nel mese di dicembre 2020 relativi:</p> <p>a) ai versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24, D.P.R. 600/1973, e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta;</p> <p>b) ai versamenti relativi all'Iva;</p> <p>c) ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali.</p> <p>Tali versamenti sono sospesi anche per 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 hanno intrapreso l'attività di impresa, di arte o professione, in data successiva al 30 novembre 2019.</p> <p>La sospensione si applica, a prescindere dai requisiti relativi ai ricavi o compensi e alla diminuzione del fatturato o dei corrispettivi, ai soggetti che esercitano le attività economiche sospese ai sensi dell'articolo 1, D.P.C.M. 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale, ai soggetti 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, come individuate alla data del 26 novembre 2020 con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli 2 e 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis del presente decreto, nonché ai soggetti che operano nei settori economici riferiti ai codici Ateco riportati nell'allegato 2, ovvero esercitano l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o 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, come individuate alla data del 26 novembre 2020 con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis del presente decreto.</p> <p>I versamenti sospesi 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.</p> <p>Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.</p>
Articolo 13-quinquies	<p>Proroga del termine di versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi e dell'Irap</p> <p>Per 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, il termine di</p>

	<p>versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'Irap in scadenza il 30 novembre 2020 è stato prorogato al 10 dicembre 2020.</p> <p>Per 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 2019 e che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre dell'anno 2020 rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, 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, è prorogato al 30 aprile 2021. Tali deroghe si applicano, a prescindere dai requisiti relativi ai ricavi o compensi e alla diminuzione del fatturato o dei corrispettivi stabiliti nel suddetto comma, ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che operano nei settori economici riferiti ai codici Ateco riportati 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, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis, D.L. 137/2020, 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, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis, D.L. 137/2020.</p> <p>I versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 aprile 2021 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 30 aprile 2021.</p> <p>Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.</p>
Articolo 13-sexies	<p>Proroga del termine per la presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e Irap</p> <p>Il termine per la presentazione in via telematica della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e Irap, in scadenza il 30 novembre 2020, è stato prorogato al 10 dicembre 2020.</p>
Articolo 13-septies	<p>Proroga termine definizioni agevolate</p> <p>Slittano al 1° marzo 2021 i termini per il versamento:</p> <ul style="list-style-type: none"> - della rata scadente il 28 febbraio 2020, relativa alla c.d. rottamazione-<i>ter</i>, comprese le rate, scadenti nel medesimo giorno, relative alle rottamazioni degli anni precedenti e che, in virtù del D.L. 119/2018, sono state riaperte ai contribuenti inadempienti ai precedenti piani di rateazione, nonché rimodulate nel tempo; - della rata scadente il 28 febbraio 2020, relativa alla definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione a titolo di risorse proprie dell'Unione Europea, ex articolo 5, comma 1, lettera d), D.L. 119/2018;

	<ul style="list-style-type: none"> - della rata scadente il 28 febbraio 2020, relativa alla c.d. rottamazione-ter, per i contribuenti che abbiano aderito a tale rottamazione in un secondo momento, e cioè entro il 31 luglio 2019; - della rata delle somme dovute a titolo di “saldo e stralcio” delle cartelle scadenti il 31 marzo 2020.
Articolo 13-octies	<p>Proroga accesso Fondo Gasparrini</p> <p>Viene prorogato al 9 aprile 2022 il termine per avvalersi dei benefici previsti del Fondo di solidarietà per i mutui per l'acquisto della prima casa, anche se in ammortamento da meno di un anno.</p> <p>Viene, inoltre, prorogato al 31 dicembre 2021 il termine entro cui la banca è tenuta alla sospensione dalla prima rata in scadenza successiva alla data di presentazione della domanda di sospensione del pagamento.</p>
Articolo 13-novies	<p>Proroga versamenti prelievo erariale unico sugli apparecchi ex articolo 110, comma 6, lettere a) e b), Tulps</p> <p>Viene previsto che il versamento del saldo del prelievo erariale unico sugli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettera a) e lettera b), Tulps e del canone concessorio del V bimestre 2020 è versato in misura pari al 20% del dovuto sulla base della raccolta di gioco del medesimo bimestre, con scadenza 18 dicembre 2020.</p> <p>La restante quota può essere versata con rate mensili di pari importo, con debenza degli interessi legali calcolati giorno per giorno.</p> <p>La prima rata sarà versata entro il 22 gennaio 2021 e le successive entro l'ultimo giorno di ciascun mese successivo.</p> <p>L'ultima rata sarà versata entro il 30 giugno 2021.</p>
Articolo 13-decies	<p>Razionalizzazione delle rateazioni</p> <p>Viene sostituito integralmente il comma 1-<i>quater</i> dell'articolo 19, D.P.R. 602/1973, prevedendo che a seguito della presentazione della richiesta di rateazione per situazioni di obiettiva difficoltà e fino alla data dell'eventuale rigetto della richiesta ovvero dell'eventuale decadenza dalla dilazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza; b) non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione; c) non possono essere avviate nuove procedure esecutive. <p>Vengono introdotti anche i nuovi commi 1-<i>quater</i> 1 e 1-<i>quater</i>2 con cui è previsto che non può essere mai concessa la dilazione delle somme oggetto di verifica effettuata, ai sensi dell'articolo 48-bis, D.P.R. 602/1973 in qualunque momento antecedente alla data di accoglimento della richiesta di rateazione. Inoltre, il pagamento della prima rata determina l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente avviate, a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.</p> <p>Queste novità si rendono applicabili, per espressa previsione di cui al comma 2 ai soli provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste di rateazione</p>

	<p>presentate a decorrere dal 30 novembre 2020, data di entrata in vigore del Decreto Ristori-<i>quater</i>.</p> <p>Sempre in riferimento alle istanze di rateazione presentate a decorrere dal 30 novembre 2020, in deroga a quanto previsto dall'articolo 19, comma 1, ultimo periodo, D.P.R. 602/1973, la temporanea situazione di obiettiva difficoltà è documentata, ai fini della relativa concessione, nel caso in cui le somme iscritte a ruolo sono di importo superiore a 100.000 euro.</p> <p>Gli effetti di cui all'articolo 19, comma 3, lettere a), b) e c), D.P.R. 602/1973, in riferimento ai provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste di rateazione di cui sopra, si determinano in caso di mancato pagamento, nel periodo di rateazione, di 10 rate, anche non consecutive.</p> <p>È prevista la possibilità di accedere a una nuova rateizzazione per i carichi contenuti nei piani di dilazione per i quali, anteriormente alla data di inizio della sospensione di cui ai commi 1 e 2-bis dell'articolo 68, D.L. 18/2020, è intervenuta la decadenza dal beneficio. A tal fine la richiesta di rateazione deve essere presentata entro il 31 dicembre 2021, senza necessità di saldare le rate scadute alla data di relativa presentazione.</p>
Articolo 13-undecies	<p>Disposizioni in materia di contribuzione volontaria</p> <p>In via eccezionale, in deroga all'articolo 8, comma 3, D.Lgs. 184/1997, i versamenti dei contributi volontari all'Inps, dovuti per il periodo dal 31 gennaio 2020 al 31 dicembre 2020, sono considerati validi anche se effettuati in ritardo, purché entro i 2 mesi successivi e comunque entro il 28 febbraio 2021.</p>
Articolo 13-terdecies	<p>Bonus baby-sitting</p> <p>A decorrere dalla data del 9 novembre 2020 limitatamente alle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis, D.L. 137/2020, nelle quali sia stata disposta la sospensione dell'attività didattica in presenza nelle scuole secondarie di primo grado, i genitori lavoratori di alunni delle suddette scuole iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995, o iscritti alle gestioni speciali dell'assicurazione generale obbligatoria, e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, hanno diritto a fruire di uno o più bonus per l'acquisto di servizi di baby-sitting nel limite massimo complessivo di 1.000 euro, da utilizzare per prestazioni effettuate nel periodo di sospensione dell'attività didattica in presenza prevista dal predetto D.P.C.M. 3 novembre 2020.</p> <p>La fruizione del <i>bonus</i> è riconosciuta alternativamente ad entrambi i genitori, nelle sole ipotesi in cui la prestazione lavorativa non possa essere svolta in modalità agile, ed è subordinata alla condizione che nel nucleo familiare non vi sia altro genitore beneficiario di strumenti di sostegno al reddito in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa o altro genitore disoccupato o non lavoratore.</p> <p>Il <i>bonus</i> non è riconosciuto per le prestazioni rese dai familiari ed è riconosciuto anche per i genitori affidatari.</p>

<p>Articolo 13-septiesdecies</p>	<p>Differimenti per residenti in Lampedusa e Linosa</p> <p>Viene esteso il differimento della scadenza dei versamenti tributari, contributivi e assistenziali dovuti dai soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio del Comune di Lampedusa e Linosa ai versamenti scaduti nelle annualità 2018 e 2019. Tali versamenti possono essere effettuati nel limite del 40% dell'importo dovuto, a eccezione di quelli riguardanti l'Iva.</p> <p>La riduzione, per i soggetti che svolgono attività economica, si applica nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dall'ordinamento dell'UE per gli aiuti di Stato <i>de minimis</i>.</p>
<p>Articolo 14</p>	<p>Nuove misure in materia di Reddito di emergenza</p> <p>L'articolo 14 prevede la proroga per i mesi di novembre e dicembre 2020 della quota di reddito di emergenza (REM) per i nuclei familiari già beneficiari ai sensi dell'articolo 23, comma 1, D.L. 104/2020.</p> <p>Inoltre, il comma 2 dell'articolo 14 riconosce il Rem, per una singola quota ai sensi dell'articolo 82, comma 5, D.L. 34/2020 (400 euro, moltiplicati per il corrispondente parametro della scala di equivalenza di cui all'articolo 2, comma 4, D.L. 4/2019, convertito con modificazioni dalla L. 26/2019, fino a un massimo di 2, corrispondente a 800 euro, ovvero fino a un massimo di 2,1 nel caso in cui nel nucleo familiare siano presenti componenti in condizioni di disabilità grave o non autosufficienza come definite ai fini ISEE), relative alle mensilità di novembre e dicembre 2020, ai nuclei familiari in possesso dei seguenti requisiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) un valore del reddito familiare, nel mese di settembre 2020, inferiore a una soglia pari all'ammontare di cui all'articolo 82, comma 5, D.L. 34/2020; b) assenza nel nucleo familiare di componenti che percepiscono o hanno percepito una delle indennità di cui all'articolo 15, D.L. 137/2020; c) possesso dei requisiti di cui ai commi 2, lettere a), c) e d), 2-bis e 3, articolo 82, D.L. 34/2020. <p>La domanda per le quote di Rem previste dal D.L. 137/2020 è presentata all'Inps entro il 30 novembre 2020 tramite modello di domanda predisposto dal medesimo Istituto e presentato secondo le modalità stabilite dallo stesso.</p>
<p>Articolo 15</p>	<p>Nuova indennità per i lavoratori stagionali del turismo, degli stabilimenti termali e dello spettacolo</p> <p>Ai beneficiari dell'indennità di cui all'articolo 9, D.L. 104/2020, viene erogata nuovamente l'indennità <i>una tantum</i> pari a 1.000 euro.</p> <p>Viene riconosciuta un'indennità onnicomprensiva pari a 1.000 euro a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - lavoratori dipendenti stagionali del settore turismo e degli stabilimenti termali che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 29 ottobre 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo, non titolari di pensione, né di rapporto di lavoro dipendente, né di NASPI, sempre al 29 ottobre 2020; - lavoratori in somministrazione, impiegati presso imprese utilizzatrici operanti nel settore del turismo e degli stabilimenti termali, che abbiano cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 29 ottobre 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo

periodo, non titolari di pensione, nè di rapporto di lavoro dipendente, nè di NASPI, al 29 ottobre 2020.

- lavoratori dipendenti e autonomi che in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività o il loro rapporto di lavoro, individuati nei seguenti:

a) lavoratori dipendenti stagionali appartenenti a settori diversi da quelli del turismo e degli stabilimenti termali che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 29 ottobre 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo;

b) lavoratori intermittenti, di cui agli articoli da [13](#) a [18](#), D.Lgs. 81/2015, che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 29 ottobre 2020;

c) lavoratori autonomi, privi di partita Iva, non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 29 ottobre 2020 siano stati titolari di contratti autonomi occasionali riconducibili alle disposizioni di cui all'[articolo 2222](#), cod. civ. e che non abbiano un contratto in essere al 29 ottobre 2020. Gli stessi, per tali contratti, devono essere già iscritti alla data del 17 marzo 2020 alla Gestione separata di cui all'[articolo 2](#), comma 26, L. 335/1995, con accredito nello stesso arco temporale di almeno un contributo mensile;

d) incaricati alle vendite a domicilio di cui all'[articolo 19](#), D.Lgs. 114/1998, con reddito annuo 2019 derivante dalle medesime attività superiore a 5.000 euro e titolari di partita Iva attiva e iscritti alla Gestione Separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995, al 29 ottobre 2020 e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie.

Tali soggetti, alla data di presentazione della domanda, non devono essere in alcuna delle seguenti condizioni:

a) titolari di altro contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, diverso dal contratto intermittente di cui agli articoli da 13 a 18, D.Lgs. 81/2015;

b) titolari di pensione.

Sempre un'indennità onnicomprensiva pari a 1.000 euro viene riconosciuta ai lavoratori dipendenti a tempo determinato del settore del turismo e degli stabilimenti termali in possesso cumulativamente dei seguenti requisiti:

a) titolarità nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 29 ottobre 2020 di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato nel settore del turismo e degli stabilimenti termali, di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate;

b) titolarità nel 2018 di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato o stagionale nel medesimo settore di cui alla lettera a), di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate;

c) assenza di titolarità, al 29 ottobre 2020, di pensione e di rapporto di lavoro dipendente.

Anche ai lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 30 contributi giornalieri versati dal 1° gennaio 2019 al 29 ottobre 2020 al medesimo Fondo, cui deriva un reddito non superiore a 50.000 euro, e non titolari di pensione, è riconosciuta un'indennità, pari a 1.000 euro.

	<p>La medesima indennità viene erogata anche ai lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 7 contributi giornalieri versati dal 1° gennaio 2019 alla data di entrata in vigore del presente Decreto-Legge, cui deriva un reddito non superiore ai 35.000 euro.</p> <p>L'indennità non concorre alla formazione del reddito.</p>
Articolo 15-bis	<p>Indennità per i lavoratori stagionali del turismo, degli stabilimenti termali, dello spettacolo e degli incaricati alle vendite</p> <p>Viene introdotta, ai beneficiari dell'indennità di cui all'articolo 15, comma 1, D.L. 137/2020, una <i>tantum</i>, un'ulteriore indennità pari a 1.000 euro.</p> <p>Anche ai lavoratori dipendenti stagionali del settore turismo e degli stabilimenti termali che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo, non titolari di pensione, né di rapporto di lavoro dipendente, né di NASPI, al 30 novembre 2020, è riconosciuta un'indennità onnicomprensiva pari a 1.000 euro.</p> <p>La medesima indennità è riconosciuta ai lavoratori in somministrazione, impiegati presso imprese utilizzatrici operanti nel settore del turismo e degli stabilimenti termali, che abbiano cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno trenta giornate nel medesimo periodo, non titolari di pensione, né di rapporto di lavoro dipendente, né di NASPI, al 30 novembre 2020.</p> <p>Parimenti, è riconosciuta un'indennità onnicomprensiva pari a 1.000 euro ai lavoratori dipendenti e autonomi che in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività o il loro rapporto di lavoro, individuati nei seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) lavoratori dipendenti stagionali appartenenti a settori diversi da quelli del turismo e degli stabilimenti termali che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo; b) lavoratori intermittenti, di cui agli articoli da 13 a 18, D.Lgs. 81/2015, che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020; c) lavoratori autonomi, privi di partita Iva, non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020 siano stati titolari di contratti autonomi occasionali riconducibili alle disposizioni di cui all'articolo 2222, cod. civ. e che non abbiano un contratto in essere sempre al 30 novembre 2020. Gli stessi, per tali contratti, devono essere già iscritti al 17 marzo 2020 alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995, con accredito nello stesso arco temporale di almeno un contributo mensile; d) incaricati alle vendite a domicilio di cui all'articolo 19, D.Lgs. 114/1998 con reddito annuo 2019 derivante dalle medesime attività superiore a 5.000 euro e titolari di partita Iva attiva e iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995, al 30 novembre 2020 e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie.

	<p>I soggetti di cui alle lettere a), b), c) e d), alla data di presentazione della domanda, non devono essere in alcuna delle seguenti condizioni:</p> <p>a) titolari di altro contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, diverso dal contratto intermittente di cui agli articoli da 13 a 18, D.Lgs. 81/2015;</p> <p>b) titolari di pensione.</p> <p>Un'indennità onnicomprensiva, sempre di 1.000 euro, viene riconosciuta anche ai lavoratori dipendenti a tempo determinato del settore del turismo e degli stabilimenti termali in possesso cumulativamente dei seguenti requisiti:</p> <p>a) titolarità nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 novembre 2020 di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato nel settore del turismo e degli stabilimenti termali, di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate;</p> <p>b) titolarità nel 2018 di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato o stagionale nel medesimo settore di cui alla lettera a), di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate;</p> <p>c) assenza di titolarità, al 30 novembre 2020, di pensione e di rapporto di lavoro dipendente.</p> <p>Sempre un'indennità pari a 1.000 euro viene riconosciuta rispettivamente a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 30 contributi giornalieri versati dal 1° gennaio 2019 al 30 novembre 2020 al medesimo Fondo, cui deriva un reddito non superiore a 50.000 euro, e non titolari di pensione né di contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, diverso dal contratto intermittente di cui agli articoli 13, 14, 15, 17 e 18, D.Lgs. 81/2015, senza corresponsione dell'indennità di disponibilità di cui all'articolo 16, D.Lgs. 81/2015; - lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 7 contributi giornalieri versati dal 1° gennaio 2019 al 30 novembre 2020, cui deriva un reddito non superiore ai 35.000 euro. <p>Le presenti indennità non sono tra loro cumulabili.</p> <p>La domanda per le indennità, con esclusione di quella una tantum, deve essere presentata all'Inps entro il 15 dicembre 2020 tramite modello di domanda predisposto dal medesimo Istituto e presentato secondo le modalità stabilite dallo stesso.</p> <p>Tutte le indennità di cui sopra non concorrono alla formazione del reddito e sono erogate dall'Inps, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 466,5 milioni di euro per il 2020.</p> <p>Viene, infine, previsto che le indennità di cui all'articolo 9, D.L. 104/2020, possono essere richieste, a pena di decadenza, entro 15 giorni decorrenti dal 30 novembre 2020.</p>
<p>Articolo 16 e 16-bis</p>	<p>Esonero contributivo a favore delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura</p> <p>Alle aziende appartenenti alle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura, comprese le aziende produttrici di vino e birra, è riconosciuto l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali e assistenziali, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'Inail, per la quota a carico dei datori di lavoro per la mensilità relativa a novembre 2020. L'esonero è riconosciuto nei limiti della contribuzione dovuta al netto di altre agevolazioni o riduzioni delle aliquote di finanziamento della previdenza obbligatoria, previsti dalla normativa vigente e spettanti nel periodo di riferimento dell'esonero.</p>

	<p>Medesimo esonero è riconosciuto anche agli Iap, ai coltivatori diretti, ai mezzadri e ai coloni con riferimento alla contribuzione dovuta per il mese di novembre 2020.</p> <p>Resta ferma per l'esonero l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.</p> <p>L'esonero viene riconosciuto sui versamenti che i datori di lavoro potenziali destinatari del beneficio devono effettuare entro il 16 dicembre 2020 per il periodo retributivo del mese di novembre 2020.</p> <p>Per i contribuenti iscritti alla «<i>Gestione dei contributi e delle prestazioni previdenziali dei coltivatori diretti, mezzadri e coloni</i>» l'esonero è riconosciuto sul versamento della rata in scadenza il 16 novembre 2020 nella misura pari a 1/18 della contribuzione dovuta per l'anno 2020, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'Inail.</p> <p>Per i datori di lavoro per i quali la contribuzione dovuta per il periodo retributivo del mese di novembre 2020, ricadente nel quarto trimestre 2020, è determinata sulla base della dichiarazione di manodopera agricola occupata del mese di novembre da trasmettere entro il mese di dicembre 2020, l'esonero è riconosciuto sui versamenti in scadenza al 16 giugno 2021.</p> <p>In sede di conversione è stato previsto, con il nuovo articolo 16-bis, che agli stessi soggetti di cui sopra, che svolgono le attività identificate dai codici Ateco di cui all'allegato 3, è riconosciuto il medesimo beneficio anche per il periodo retributivo del mese di dicembre 2020.</p> <p>Tale ultimo esonero è riconosciuto nel rispetto della disciplina dell'Unione Europea in materia di aiuti di Stato.</p>
Articolo 16-ter	<p>Quarta gamma</p> <p>Viene integralmente riscritto l'articolo 58-bis, D.L. 104/2020, prevedendo che, al fine di far fronte alla crisi di mercato dei prodotti ortofrutticoli di quarta gamma di cui alla L. 77/2011, e di quelli della cosiddetta prima gamma evoluta, ossia freschi, confezionati, non lavati e pronti per il consumo, alle organizzazioni dei produttori ortofrutticoli riconosciute e alle loro associazioni è concesso un contributo per far fronte alla riduzione del valore della produzione commercializzata verificatasi nel periodo di vigenza dello stato di emergenza rispetto al medesimo periodo dell'anno precedente.</p> <p>Il contributo è concesso, nel limite complessivo di spesa di 20 milioni di euro per il 2020, per la raccolta prima della maturazione o la mancata raccolta dei prodotti ortofrutticoli destinati alla IV gamma ed alla I gamma evoluta, sulla base delle informazioni disponibili nel fascicolo aziendale e nel registro dei trattamenti di cui al D.Lgs. 150/2012.</p> <p>Il contributo è pari alla differenza tra l'ammontare del fatturato del periodo da marzo a luglio 2019 e l'ammontare del fatturato dello stesso periodo dell'anno 2020 ed è ripartito dalle organizzazioni ed associazioni beneficiarie tra i soci produttori in ragione della riduzione di prodotto conferito. Nel caso di superamento del limite complessivo di spesa di cui al primo periodo, l'importo del contributo è ridotto proporzionalmente tra i soggetti beneficiari.</p>
Articolo 17	<p>Disposizioni a favore dei lavoratori sportivi</p> <p>Per il mese di novembre 2020, è erogata, nel limite massimo di 124 milioni di euro per il 2020, un'indennità pari a 800 euro in favore dei lavoratori impiegati con rapporti di</p>

	<p>collaborazione presso il Comitato olimpico nazionale (Coni), il Comitato italiano paralimpico (Cip), le federazioni sportive nazionali, le discipline sportive associate, gli enti di promozione sportiva, riconosciuti dal Comitato olimpico nazionale (Coni) e dal Comitato italiano paralimpico (Cip), le società e associazioni sportive dilettantistiche, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), Tuir, i quali, in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività.</p> <p>L'emolumento non concorre alla formazione del reddito e non è riconosciuto ai percettori di altro reddito da lavoro e del reddito di cittadinanza, del reddito di emergenza e delle prestazioni di cui agli articoli 19, 20, 21, 22, 27, 28, 29, 30, 38 e 44, D.L. 18/2020.</p> <p>Si considerano reddito da lavoro che esclude il diritto a percepire l'indennità i redditi da lavoro autonomo di cui all'articolo 53, Tuir, i redditi da lavoro dipendente e assimilati di cui agli articoli 49 e 50, Tuir, nonché le pensioni di ogni genere e gli assegni a esse equiparati, con esclusione dell'assegno ordinario di invalidità di cui alla L. 222/1984.</p> <p>Le domande, unitamente all'autocertificazione del possesso dei requisiti, sono presentate entro il 30 novembre 2020 tramite la piattaforma informatica di cui all'articolo 5, D.M. 6 aprile 2020.</p>
Articolo 17-bis	<p>Ulteriori disposizioni a favore dei lavoratori sportivi</p> <p>Viene introdotta, nel limite massimo di spesa pari a 170 milioni di euro per il 2020, un'indennità pari a 800 euro per i lavoratori impiegati con rapporti di collaborazione presso il Coni, il Cip, le federazioni sportive nazionali, le discipline sportive associate, gli enti di promozione sportiva, riconosciuti dal Coni e dal Cip, le società e associazioni sportive dilettantistiche, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), Tuir, che hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività.</p> <p>L'indennità non concorre alla formazione del reddito e non è riconosciuta ai percettori di altro reddito da lavoro e del reddito di cittadinanza.</p> <p>Si considerano reddito da lavoro che esclude il diritto a percepire l'indennità i redditi da lavoro autonomo ex articolo 53, Tuir, i redditi da lavoro dipendente e assimilati di cui agli articoli 49 e 50, Tuir e le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati, con esclusione dell'assegno ordinario di invalidità di cui alla L. 222/1984.</p> <p>Le domande, unitamente all'autocertificazione del possesso dei requisiti, devono essere presentate entro il 7 dicembre 2020.</p> <p>Non necessitano di presentazione di una nuova domanda i soggetti già beneficiari dell'indennità di cui all'articolo 96, D.L. 18/2020, all'articolo 98, D.L. 34/2020, all'articolo 12, D.L. 104/2020 e all'articolo 17, D.L. 137/2020, per i quali permangono i requisiti.</p> <p>Ai fini dell'indennità si considerano cessati a causa dell'emergenza epidemiologica anche tutti i rapporti di collaborazione scaduti entro il 30 novembre 2020 e non rinnovati.</p>
Articolo 17-ter	<p>Equo compenso</p> <p>Viene prevista l'applicazione della disciplina in materia di equo compenso, recata dalla legge professionale forense, nei confronti dei professionisti incaricati di prestazioni finalizzate all'accesso ai benefici fiscali (e alla connessa possibilità di opzione per lo</p>

	<p>sconto o cessione degli stessi) per la riqualificazione energetica degli edifici (ecobonus). In particolare, i soggetti destinatari della cessione dell'agevolazione fiscale, ivi compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, devono applicare la normativa sull'equo compenso per le prestazioni rese dai professionisti nei rapporti con i clienti diversi dai consumatori.</p>
Articolo 19-septies	<p>Credito di imposta per favorire l'accesso a prestazioni di telemedicina nei piccoli centri</p> <p>Al fine di favorire l'accesso a prestazioni di telemedicina da parte dei cittadini dei piccoli centri urbani, alle farmacie che operano nei Comuni o centri abitati con meno di 3.000 abitanti è riconosciuto un contributo sotto forma di credito d'imposta nella misura del 50%, fino a un importo massimo di 3.000 euro per ciascun soggetto beneficiario e comunque nei limiti di spesa di 10,715 milioni di euro per l'anno 2021, delle spese per l'acquisto e il noleggio, nel 2021, di apparecchiature necessarie per l'effettuazione di prestazioni di telemedicina di cui all'articolo 3, D.M. 16 dicembre 2010.</p> <p>Le prestazioni di telemedicina possono essere erogate presso le farmacie previo accordo con l'azienda sanitaria.</p> <p>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, inoltre, non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e di cui all'articolo 34, L. 388/2000.</p> <p>Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>Con decreto del Ministro della salute, di concerto con il Mef, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 25 dicembre 2020, sono stabiliti i criteri e le modalità di attuazione.</p> <p>Il credito d'imposta è concesso ai sensi e nei limiti del Regolamento (UE) 1407/2013.</p>
Articolo 22	<p>Misure per la famiglia</p> <p>Sono state apportate modifiche all'articolo 21-<i>bis</i> inserito dal 14 ottobre in sede di conversione del D.L. 104/2020, in conseguenza delle quali, dal 29 ottobre 2020:</p> <ul style="list-style-type: none"> - un genitore lavoratore dipendente può svolgere la prestazione di lavoro in modalità agile per tutto o parte del periodo corrispondente alla durata della quarantena del figlio convivente, minore di anni 16 (prima era 14), disposta dal dipartimento di prevenzione della azienda sanitaria locale (ASL) territorialmente competente a seguito di contatto verificatosi all'interno del plesso scolastico, nonché nell'ambito dello svolgimento di attività sportive di base, attività motoria in strutture quali palestre, piscine, centri sportivi, circoli sportivi, sia pubblici che privati, nonché nel caso in cui sia stata disposta la sospensione dell'attività didattica in presenza del figlio convivente minore di anni 16 (l'ipotesi della sospensione dell'attività didattica non era prima prevista); - è altresì possibile svolgere la prestazione di lavoro agile se il contatto si è verificato all'interno di strutture regolarmente frequentate per seguire lezioni musicali e linguistiche (come prima); - nelle sole ipotesi in cui la prestazione lavorativa non possa essere svolta in modalità agile e comunque in alternativa alla misura sopra evidenziata, uno dei genitori, alternativamente all'altro, può astenersi dal lavoro per tutto o parte del periodo corrispondente alla durata della quarantena del figlio, minore di anni 14, disposta dal

	<p>dipartimento di prevenzione della ASL territorialmente competente a seguito di contatto verificatosi all'interno del plesso scolastico (fina a qui nulla è mutato), nonché nel caso in cui sia stata disposta la sospensione dell'attività didattica in presenza del figlio convivente minore di anni 14. In caso di figli di età compresa fra 14 e 16 anni, i genitori hanno diritto di astenersi dal lavoro senza corresponsione di retribuzione o indennità né riconoscimento di contribuzione figurativa, con divieto di licenziamento e diritto alla conservazione del posto di lavoro.</p> <p>Per i giorni in cui un genitore fruisce di una delle misure, o svolge anche ad altro titolo l'attività di lavoro in modalità agile o comunque non svolge alcuna attività lavorativa, l'altro genitore non può chiedere di fruire di alcuna delle predette misure, salvo che non sia genitore anche di altri figli minori di anni 16 (prima 14) avuti da altri soggetti che non stiano fruendo di una delle misure.</p>
Articolo 22-bis	<p>Congedo straordinario per i genitori in caso di sospensione dell'attività didattica in presenza nelle scuole secondarie di primo grado</p> <p>Limitatamente alle aree rosse, nelle quali sia stata disposta la chiusura delle scuole secondarie di primo grado (medie inferiori), e nelle sole ipotesi in cui la prestazione lavorativa non possa essere svolta in modalità agile, è riconosciuta alternativamente ad entrambi i genitori di alunni delle suddette scuole, lavoratori dipendenti, la facoltà di astenersi dal lavoro per l'intera durata della sospensione dell'attività didattica in presenza.</p> <p>Per i periodi di congedo fruiti è riconosciuta, in luogo della retribuzione, un'indennità pari al 50% della retribuzione stessa, calcolata secondo quanto previsto dall'articolo 23, D.Lgs. 151/2001, ad eccezione del comma 2. I suddetti periodi sono coperti da contribuzione figurativa.</p> <p>Il beneficio è riconosciuto anche ai genitori di figli con disabilità in situazione di gravità accertata ai sensi dell'articolo 4, comma 1, L. 104/1992, iscritti a scuole di ogni ordine e grado o ospitati in centri diurni a carattere assistenziale, per i quali sia stata disposta la chiusura ai sensi dei D.P.C.M. del 24 ottobre e del 3 novembre 2020.</p>
Articolo 27	<p>Misure urgenti per il processo tributario</p> <p>Fino alla cessazione degli effetti della dichiarazione dello stato di emergenza nazionale nel caso sussistano divieti, limiti, impossibilità di circolazione su tutto o parte del territorio nazionale conseguenti allo stato di emergenza o altre situazioni di pericolo per l'incolumità pubblica o dei soggetti a vario titolo interessati nel processo tributario, lo svolgimento delle udienze pubbliche e camerali e delle camere di consiglio con collegamento da remoto è autorizzato, secondo la rispettiva competenza, con decreto motivato del presidente della CTP o CTR da comunicarsi almeno 5 giorni prima della data fissata per un'udienza pubblica o una camera di consiglio.</p> <p>I decreti possono disporre che le udienze e le camere di consiglio si svolgano anche solo parzialmente da remoto, ove le dotazioni informatiche della giustizia tributaria lo consentano e nei limiti delle risorse tecniche e finanziarie disponibili. In tutti i casi in cui sia disposta la discussione da remoto, la segreteria comunica alle parti, di regola, almeno 3 giorni prima della trattazione, l'avviso dell'ora e delle modalità di collegamento.</p>

	<p>In alternativa, le controversie fissate per la trattazione in udienza pubblica, passano in decisione sulla base degli atti, salvo che almeno una delle parti non insista per la discussione, con apposita istanza da notificare alle altre parti costituite e da depositare almeno 2 giorni liberi anteriori alla data fissata per la trattazione. I difensori sono comunque considerati presenti a tutti gli effetti. Nel caso in cui sia chiesta la discussione e non sia possibile procedere mediante collegamento da remoto, si procede mediante trattazione scritta, con fissazione di un termine non inferiore a 10 giorni prima dell'udienza per deposito di memorie conclusionali e di 5 giorni prima dell'udienza per memorie di replica. Nel caso in cui non sia possibile garantire il rispetto dei termini di cui al periodo precedente, la controversia è rinviata a nuovo ruolo con possibilità di prevedere la trattazione scritta nel rispetto dei medesimi termini. In caso di trattazione scritta le parti sono considerate presenti e i provvedimenti si intendono comunque assunti presso la sede dell'ufficio.</p> <p>I componenti dei collegi giudicanti residenti, domiciliati o comunque dimoranti in luoghi diversi da quelli in cui si trova la commissione di appartenenza sono esonerati, su richiesta e previa comunicazione al Presidente di sezione interessata, dalla partecipazione alle udienze o camere di consiglio da svolgersi presso la sede della Commissione interessata.</p>
Articolo 31-novies	<p>Facoltà di estensione del termine di durata dei fondi immobiliari quotati</p> <p>Viene introdotta la possibilità per i gestori di fondi immobiliari quotati di prorogare in via straordinaria il termine di durata del fondo non oltre il 31 dicembre 2022 al solo fine di completare lo smobilizzo degli investimenti.</p> <p>L'adozione della proroga straordinaria richiede l'approvazione dell'assemblea dei partecipanti del fondo.</p> <p>Durante il periodo di proroga la misura della commissione di gestione su base annuale è ridotta di 2/3 ed è fatto divieto di prelevare dal fondo provvigioni di incentivo. Il comma 3 stabilisce l'applicabilità, in quanto compatibili, delle disposizioni previste dall'articolo 22, dal comma 5-<i>quater</i> al comma 5-<i>novies</i>, D.L. 91/2014.</p>
Articolo 31-decies	<p>Fondo per la filiera della ristorazione</p> <p>Il comma 1 novella l'articolo 58, D.L. 104/2020, rimodulando la dotazione finanziaria che passa da 600 milioni di euro per il 2020 a 250 milioni di euro per il 2020 e 200 milioni di euro per il 2021.</p> <p>Sempre il comma 1 aggiunge all'elenco di attività già previste per le quali è prevista l'erogazione di un contributo a fondo perduto a valere sulle risorse del Fondo per la filiera della ristorazione quella individuata con codice Ateco 55.20.52, che è relativa alle attività di alloggio connesse alle aziende agricole e precisa che gli ititurismi, ai soli fini della procedura connessa all'accesso a tale Fondo, indicano il codice Ateco 56.10.12 relativo alle attività di ristorazione connesse alle aziende agricole.</p>

La circolare tributaria n. 1/2021

In Gazzetta il Decreto Milleproroghe

di Centro studi tributari

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 323 del 31 dicembre 2020, il D.L. 183/2020, ribattezzato Decreto Milleproroghe.

Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi di interesse.

Articolo	Contenuto
Articolo 3 , comma 3	<p>Proroga disciplina piattaforme e <i>marketplace</i> digitali</p> <p>Modificando l'articolo 13, D.L. 34/2019, viene rinviata al 1° luglio 2021 l'efficacia delle disposizioni di cui all'articolo 11-bis, commi da 11 a 15, D.L. 135/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 12/2019.</p> <p>In particolare, viene rinviata l'entrata in vigore della presunzione per cui, se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di telefoni cellulari, <i>console</i> da gioco, <i>tablet</i> PC e <i>laptop</i>, importati da territori terzi o Paesi terzi, di valore intrinseco non superiore a 150 euro, si considera che lo stesso soggetto passivo abbia ricevuto e ceduto detti beni.</p> <p>Nel caso in cui la facilitazione abbia a oggetto cessioni effettuate nell'Unione Europea da un soggetto passivo non comunitario a una persona che non è un soggetto passivo, si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione abbia ricevuto e ceduto detti beni.</p> <p>Ai fini di cui sopra, si presume che la persona che vende i beni tramite l'interfaccia elettronica sia un soggetto passivo e la persona che acquista tali beni non sia un soggetto passivo.</p> <p>Il soggetto passivo è tenuto a conservare la documentazione relativa a tali vendite che deve essere dettagliata in modo sufficiente da consentire alle Amministrazioni fiscali degli Stati membri dell'Unione Europea in cui tali cessioni sono imponibili di verificare che l'Iva sia stata contabilizzata in modo corretto, deve, su richiesta, essere messa a disposizione per via elettronica degli Stati membri interessati e deve essere conservata per un periodo di 10 anni a partire dal 31 dicembre dell'anno in cui l'operazione è stata effettuata.</p> <p>Il soggetto passivo che facilita le vendite a distanza ai sensi dei commi 11 e 12 è tenuto a designare un intermediario che agisce in suo nome e per suo conto, se stabilito in un Paese con il quale l'Italia non ha concluso un accordo di assistenza reciproca.</p> <p>Infine, viene previsto che la disciplina di cui all'articolo 11-bis, D.L. 34/2019 trovi applicazione a tutto il 2021.</p>

<p>Articolo 3, comma 5</p>	<p>Invio dati corrispettivi giornalieri</p> <p>Vinee rinviato al 1° gennaio 2022 l'obbligo di invio dati dei corrispettivi giornalieri al Sistema TS tramite i registratori telematici.</p>
<p>Articolo 3, comma 6</p>	<p>Deroghe per l'approvazione dei bilanci</p> <p>Vengono prorogate alle assemblee convocate entro la data di termine dello stato di emergenza e comunque non oltre il 31 marzo 2021, le deroghe introdotte con l'articolo 106, D.L. 18/2020.</p> <p>A tal fine si ricorda che, in deroga ai termini ordinari previsti dagli articoli 2364, comma 2, e 2478-bis, cod. civ., o da previsioni statutarie, l'assemblea ordinaria per l'approvazione dei bilanci deve essere convocata entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, e non più 120 giorni.</p> <p>Con l'avviso di convocazione delle assemblee ordinarie o straordinarie Spa, Sapa, Srl, società cooperative e mutue assicuratrici possono prevedere, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, l'espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione; inoltre, è possibile prevedere che l'assemblea si svolga, anche esclusivamente, mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, ai sensi e per gli effetti di cui agli articoli 2370, comma 4, 2479-bis, comma 4, e 2538, comma 6, cod. civ., senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio.</p> <p>Per le Srl, in deroga a quanto previsto dall'articolo 2479, comma 4, cod. civ., e alle diverse disposizioni statutarie, è possibile prevedere che l'espressione del voto avvenga mediante consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto.</p> <p>Limitatamente alle Spa quotate, è ammesso che designino per le assemblee ordinarie o straordinarie il rappresentante previsto dall'articolo 135-undecies, D.Lgs. 58/1998, anche ove lo statuto disponga diversamente. Le medesime società possono, altresì, prevedere nell'avviso di convocazione che l'intervento in assemblea si svolga esclusivamente tramite il rappresentante designato di cui sopra, a cui possono essere conferite anche deleghe o subdeleghe ai sensi dell'articolo 135-novies, D.Lgs. 58/1998.</p> <p>Le banche popolari e le banche di credito cooperativo, le società cooperative e le mutue assicuratrici, anche in deroga, possono designare per le assemblee ordinarie o straordinarie il rappresentante previsto dall'articolo 135-undecies, D.Lgs. 58/1998. Le medesime società possono, altresì, prevedere, nell'avviso di convocazione, che l'intervento in assemblea si svolga esclusivamente tramite il predetto rappresentante designato. Il termine per il conferimento della delega è fissato al secondo giorno precedente la data di prima convocazione dell'assemblea.</p> <p>Le disposizioni di cui sopra si applicano anche ai soggetti infrannuali, per i quali il termine ordinario di convocazione scadrebbe comunque entro il 31 luglio.</p> <p>Le presenti deroghe si rendono applicabili anche alle associazioni e alle fondazioni diverse dagli enti di cui all'articolo 104, comma 1, Codice del Terzo settore.</p>

Articolo 3 , comma 7	<p>Proroga crediti formativi per aggiornamento professionale revisori</p> <p>In ragione dell'emergenza Covid, viene previsto che gli obblighi di aggiornamento professionale dei revisori legali dei conti relativi al biennio 2020-2021 di cui all'articolo 5, commi 2 e 5, D.Lgs. 39/2010, si intendono eccezionalmente assolti se ottenuti entro il 31 dicembre 2022.</p>
Articolo 3, commi 9 e 10	<p>Lotteria degli scontrini</p> <p>Viene rinviato al 1° febbraio 2021 il termine entro il quale con provvedimento dell'Agenzia delle dogane e monopoli, da adottare d'intesa con l'Agenzia delle entrate, sono definite regole di estrazione ed entità dei premi messi in palio della c.d. lotteria degli scontrini.</p> <p>Con il medesimo provvedimento dovranno essere individuate eventuali ulteriori aspetti necessari.</p>
Articolo 10 , comma 6	<p>Esonero contributivo agricoltori</p> <p>Viene sospeso il pagamento della rata in scadenza il 16 gennaio 2021 per gli imprenditori agricoli professionali, i coltivatori diretti, i mezzadri e i coloni, beneficiari dell'esonero previsto dagli articoli 16 e 16-bis, D.L. 137/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 176/2020, fino alla comunicazione, da parte dell'ente previdenziale, degli importi contributivi da versare e comunque non oltre il 16 febbraio 2021.</p>
Articolo 11 , comma 1	<p>Proroga trasformazione società di mutuo soccorso</p> <p>Viene posticipato al 31 dicembre 2021 il termine per le società di mutuo soccorso, già esistenti alla data del 3 agosto 2017 (entrata in vigore del Codice del Terzo settore – D.Lgs. 117/2017), per trasformarsi in associazioni del Terzo settore o in associazioni di promozione sociale, mantenendo, in deroga all'articolo 8, comma 3, L. 3818/1886, il proprio patrimonio.</p>
Articolo 11, comma 5	<p>Recupero indebiti pensionistici</p> <p>Viene prorogato al 31 dicembre 2021 il termine per il recupero delle prestazioni indebite correlate alle campagne di verifica reddituale, nei confronti dei pensionati della Gestione previdenziale privata, relative al periodo d'imposta 2018, nonché ai fini delle conseguenti attività di sospensione, revoca ed eventuale ripristino delle prestazioni medesime.</p>
Articolo 11, comma 9	<p>Sospensione termini di prescrizione</p> <p>I termini di prescrizione delle contribuzioni di previdenza e assistenza sociale obbligatoria di cui all'articolo 3, comma 9, L. 335/1995, sono sospesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto fino al 30 giugno 2021 e riprendono a decorrere dalla fine del periodo di sospensione. Ove il decorso abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine del periodo.</p>
Articolo 19	<p>Proroga dei termini correlati con lo stato di emergenza epidemiologica da Covid-19</p> <p>I termini previsti dalle disposizioni legislative di seguito richiamate sono prorogati fino alla data di cessazione dello stato di emergenza epidemiologica da Covid-19 e comunque non oltre il 31 marzo 2021:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per tutti i lavoratori e i volontari, sanitari e no, compresi i lavoratori addetti ai servizi domestici e familiari che nello svolgimento della loro attività sono oggettivamente

impossibilitati a mantenere la distanza interpersonale di un metro, sono considerati dispositivi di protezione individuale (DPI), di cui all'[articolo 74](#), comma 1, D.Lgs. 81/2008, le mascherine chirurgiche reperibili in commercio.

- sorveglianza sanitaria ([articolo 83](#), D.L. 34/2020);
- *smart working* semplificato Covid-19 ([articolo 90](#), commi 3 e 4, D.L. 34/2020).



e Euroconference

SUPERBONUS 110%

**RISOLVI TUTTI I TUOI DUBBI IN 48 ORE
CON IL SERVIZIO PARERI E QUESITI**

- ✓ **Tempestività nella risposta**
La richiesta sarà evasa entro 48 ore lavorative dall'accettazione del preventivo
- ✓ **Completezza**
La risposta è corredata dalla documentazione di riferimento
- ✓ **Autorevolezza**
Gli esperti sono tra i più qualificati nella materia di competenza

SCOPRI DI PIÙ

La circolare tributaria n. 1/2021

Adempimenti

Approvato il cambio valute di dicembre

L'Agenzia delle entrate, con provvedimento direttoriale del 7 gennaio 2021, protocollo n. 2886, ha approvato il cambio valute estere per il mese di dicembre 2020, ai sensi dell'articolo 4, comma 6, D.L. 167/1990.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 7/1/2020, prot. n. 2886](#)

Holding: obbligo di comunicazione per le partecipazioni durevoli

L'Agenzia delle entrate, con il principio di diritto n. 15/2020, ha offerto chiarimenti in merito agli obblighi di comunicazione all'Anagrafe tributaria delle partecipazioni in società quotate da parte di *holding*, per effetto di quanto previsto dall'articolo 7, D.P.R. 605/1973 e dall'articolo 11, D.L. 201/2011. In particolare, la trasmissione dei dati all'Anagrafe tributaria avviene con cadenza "mensile" e riguarda, in sostanza, le aperture e le cessazioni del periodo relative ai rapporti oggetto di comunicazione, mentre quella delle informazioni sui saldi e sulle movimentazioni dei rapporti attivi, avviene con cadenza annuale. Nell'ottica di semplificare gli aspetti procedurali degli adempimenti in esame, a decorrere dal 1° gennaio 2016, le comunicazioni mensili e annuali sono effettuate, operativamente, utilizzando un nuovo tracciato comune, tramite l'infrastruttura SID - Sistema di Interscambio Dati. Le *holding* rientrano nel novero degli operatori finanziari tenuti alle richiamate comunicazioni e, con circolare n. 18/E/2007, è stato chiarito che, per quanto riguarda i rapporti che sono tenute a comunicare, sono comprese le partecipazioni "*se iscritte in bilancio tra le immobilizzazioni finanziarie*". L'obbligo sussiste a prescindere se trattasi partecipazioni in società quotate o meno; in altri termini, la comunicazione è circoscritta a quelle partecipazioni di cui solo la *holding* può fornire l'indicazione se trattasi di partecipazioni detenute durevolmente, omettendo quelle che non sono detenute a tale titolo. Da ultimo l'Agenzia delle entrate ricorda che la comunicazione deve riguardare anche l'indicazione del titolare effettivo.

[Agenzia delle entrate, principio di diritto, n. 15/2020](#)

Slitta al 1° aprile l'utilizzo del nuovo tracciato per l'invio dei corrispettivi giornalieri

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 23 dicembre 2020, protocollo n. 389405, ha provveduto a modificare il precedente provvedimento 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, viene modificato 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. Inoltre, vengono infine adeguati 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.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 23/12/2020, prot. n. 389405](#)

In Gazzetta le tabelle Aci per il 2021

Le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motoveicoli elaborate dall'Aci, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, D.Lgs. 314/1997, sono state pubblicate sul S.O. n. 42 della Gazzetta Ufficiale n. 317 del 22 dicembre 2020.

[Agenzia delle entrate](#)

Niente CU in caso di eredità giacente

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 13/E del 7 gennaio 2021, ha chiarito il corretto comportamento da tenere in merito agli obblighi di certificazione in caso di eredità giacente senza nomina di un curatore. In particolare, ha specificato a quale soggetto deve essere intestata la Certificazione Unica prevista dall'articolo 4, comma 6ter, D.P.R. 322/1998, attestante l'ammontare delle somme erogate, per diritti d'autore, e delle ritenute operate, ai sensi dell'articolo 25, D.P.R. 600/1973. L'Agenzia delle entrate ha affermato che, fatta salva la nomina, ai sensi dell'articolo 528, cod. civ., da parte del Tribunale di un curatore dell'eredità giacente, si dovrà indicare, nella Sezione II "Riservata al soggetto erogatore delle somme" del quadro SY della dichiarazione dei sostituti di imposta e degli intermediari, il codice fiscale del *de cuius* e del creditore pignoratizio, nonché le somme erogate a quest'ultimo; inoltre, nel quadro ST, Sezione Erario, del medesimo modello di dichiarazione, indicare le ritenute effettuate ai sensi dell'articolo 25, D.P.R. 600/1973, senza dover assolvere agli obblighi certificativi di cui all'articolo 4, comma 6-ter, D.P.R. 322/1998.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 13/E/2021](#)

Agevolazioni

Maxi circolare sul c.d. superbonus

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020, ha offerto numerosi chiarimenti in riferimento all'agevolazione c.d. superbonus. Di seguito si offre una sintesi tabellata dei più importanti.

Domanda	Chiarimento
2.1.1 Onlus	L'articolo 119, comma 9, lettera d-bis), D.L. 34/2020 non prevede limitazioni relativamente alla tipologia di immobili che possono fruire dell'agevolazione (diversamente dai beneficiari persone fisiche). Per quanto riguarda i limiti di spesa, per gli interventi trainanti i limiti sono definiti dall'articolo 119, comma 1 mentre per gli interventi trainati i limiti vanno calcolati ai sensi dell'articolo 119, comma 2 o dell'articolo 119, commi 5-6-8.
2.1.2 IACP	La circolare n. 24/E/2020 ha precisato che, nei condomini nei quali la prevalenza della proprietà dell'immobile è riferibile agli Istituti autonomi case popolari o agli enti aventi le stesse finalità, gli interventi eseguiti su parti comuni di edifici interamente di loro proprietà o effettuati in veste di gestori possono beneficiare del superbonus.
2.1.3 Fabbricati rurali	Possono fruire del superbonus i titolari dell'impresa agricola, gli affittuari e i conduttori, i soci o gli amministratori di società semplici agricole di cui all'articolo 9, D.L. 557/1993, nonché i dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda, relativamente alle spese sostenute a condizione che gli interventi siano effettuati su fabbricati rurali ad uso abitativo e, pertanto, diversi dai fabbricati rurali strumentali necessari allo svolgimento dell'attività agricola.

2.1.4 Unico proprietario	Ai fini della costituzione del condominio è rilevante la proprietà degli immobili costituenti un edificio e non la detenzione. Pertanto, se l'unico proprietario di tutte le unità immobiliari di un edificio concede in locazione o in comodato alcune delle unità, non si costituisce un condominio e di conseguenza non è possibile fruire del superbonus. Se, invece, le unità immobiliari di un edificio appartenenti a diversi proprietari sono concesse in locazione o in comodato ad un unico soggetto, costituendo il condominio è possibile fruire del superbonus.
2.1.5 Immobili non residenziali	Il superbonus è escluso sugli immobili non residenziali, anche se posseduti da soggetti che non svolgono attività di impresa, arti o professioni.
2.1.6 Unità immobiliari nel condominio	I soggetti titolari di reddito di impresa e gli esercenti arti e professioni possono fruire del superbonus in relazione alle spese sostenute per interventi sulle parti comuni di edifici condominiali, qualora gli stessi partecipino alla ripartizione delle spese in qualità di condomini. I possessori o detentori delle unità immobiliari "di lusso" non possono fruire del superbonus per interventi trainati.
2.1.7 Reddito da abitazione principale	Il contribuente con unico reddito derivante dall'abitazione principale può esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito in quanto possiede un reddito che concorre alla formazione del reddito complessivo.
3.1.1 Accesso autonomo esterno	Una unità immobiliare ha accesso autonomo dall'esterno quando: - all'immobile si accede direttamente da una strada, o da un passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad altri immobili che affaccia su strada o da terreno di utilizzo non esclusivo, non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso; - all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile. Nel caso di una villetta a schiera si ha accesso autonomo dall'esterno quando è situata in un comprensorio o in un parco di comproprietà con altri soggetti o alla stessa si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto (ovvero quando il cortile o giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti sono di proprietà esclusiva dei proprietari delle singole unità immobiliari).
3.1.2 / 3.1.3 Unità indipendente	Una unità immobiliare può considerarsi funzionalmente indipendente qualora sia dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva. Tale elencazione è tassativa in quanto prevista dall'articolo 1, comma 3, lettera i), D.L. 6 agosto 2020 (gli impianti non individuati nell'elenco non rilevano ai fini della verifica dell'autonomia funzionale dell'immobile). Si può ritenere funzionalmente indipendente una unità immobiliare allacciata ad un sistema di teleriscaldamento.

3.1.4 Edifici categoria F/2	La circolare n.19/E/2020 ha precisato che le detrazioni disciplinate dagli articoli 14 e 16, D.L. 63/E/2013 spettano anche per le spese sostenute su immobili classificati nella categoria catastale F/2 (unità collabenti), in quanto trattasi di edifici esistenti. Ai fini dell'ecobonus deve essere dimostrabile che l'edificio è dotato di impianto di riscaldamento. È possibile fruire del Superbonus nel rispetto di questi principi richiamati dall'articolo 119, D.L. 34/2020.
3.1.5 / 3.1.6 Edifici vincolati	La circolare n.24/E/2020 ha precisato, richiamando l'articolo 119, comma 2, che se l'edificio è sottoposto ai vincoli previsti dal D.Lgs. 42/2004 o se gli interventi trainanti di efficientamento energetico sono vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali, il Superbonus si applica a tutti gli interventi trainati, fermo restando il rispetto del miglioramento minimo di due classi energetiche oppure il conseguimento della classe energetica più alta. La verifica del conseguimento del miglioramento va eseguita considerando l'intero edificio nel caso di intervento che riguardi tutte le unità immobiliari ovvero con riferimento a singola unità immobiliare nel caso di intervento singolo.
3.1.7 Detrazione per immobili vincolati	Sulle spese sostenute in relazione agli immobili vincolati è possibile fruire sia della detrazione del 110% delle spese sostenute per interventi antisismici sia di quella del 19% di cui all'articolo 15, comma 1, lettera g) sulla spesa ridotta alla metà (oltre il limite di spesa ammesso al Superbonus la detrazione nella misura del 19% è calcolata sull'intero importo eccedente). Analoga disposizione non è prevista ai fini degli interventi ammessi all'ecobonus che se rispettano le condizioni di cui all'articolo 119, commi 1 e 2, D.L. 34/2020 danno diritto al superbonus. Per le spese relative a tali interventi, pertanto, non è possibile cumulare le due detrazioni in commento.
4.1.1 Intervento su pertinenza	Un intervento trainante eseguito su una pertinenza può beneficiare del superbonus indipendentemente dalla circostanza che l'intervento interessi anche l'edificio residenziale principale. La circolare n. 24/E/2020 precisa, inoltre, che in caso di interventi realizzati sulle parti comuni la detrazione spetta anche ai possessori o detentori di sole pertinenze che abbiano sostenuto le spese.
4.1.2 Climatizzazione condominiale	La sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale centralizzato che non è al servizio di tutte le unità immobiliari presenti nel condominio può essere considerato intervento trainante per tutte le unità immobiliari che costituiscono l'edificio oggetto dell'intervento.
4.2.1 – 4.2.2 – 4.2.6 Ripartizione interventi trainanti	Sia per gli interventi trainanti sia per gli interventi trainati di cui all'articolo 119, comma 2 eseguiti congiuntamente ai primi la detrazione è pari al 110% da ripartire tra gli aventi diritto in 5 quote annuali di pari importo. Le spese per gli interventi trainati devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti. Nel caso in cui il complesso dei lavori sia affidato ad una unica impresa, per dimostrare che l'intervento trainato è stato svolto tra l'inizio e la fine del lavoro trainante, è sufficiente una attestazione dell'impresa che ha eseguito i lavori.

4.2.3 Interventi su parti comuni	Gli interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica normati dall'articolo 14, comma 2- <i>quater</i> .1, D.L. 63/2013 sono compresi tra quelli trainanti di cui all'articolo 119, commi 1 e 4, D.L. 34/2020.
4.2.4 Riqualificazione energetica edifici esistenti	Gli interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti di cui all'articolo 1, comma 344, L. 296/2006 non possono essere inclusi tra gli interventi trainati, come chiarito anche dalla circolare n. 19/E/2020.
4.2.5 Interventi trainanti	I contribuenti possono beneficiare del superbonus relativamente alle spese sostenute per interventi realizzati su un massimo di 2 unità immobiliari. Tale limitazione non si applica alle spese sostenute sulle parti comuni dell'edificio in condominio.
4.3.1 Impianto fotovoltaico	In un edificio in cui è già presente un impianto fotovoltaico da 3 kW, è possibile effettuare un intervento trainante di rifacimento del cappotto termico trainando un intervento di potenziamento dell'impianto fotovoltaico esistente, fermo restando l'impossibilità per la parte di impianto potenziato di accedere ad altre agevolazioni.
4.3.2 – 4.3.3 Impianto fotovoltaico condominiale	In un condominio, il superbonus spetta anche nel caso in cui l'intervento trainato di installazione dell'impianto fotovoltaico viene effettuata in un'area pertinenziale dell'edificio condominiale. Il limite di 20 kW è riferito all'edificio condominiale se l'impianto è al servizio del condominio ovvero alla singola unità se l'impianto è al servizio delle singole unità abitative.
4.4.1 Compenso amministratore	Il compenso straordinario dell'amministratore per gli adempimenti connessi al superbonus non è caratterizzato da un'immediata correlazione con gli interventi e, pertanto, non può essere considerato come costo ammesso alla detrazione.
4.4.2 Interventi su parti comuni	Ai fini del calcolo della superficie complessiva delle unità immobiliari condominiali destinate a residenza, vanno conteggiate tutte le unità immobiliari residenziali facenti parte dell'edificio comprese quelle rientranti nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.
4.4.3 Soglia di spesa agevolabile	Nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Se la norma prevede un ammontare massimo di detrazione, per determinare l'ammontare massimo di spesa ammesso al Superbonus occorre dividere la detrazione massima ammissibile per 1,1.
4.4.4 – 4.4.5 Soglia di spesa agevolabile su parti comuni	Nel caso in cui l'ammontare massimo di spesa agevolabile sia determinato in base al numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio oggetto di intervento, il calcolo della spesa massima ammissibile va effettuato tenendo conto anche delle pertinenze. Quando la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza è superiore al 50% di quelle ricomprese nell'edificio, ai fini del calcolo dell'ammontare massimo delle spese ammesse al Superbonus vanno conteggiate anche le unità immobiliari non residenziali.
4.4.6 Frazionamenti e accorpamenti	Nel caso in cui i lavori comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'area unica abitativa, per l'individuazione del limite di spesa vanno considerate le unità immobiliari censite in catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

4.4.7 Costo eccedente soglia di spesa	Per le spese sostenute che eccedono il costo massimo unitario e la spesa massima ammissibile al superbonus non è possibile fruire di altra agevolazione.
4.5.1 – 4.5.2 – 4.5.3 – 4.5.4 Impianto di riscaldamento	<p>È necessario che l'impianto di riscaldamento, funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, sia presente nell'immobile oggetto di intervento. Per effetto della nuova definizione normativa di impianto termico, le stufe a legna o a pellet, anche caminetti e termocamini, purché fissi, sono considerati impianto di riscaldamento.</p> <p>Nel caso in cui venga sostituito un impianto costituito da una caldaia e pompe di calore multisplit, il nuovo impianto si connota come impianto ibrido e affinché l'intervento possa fruire del superbonus deve rispettare quanto previsto per tali impianti dal decreto interministeriale 6 agosto 2020.</p> <p>In caso di precedente sostituzione della caldaia per la quale si è fruito della detrazione ordinaria per riqualificazione energetica (ecobonus), è in ogni caso possibile effettuare un nuovo intervento nel rispetto dei requisiti per l'accesso al superbonus.</p> <p>Tra gli interventi trainanti può rientrare anche la mera sostituzione delle tre pompe di calore esistenti con altrettante di potenza termica idonea al riscaldamento degli ambienti dell'unità immobiliare.</p>
4.5.5 – 4.5.6 Isolamento termico	<p>Nel caso di interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio, le spese rientrano nel superbonus anche se l'intervento è realizzato su uno solo degli edifici che compongono il condominio.</p> <p>Sono agevolabili anche le spese relative alle opere provvisoriale e accessorie, attraverso la fornitura e messa in opera di materiale coibente per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti, nonché la demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo.</p>
4.5.7 Serramenti	Come si evince dall'allegato I al D.l. 6 agosto 2020, nel caso in cui le chiusure oscuranti siano installate congiuntamente alla sostituzione del serramento, l'intervento è da considerarsi in maniera unitaria. La sostituzione delle chiusure oscuranti, disgiunta dalla sostituzione dei serramenti, e l'installazione delle schermature solari possono, invece, fruire del superbonus solo quali interventi trainati in presenza di intervento trainante.
4.5.8 Conflitto di interessi	Ai fini del superbonus non rileva la circostanza che l'esecuzione dei lavori venga affidata ad una impresa in cui l'azionista di riferimento o l'amministratore sia anche il proprietario degli immobili sui quali si effettuano i lavori.
4.5.9 Pagamento di acconti	Gli acquirenti delle case antisismiche possono fruire del superbonus per gli acconti pagati dal 1° luglio 2020, in applicazione del principio di cassa, a condizione che il preliminare di acquisto sia registrato e che il rogito sia stipulato entro il termine attualmente previsto per la validità dell'agevolazione.
5.1.1 Criterio di cassa	Per le spese relative ad interventi sulle parti comuni di edifici condominiali sostenute da soggetti diversi dalle ditte individuali, dalle società e dagli enti commerciali, rileva la data del bonifico effettuato dal condominio, indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

5.1.2 Condomino moroso	Nel caso di condomino moroso, l'amministratore di condominio non comunicherà all'Agenzia delle entrate la quota dell'agevolazione riconducibile allo stesso, in quanto non avendo versato le quote condominiali non ha diritto alla detrazione.
5.1.3 – 5.1.4 – 5.1.8 - 5.1.9 Cessione del credito	L'articolo 121, D.L. 34/2020 consente la cessione del credito di imposta corrispondente alla detrazione nei confronti di altri soggetti, senza che sia necessario verificare il collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione. La cessione del credito è consentita per le spese di qualsiasi tipologia di intervento edilizio agevolabile sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2020. Se un soggetto acquisisce un credito di imposta ma durante i controlli dell'ENEA o dell'Agenzia delle entrate viene rilevato che il contribuente non aveva diritto alla detrazione originaria, il cessionario che ha acquistato il credito in buona fede non perde il diritto ad utilizzare il credito di imposta. Il cessionario (e/o il fornitore nel caso applichi lo sconto in fattura) risponderà solo se l'ufficio dovesse accertare il concorso in violazione ai sensi dell'articolo 9, comma 1, D.Lgs. 472/1997.
5.1.5 Lavoro condominiali	La fattura per interventi effettuati su parti comuni di edifici condominiali va sempre intestata al condominio e non ai vari condomini.
5.1.6 SAL	Gli stati avanzamento lavori per gli interventi diversi da quelli che danno diritto al superbonus possono essere anche più di due.
5.1.7 Bonus mobili	Il bonus mobili spetta anche ai contribuenti che fruiscono del sismabonus ovvero del superbonus di cui all'articolo 119, comma 4, D.L. 34/2020.
5.2.1 – 5.2.2 – 5.2.3 Asseverazioni	Ai fini delle opzioni di cui all'art.121 riferite alle detrazioni diverse da quelle che danno diritto al superbonus non è necessario produrre ulteriori attestazioni rispetto a quelle previste dalle specifiche discipline. Per gli interventi rientranti nell'ecobonus è comunque necessario rispettare quanto previsto dal punto 13 dell'allegato A citato dall'articolo 3, comma 2, D.L. 6 agosto 2020. Le spese sostenute per il rilascio di attestazioni, asseverazioni e visto di conformità concorrono al limite massimo di spesa ammesso alla detrazione previsto per ciascuna tipologia di intervento ammissibile al superbonus. Gli oneri per le prestazioni professionali connesse alla realizzazione degli interventi di riqualificazione energetica, per la redazione dell'A.P.E., nonché per l'asseverazione devono, inoltre, rispettare anche i limiti di cui al decreto del Ministero della Giustizia 17 giugno 2016.
5.2.4 – 5.2.5 Due classi energetiche	Qualora in un condominio composto da più edifici la sostituzione dell'impianto termico centralizzato non consenta il miglioramento di due classi energetiche per tutti, possono accedere al superbonus i singoli condomini che si trovano in edifici oggetto di ulteriori interventi trainanti. Gli altri condomini che possiedono le unità immobiliari all'interno di edifici che con il solo intervento di sostituzione dell'impianto termico centralizzato non raggiungono il miglioramento di due classi energetiche possono accedere all'ecobonus di cui all'articolo 14, D.L. 63/2013. Nel caso di intervento trainante condominiale e intervento trainato nel singolo appartamento, ai fini del Superbonus è sufficiente che il miglioramento delle due classi energetiche sia raggiunto dal condominio.

5.2.6 – 5.2.7 – 5.2.8 – 5.2.9 A.P.E.	<p>Occorre produrre gli A.P.E. convenzionali ante e <i>post</i> intervento condominiale. Nei casi previsti dall'articolo 7, comma 1, D.L. 6 agosto 2020 (interventi sull'involucro opaco dell'edificio) è necessario acquisire e conservare gli attestati per ogni singola unità immobiliare.</p> <p>L'A.P.E. <i>post</i> intervento va prodotto con un <i>software</i> che adotti il metodo completo secondo quanto previsto dal D.L. 26 giugno 2015; l'A.P.E. ante intervento va prodotto cambiando le stratigrafie delle strutture utilizzate e dei dati dell'impianto. Nel caso di edifici con più unità immobiliari occorre predisporre gli A.P.E. convenzionali riferiti all'intero edificio.</p> <p>L'A.P.E. può essere rilasciato anche da un certificatore accreditato ai sensi del D.P.R. 75/2013 ma non iscritto ad alcun ordine professionale. Ai fini delle dichiarazioni di cui al D.L. 6 agosto 2020 è obbligatoria l'iscrizione all'albo professionale e lo svolgimento della libera professione.</p> <p>Il rilascio di una asseverazione da parte di un tecnico non abilitato non consente di accedere al superbonus.</p>
5.2.10 Demolizione e ricostruzione	Il requisito del miglioramento di due classi energetiche dell'edificio deve essere rispettato anche per gli interventi di demolizione e ricostruzione di cui all'articolo 119, comma 3, D.L. 34/2020, acquisendo gli A.P.E. ante e <i>post</i> intervento.
5.3.1 Conformità urbanistica	L'articolo 119, comma 13-ter, D.L. 34/2020 prevede che <i>al fine di semplificare la presentazione dei titoli abitativi relativi agli interventi sulle parti comuni, le asseverazioni dei tecnici abilitati in merito allo stato legittimo degli immobili plurifamiliari e i relativi accertamenti dello sportello unico per l'edilizia sono riferiti esclusivamente alle parti comuni degli edifici interessati dai medesimi interventi.</i>
5.3.2 Iva	Ai fini del calcolo della detrazione, costituisce una componente del costo l'eventuale Iva totalmente indetraibile. Diversamente, l'Iva parzialmente indetraibile per effetto del pro-rata non può essere considerata come costo afferente le singole operazioni di acquisto, ma rappresenta per le imprese che possiedono immobili in condomini un costo generale.
5.3.3 Bonifico "parlante"	L'obbligo di effettuare i pagamenti mediante bonifico "parlante" riguarda i soggetti beneficiari non esercenti attività di impresa: a tal fine, possono essere utilizzati i bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'ecobonus o per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.
5.3.4 <i>Split payment</i>	È esclusa l'applicabilità del meccanismo dello <i>split payment</i> alle operazioni imponibili effettuate nei confronti degli IACP che si avvalgano dell'opzione per lo sconto in fattura anticipato dal fornitore.

6.1.1 – 6.2.1 – 6.3.1 – 6.5.1 – 6.6.1 Visto conformità	Tra i soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità sono inclusi anche i professionisti iscritti nell'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili o nell'albo dei consulenti del lavoro (anche sprovvisti di partita Iva) dipendenti di una società di servizi di cui all'articolo 2 del Decreto 164/1999, abilitate alla trasmissione telematica delle dichiarazioni. In tal caso, la trasmissione telematica della comunicazione deve essere effettuata dalla società di servizi. I CAF impresa e i CAF dipendenti possono svolgere attività di assistenza fiscale ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto. Sono, inoltre, forniti chiarimenti sulle comunicazioni predisposte e trasmesse da società di servizi partecipate. La sanzione applicabile per un visto di conformità infedele è quella prevista dall'articolo 39, comma 1, lettera a), D.Lgs. 241/1997.
6.4.1 – 6.4.2 Polizza di assicurazione	La polizza di assicurazione RC indicata dall'articolo 119, comma 4, D.L. 34/2020 deve essere stipulata solo dai tecnici abilitati al rilascio delle attestazioni e asseverazioni. I soggetti che appongono il visto di conformità sono tenuti a stipulare una polizza di assicurazione della responsabilità civile ai sensi degli articoli 6 e 22 del decreto 164/1999. I CAF e i professionisti abilitati possono utilizzare la polizza già in possesso per i rischi professionali, inserendo una autonoma copertura assicurativa che preveda un massimale dedicato esclusivamente all'assistenza fiscale, adeguata al numero di visti di conformità rilasciati.
6.7.1 Più visti di conformità	Nel caso di apposizione del visto di conformità relativo a intervento trainato sulla singola unità immobiliare situata in un condominio, è necessario acquisire anche la documentazione relativa all'intervento trainante condominiale che costituisce il presupposto per fruire della nuova agevolazione.
6.8 Visto di conformità	Nell'ultimo paragrafo è fornito l'elenco di documenti e dichiarazioni sostitutive da acquisire all'atto dell'apposizione del visto di conformità. L'Agenzia delle entrate si fa riserva di integrare l'elenco al verificarsi di fattispecie non esaminate.

[Agenzia delle entrate, circolare n. 30/E/2020](#)

Agevolabili anche le donazioni per facilitare la DAD

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 80/E del 21 dicembre 2020, ha offerto chiarimenti in riferimento alle agevolazioni di cui all'articolo 66, D.L. 18/2020 in caso di erogazioni liberali in denaro e in natura finalizzate a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, effettuate nell'anno 2020, in favore dello Stato, delle Regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro. In ragione della *ratio* della norma, rientrano nell'ambito della disposizione anche le donazioni aventi a oggetto misure di sostenimento della didattica a distanza per gli studenti che frequentano istituti scolastici di ogni ordine e grado, sia pubblici che privati - in quanto la DAD può essere considerata una metodologia didattica attuata come conseguenza diretta della gestione epidemiologica in atto. Ciò, purché i beneficiari di tali donazioni siano uno dei soggetti indicati dal comma 1 dell'articolo 66, D.L. 18/2020, ovvero le stesse avvengano per il tramite degli enti di cui all'articolo 27, L. 133/1999 e le erogazioni rispettino tutti i requisiti di tracciabilità e di documentazione previsti dalla normativa e dalla prassi in materia. Inoltre, tali donazioni possono essere effettuate per il tramite di Comuni o della Protezione Civile, ma non possono essere erogate direttamente agli istituti scolastici, non rientrando questi ultimi tra i soggetti di cui all'articolo 66, D.L. 18/2020.

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 80/E/2020](#)

Superbonus e collabenti

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 17/E del 7 gennaio 2021, ha ricordato che, per effetto del richiamo contenuto nell'articolo 119, D.L. 34/2020 agli articoli 14 e 16, D.L. 63/2013, il superbonus si applica anche ai fabbricati collabenti accatastati in categoria F/2. In linea con la prassi in materia di detrazioni per interventi di recupero del patrimonio edilizio, compresi quelli antisismici, attualmente disciplinate dall'articolo 16, D.L. 63/2013, sono ammesse al superbonus, anche le spese sostenute per interventi realizzati su immobili che solo al termine degli stessi saranno destinati ad abitazione. Tale possibilità, tuttavia, è subordinata alla condizione che nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente il cambio di destinazione d'uso del fabbricato in origine non abitativo e che sussistano tutte le altre condizioni e siano effettuati tutti gli adempimenti previsti dalla norma agevolativa. Da ultimo, in ordine alla possibilità di fruire del superbonus anche nel caso in cui l'intervento di demolizione e ricostruzione sia realizzato su immobili accatastati C/2 e parte dell'unità F/2, che solo al termine dei lavori diverrà edificio residenziale di categoria A/3, laddove l'intervento di demolizione e ricostruzione rientri tra quelli di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), D.P.R. 380/2001, e tale circostanza risulti dal titolo amministrativo, e vengano effettuati interventi antisismici rientranti nel superbonus su immobili esistenti, iscritti nel Catasto Fabbricati (C/2 e F/2), è possibile fruire delle agevolazioni, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa e fermo restando l'effettuazione di ogni adempimento richiesto.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 17/E/2021](#)

Superbonus anche per gli affittuari

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 16/E del 7 gennaio 2021, ha confermato, rimandando alle *faq* presenti sul proprio sito istituzionale, che una persona fisica che detiene l'unità immobiliare in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, può fruire del superbonus, nel rispetto di ogni altro requisito richiesto dalle norme agevolative, a prescindere dal fatto che il proprietario dell'immobile abbia o meno fruito del superbonus per interventi effettuate su altre 2 unità immobiliari.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 16/E/2021](#)

Ai fini della verifica dei requisiti rileva lo stato di partenza

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 15/E del 7 gennaio 2021, ha ricordato che, con riferimento alle detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio e per interventi finalizzati al risparmio energetico, nel caso in cui i predetti interventi comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa, vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori. Ciò implica, in sostanza, che, nelle ipotesi di accorpamento di più unità abitative, va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni. Il medesimo criterio va applicato anche ai fini del superbonus.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 15/E/2021](#)

Fruibilità da parte degli enti religiosi

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 14/E del 7 gennaio 2021, ha chiarito che il comma 9, lettera d-*bis*) dell'articolo 119, D.L. 34/2020, stabilisce che il c.d. superbonus si applica, tra l'altro, agli interventi effettuati dalle Onlus di cui all'articolo 10, D.Lgs. 460/1997, dalle OdV iscritte nei registri di cui alla L. 266/1991, dalle Aps iscritte nei registri nazionali, regionali e delle Province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'articolo 7, L. 383/2000. Per detti soggetti, non essendo prevista alcuna limitazione espressa, il beneficio spetta per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi, ferma restando la necessità che gli interventi ammessi al Superbonus siano effettuati sull'intero edificio o sulle singole unità immobiliari. La norma non indica espressamente gli enti religiosi, i quali, pertanto, potranno fruire del superbonus se rientrano anche tra i soggetti di cui alla lettera d-*bis*) del comma 9. Diversamente, tali enti potranno beneficiare del superbonus solo per le spese sostenute per interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici in condominio, qualora partecipino alla ripartizione delle spese in qualità di condomino.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 14/E/2021](#)

Modifiche al T.U. edilizia e impatto sulle detrazioni

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 12/E del 7 gennaio 2021, ha chiarito che in caso di interventi di ristrutturazione con ampliamento dell'edificio esistente e nel presupposto che siano inquadrabili nella categoria della "*ristrutturazione edilizia*" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d), D.P.R. 380/2001, si ha diritto alle detrazioni previste dall'articolo 16-*bis*, Tuir solo per le spese riferibili alla parte esistente. A tal fine è ancora valida la precisazione fornita con la circolare n. 19/E/2020, in merito agli interventi di ristrutturazione senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, anche a seguito delle modifiche apportate dall'articolo 10, comma 1, lettera b), n. 2, D.L. 76/2020 all'articolo 3, comma 1, lettera d), D.P.R. 380/2001. Ciò in quanto le richiamate modifiche, riguardano il diverso caso in cui siano realizzati interventi edilizi di "*demolizione e successiva ricostruzione*" di edifici esistenti. In tale ultimo caso, a seguito della modifica normativa intervenuta gli interventi di demolizione e ricostruzione, nei termini richiesti dalla norma, sono ricompresi nella lettera d) del comma 1 dell'articolo 3, D.P.R. 380/2001, anche se non viene rispettata la sagoma e il sedime originari dell'edificio demolito, e anche se l'intervento prevede un incremento volumetrico consentito dalle disposizioni normative urbanistiche o dagli strumenti urbanistici comunali. Infine, l'Agenzia delle entrate, nega l'accesso al superbonus per un intervento di ristrutturazione con ampliamento nel caso in cui i lavori di ristrutturazione siano iniziati nel 2019 senza presentazione della prevista asseverazione delle classi di rischio.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 12/E/2021](#)

Superbonus anche per la ristrutturazione edilizia

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 11/E del 7 gennaio 2021, ha ricordato che con la circolare n. 24/E/2020 è stato precisato che il c.d. superbonus spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della "*ristrutturazione edilizia*" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d), D.P.R. 380/2001. A seguito delle modifiche apportate dall'articolo 10, comma 1, lettera b), n. 2, D.L. 76/2020, rientrano tra gli interventi di ristrutturazione edilizia gli interventi di demolizione e ricostruzione anche se non viene rispettata la sagoma e il sedime originari dell'edificio demolito, e anche se l'intervento prevede un incremento volumetrico consentito dalle disposizioni normative urbanistiche o dagli strumenti urbanistici comunali.

Detta qualificazione inerente le opere edilizie spetta al Comune, o altro ente territoriale competente in materia di classificazioni urbanistiche, e deve risultare dal titolo amministrativo che autorizza i lavori per i quali il contribuente intende beneficiare di agevolazioni fiscali.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 11/E/2021](#)

L'Agenzia chiarisce l'accesso autonomo dall'esterno per le villette a schiera

L'Agenzia delle entrate, con le risposte a interpello n. 10/E e n. 9/E del 5 gennaio 2021, in riferimento al c.d. *superbonus* di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020, ha ricordato che, in sede di conversione del D.L. 104/2020, è stato introdotto il nuovo comma 1-*bis* ai sensi del quale per "*accesso autonomo dall'esterno*" si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva. Ne deriva che, a titolo di esempio, si può ritenere che una unità immobiliare abbia accesso autonomo dall'esterno qualora:

- all'immobile si accede direttamente da strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da passaggio (cortile, giardino) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo (ad esempio i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;
- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

Nel caso di una "villetta a schiera", pertanto, si ha accesso autonomo dall'esterno qualora, ad esempio:

- la stessa sia situata in un comprensorio o in un parco di comproprietà con altri soggetti o alla stessa si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;
- il cortile o il giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti siano di proprietà esclusiva, anche se indivisa, dei proprietari delle singole unità immobiliari.

Per quanto riguarda i limiti di spesa ribadisce che l'ammontare massimo di spesa ammessa alla detrazione va riferito ciascuna unità abitativa funzionalmente indipendente posseduta e alle sue pertinenze (anche se accatastate separatamente) nella misura di:

- 50.000 euro per gli interventi di riqualificazione energetica di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro della unità abitativa;
- 30.000 euro per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione;
- 96.000 euro per gli interventi antisismici per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali dell'edificio, ivi compresi quelli da eseguirsi sul "tetto";
- 54.545,45 euro per l'acquisto e la posa in opera di infissi e schermature solari;
- 48.000 euro per l'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- 3.000 euro per l'installazione infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 10/E/2021](#)

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 9/E/2021](#)

Chiarimenti sulla trasformazione delle DTA in caso di cessione di crediti

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 641/2020, ha offerto chiarimenti in merito all'agevolazione di cui all'articolo 44-*bis*, D.L. 34/2019, come modificato dall'articolo 72, D.L. 104/2020, ai sensi del quale qualora una società cedeva a titolo oneroso, entro il 31 dicembre 2020, crediti pecuniari vantati nei confronti di debitori inadempienti, poteva trasformare in credito d'imposta le attività per imposte anticipate riferite a perdite fiscali non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile ai sensi dell'articolo 84, Tuir alla data della cessione e Ace non ancora dedotto né

trasformato in credito d'imposta alla data della cessione.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 641/2020](#)

Niente agevolazione per lo sterilizzatore del cavo orale

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 623/2020, ha negato l'applicazione delle agevolazioni previste dagli articoli 124 e 125, D.L. 34/2020, destinate alla sterilizzazione del cavo orale del singolo paziente che si sottopone ai trattamenti odontoiatrici, anche presso il proprio domicilio.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 623/2020](#)

Aggiornamento software

Aggiornamento software

Sono disponibili sul sito *web* dell'Agenzia delle entrate:

- Fattura Elettronica: aggiornamento del *software* di compilazione ([versione 2.0.7 del 5/01/2021](#));
- Registrazione contratti di locazione: aggiornamento *software* di compilazione ([versione 3.0.7 del 22/12/2020](#));
- Registrazione contratti di locazione: aggiornamento *software* di controllo ([versione 3.0.7 del 22/12/2020](#));
- Adempimento Unico telematico: aggiornamento *software* ([Black Box 7.1.25 del 18/12/2020](#)).

Bollo

Niente bollo sulle domande per la procedura di gara negoziata

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 7/E del 5 gennaio 2021, ha affermato che la domanda di partecipazione a una procedura di gara negoziata non sconta imposta di bollo in quanto non rientrante tra i documenti di cui all'articolo 3, Tariffa allegata al D.P.R. 642/1972. Parimenti non è dovuta l'imposta di bollo sulle offerte economiche non seguite dall'accettazione da parte della P.A. (cfr. risoluzione n. 96/E/2013). Con riferimento alle modalità di calcolo dell'imposta di bollo, sugli allegati ai contratti il D.Lgs. 56/2017, ha introdotto delle novità alle modalità di affidamento di cui all'articolo 32, D.Lgs. 50/2016. In particolare, l'articolo 22 ha introdotto il comma 14- *bis* all'articolo 32 che stabilisce *"I capitolati e il computo estimativo metrico, richiamati nel bando o nell'invito, fanno parte integrante del contratto"*. Da ultimo, con riferimento agli allegati concernenti, grafici e disegni che non consentono il conteggio delle linee al fine dell'applicazione dell'imposta di bollo, confermando quanto chiarito con la risoluzione n. 97/E/2002, gli allegati di natura tecnica, quali gli elaborati grafici progettuali, i piani di sicurezza, i disegni, i computi metrici sono parte integrante del contratto e devono in esso essere richiamati, ma in quanto elaborati tecnici la cui redazione viene affidata a un professionista in possesso di determinati requisiti, rientrano tra gli atti individuati dall'articolo 28, Tariffa, Parte II, D.P.R. 642/1972, per i quali è dovuta l'imposta di bollo in caso d'uso nella misura di 1,00 euro per ogni foglio o esemplare.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 7/E/2021](#)

Sconta il bollo l'autorizzazione al trasporto salme

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 603/2020, ha affermato che sia le istanze sia le

successive autorizzazioni al trasporto salme rientrano rispettivamente nel campo di applicazione degli articoli 3 e 4, Tariffa allegata al D.P.R. 642/1972 e sono soggette all'imposta di bollo fin dall'origine nella misura di 16,00 euro per ogni foglio.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 603/2020](#)

Codici tributo

Emanati i codici tributo per la compensazione dei crediti da detrazione ceduti

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 83/E del 28 dicembre 2020, ha provveduto all'istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei crediti relativi alle detrazioni cedute e agli sconti praticati ai sensi dell'articolo 121, D.L. 34/2020. Nello specifico, i codici tributo sono:

- 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"*; e
- 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"*.

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 83/E/2020](#)

Istituito il codice tributo per il credito editoria

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 81/E del 23 dicembre 2020, ha proceduto all'istituzione del codice tributo per l'utilizzo, tramite modello F24, del credito d'imposta a favore delle imprese editrici di quotidiani e di periodici iscritte al registro degli operatori di comunicazione per l'acquisizione di servizi digitali di cui all'articolo 190, D.L. 34/2020. Nello specifico, il codice tributo è:

- 6919 denominato *"credito d'imposta a favore delle imprese editrici di quotidiani e di periodici iscritte al registro degli operatori di comunicazione per l'acquisizione di servizi digitali - art. 190 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34"*.

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 81/E/2020](#)

Crisi di impresa

Chiarimenti sulla transazione fiscale

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 34/E del 29 dicembre 2020, ha analizzato e offerto chiarimenti in merito alla gestione delle proposte di transazione fiscale nelle procedure di composizione della crisi di impresa. Si rimanda a un contributo di prossima pubblicazione per gli approfondimenti del caso.

[Agenzia delle entrate, circolare n. 34/E/2020](#)

Dichiarazioni

Integrativa della dichiarazione del 2015 senza proroghe Covid

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 620/2020, ha affermato che, a fronte della fissazione di un termine ultimo per la presentazione della dichiarazione integrativa - in riferimento all'anno d'imposta 2015, al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione» (ossia il 31 dicembre 2020), il Legislatore emergenziale, al momento, non ha ritenuto di differire ulteriormente lo stesso, per consentire al contribuente di beneficiare anche della riduzione delle sanzioni in sede di ravvedimento.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 620/2020](#)

Modalità di conservazione delle dichiarazioni

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 619/2020, richiamando la precedente risposta n. 518/2019 è ammessa qualsiasi procedura che si conformi ai seguenti principi:

- a) l'impegno, eventualmente cumulativo, a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate i dati contenuti nella dichiarazione, è rilasciato al contribuente o al sostituto di imposta contestualmente alla ricezione della stessa o all'assunzione dell'incarico professionale (sottoscritto dal cliente) per la sua predisposizione;
- b) la sottoscrizione da parte dell'intermediario del riquadro relativo all'impegno alla presentazione telematica, presente nel frontespizio dei vari modelli dichiarativi, precede l'invio telematico e, dunque, non è richiesta successivamente alla presentazione della dichiarazione;
- c) conseguentemente, la dichiarazione inviata deve essere sottoscritta dal solo contribuente e/o sostituto e non anche dall'intermediario;
- d) gli obblighi di conservazione sono differenziati in ragione dei soggetti coinvolti, dovendo contribuenti e sostituti d'imposta conservare l'originale sottoscritto (unitamente ai documenti rilasciati dall'incaricato di predisporre/trasmettere la dichiarazione) e gli incaricati conservare la copia della dichiarazione trasmessa. Sono valide, a questo fine, sia modalità analogiche sia elettroniche, fermo restando che, trattandosi di documenti fiscalmente rilevanti, la conservazione solo digitale implica il rispetto del D.M. 17 giugno 2014 e delle disposizioni cui lo stesso rinvia, *in primis* il D.Lgs. 82/2005.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 619/2020](#)

Irap

Trasformazione regressiva e versamento del saldo

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 622/2020, in merito ai versamenti Irap in caso di trasformazione regressiva da Srl a Sas, ha ricordato che, con circolare n. 144/E/1998, § 4.7, è stato chiarito che non sono dovuti gli acconti di imposta quando il termine per il versamento dell'imposta dovuta a saldo per il periodo antecedente la trasformazione è anteriore a quello entro il quale si sarebbe dovuto versare l'acconto.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 622/2020](#)

Irpef

Il mancato trasferimento causa restrizioni Covid non fa decadere dalla detrazione

L'Agenzia delle entrate, con le risposte a interpello n. 8/E e n. 6/E del 5 gennaio 2021, ha chiarito che non si ha decadenza dalla detrazione di cui all'articolo 15, comma 1, lettera b), Tuir, prevista per gli interessi passivi e relativi oneri accessori in dipendenza di mutui ipotecari contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale entro un anno dall'acquisto stesso, per un importo non superiore a 4.000 euro annui, nel caso di mancato trasferimento della residenza dovuto ai blocchi negli spostamenti delle persone imposti dal 23 febbraio al 2 giugno 2020, in base ai D.P.C.M. del 23 febbraio e 9 marzo 2020 attuativi del D.L. 6/2020, nonché dal D.L. 33/2020. In altri termini, tenuto conto che la causa di forza maggiore si è verificata in pendenza del termine entro cui stabilire la residenza nell'immobile, è ammessa una proroga del termine per un tempo corrispondente alla durata della causa di forza maggiore (dal 23 febbraio al 2 giugno 2020) che ha impedito o rallentato le attività propedeutiche alla destinazione dell'immobile a dimora abituale

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 8/E/2021](#)

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 6/E/2021](#)

Deducibile l'assegno all'ex moglie deciso dal Tribunale tedesco

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 598/2020, ha ammesso la deducibilità ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera c), Tuir degli assegni periodici corrisposti all'ex coniuge residente in Germania stabiliti in base alla sentenza di divorzio pronunciata dall'Autorità giudiziaria tedesca.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 598/2020](#)

Irpef – Lavoro dipendente

I chiarimenti sul regime per gli impatriati

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020, ha offerto chiarimenti in merito al regime speciale previsto per i lavoratori impatriati dall'articolo 16, D.Lgs. 147/2015, come modificato dall'articolo 5, D.L. 34/2019 e successive modificazioni.

[Agenzia delle entrate, circolare n. 33/E/2020](#)

Fanno reddito i rimborsi per i contributi volontari versati dal dipendente

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 3/E del 5 gennaio 2021, preliminarmente ricorda che tutte le somme corrisposte, anche a titolo di rimborso spese, al lavoratore in ragione del suo *status* di dipendente costituiscono reddito di lavoro dipendente, salvo quanto previsto dall'articolo 51, comma 2 e ss., Tuir. In altri termini il principio di onnicomprensività comporta la totale imponibilità di tutto ciò che il dipendente riceve, che sia in qualunque modo riconducibile all'esistenza di rapporto di lavoro subordinato. In particolare, la lettera h), comma 2, dell'articolo 51, Tuir, prevede che non concorrono a formare il reddito «*le somme trattenute al dipendente per oneri di cui all'articolo 10 e alle condizioni ivi previste*». Premesso che tale disposizione, non contempla il "rimborso" dei contributi da parte del datore di lavoro di oneri sostenuti direttamente dal dipendente, si osserva che sulla base di quanto in essa disposto, il datore di lavoro deve escludere dal reddito di lavoro dipendente i contributi per oneri di cui all'articolo 10 che ha trattenuto dalla retribuzione del dipendente. In ragione di quanto detto, gli emolumenti corrisposti periodicamente dal datore di lavoro al dipendente a titolo di rimborso per gli

oneri sostenuti volontariamente

, non rientrano nella di cui sopra lettera h) non essendo gli stessi sostenuti dal datore in sostituzione del dipendente. Detti emolumenti, pertanto, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro del dipendente, in base al principio di onnicomprensività. Resta inteso che il lavoratore potrà, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera e), Tuir portare in deduzione tali oneri.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 3/E/2021](#)

Istituti deflattivi

Ampi chiarimenti su dichiarazioni integrative e regime sanzionatorio

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 82/E del 24 dicembre 2020, ha risposto ad alcune domande in tema di ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, D.Lgs. 472/1997 che si riportano di seguito.

1. In caso di tardiva trasmissione delle dichiarazioni dei redditi da parte dei soggetti incaricati della presentazione in via telematica, fatta salva l'applicazione dell'istituto del ravvedimento operoso, la sanzione prevista dall'articolo 7-bis, comma 1, D.Lgs. 241/1997, può essere ridotta alla metà ai sensi dell'articolo 7, comma 4-bis, D.Lgs. 472/1997? L'Agenzia delle entrate precisa che mancando una previsione che attenui la risposta sanzionatoria, la specifica sanzione a carico dell'intermediario può essere ridotta alla metà, ai sensi dell'articolo 7, comma 4-bis, D.Lgs. 472/1997, se la dichiarazione viene trasmessa con un ritardo non superiore a 30 giorni. La sanzione base, così individuata, può poi, ulteriormente, essere ridotta ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997. Peraltro, in virtù del principio del *favor rei*, tale trattamento sanzionatorio più favorevole rispetto a quello previgente, trova applicazione anche con riguardo alle violazioni pregresse, sempreché, ovviamente, alla data del 1° gennaio 2016 non sia già divenuto definitivo il provvedimento di irrogazione della sanzione.

2. In caso di presentazione di un modello Redditi PF con indicazione nel quadro RN, di un credito Irpef successivamente compensato ma non di un reddito e successiva presentazione di una integrativa con evidenziazione di un debito Irpef, al fine di beneficiare della riduzione delle sanzioni, serve regolarizzare, oltre alla violazione di infedele dichiarazione, anche quella per la compensazione di crediti inesistenti ovvero la prima violazione assorbe la seconda? L'Agenzia delle entrate ritiene estendibili anche alle imposte dirette le conclusioni raggiunte con la risoluzione n. 36/E/2018 in tema di Iva, con la conseguenza che, nell'ambito della regolarizzazione della violazione di infedele dichiarazione, fermo restando il versamento del minor credito utilizzato nel modello F24 e del maggior debito emergente dalla dichiarazione integrativa (con i relativi interessi), le compensazioni successivamente eseguite assumono legittimità. Di conseguenza, oltre alla sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997 (da calcolare sugli importi del minor credito utilizzato e del maggior debito da versare) non deve essere ravveduta anche quella di cui al successivo articolo 13, comma 5, D.Lgs. 471/1997.

3. Si considera come integrativa a favore una dichiarazione presentata per dedurre un costo e indicare un reddito originariamente omessi, qualora chiuda con un maggior credito? In caso contrario, qual è la sanzione da applicare per regolarizzare la violazione commessa? E nel caso di integrativa presentata per assoggettare al regime della cedolare secca un canone di locazione dapprima tassato ordinariamente? L'Agenzia delle entrate ricorda che non sono dovute sanzioni solamente in caso di integrativa interamente a favore del contribuente. E', invece, dovuta la sanzione amministrativa da 250 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 (sanzione ex articolo 8, D.Lgs. 471/1997). Le medesime considerazioni valgono anche in caso di erronea tassazione in via ordinaria di un canone di locazione da assoggettare al regime della cedolare secca.

4. L'eccedenza di imposta emergente da una dichiarazione presentata oltre 90 giorni dalla scadenza

ordinaria (può essere riportata nella prima dichiarazione utile oppure deve essere chiesta a rimborso? In tal caso, la domanda di rimborso è da considerarsi già presentata con la dichiarazione oppure è necessario produrre l'istanza di cui all'articolo 38, D.P.R. 602/1973? L'Agenzia delle entrate precisa che è necessario presentare istanza di rimborso ex articolo 38, D.P.R. 602/1973. Se il credito è, invece, riportato nella dichiarazione successiva, validamente presentata, ai fini del riconoscimento dello stesso tornano applicabili i chiarimenti resi con la circolare n.21/E/2013.

5. Nel caso di dichiarazione presentata oltre 90 giorni dalla scadenza ordinaria da cui emerge, contestualmente, un'imposta a credito (Irpef) e un'imposta a debito (addizionale regionale), è possibile effettuare la compensazione tra i 2 saldi in dichiarazione, applicando le sanzioni previste? La risposta è negativa, infatti non è possibile procedere alla compensazione tra eccedenze d'imposta a credito e a debito emergenti, contestualmente, da una dichiarazione omessa.

6. In caso di omessa presentazione del quadro RW, è possibile regolarizzare la violazione entro 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione versando la sanzione di 258 euro ridotta a 1/9, oltre al pagamento dell'Ivie e/o dell'Ivafe e della relativa sanzione in misura pari al 3,75%? L'Agenzia delle entrate, in riferimento alla tardiva presentazione del modulo RW conferma quanto chiarito con la circolare n. 11/E/2010 laddove si precisa che, qualora la dichiarazione annuale sia stata presentata nei termini ed i dati nella stessa contenuti siano corretti, "è consentita la compilazione e l'invio del solo frontespizio e del modulo RW" anche oltre il termine di cui all'articolo 2, comma 7, D.P.R. 322/1998.

Per quanto riguarda il regime sanzionatorio, in ragione di quanto chiarito con la precedente circolare n. 42/E/2016, a parziale rettifica delle precisazioni rese con la circolare n. 11/E/2010, se la presentazione del modulo RW avviene:

- entro i 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione di cui all'articolo 5, comma 2, ultimo periodo, D.L. 167/1990 pari a 258 euro e la sanzione di cui all'articolo 13, D.Lgs. 471/1997, se l'omissione ha prodotto anche effetti sostanziali sulle imposte dovute a titolo di Ivie e/o Ivafe. Inoltre, entrambe le sanzioni possono essere ridotte ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997. Non è, invece, dovuta la sanzione ex articolo 8, D.Lgs. 471/1997 perché la violazione degli obblighi di liquidazione dell'Ivie e dell'Ivafe non ha riflessi sulla dichiarazione annuale in quanto tale;

- oltre i 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997 (senza maggiorazione di 1/3 ovvero raddoppio perché Ivie e Ivafe non derivano da "redditi" prodotti all'estero, nonché la sanzione di cui all'articolo 5, comma 2, primo o secondo periodo, D.L. 167/1990. Anche in questo caso entrambe le sanzioni possono essere ridotte ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997. Restano inoltre dovuti, oltre alla quota capitale, anche i relativi interessi.

7. In caso di contribuente, che possiede immobili e/o attività finanziarie all'estero per i quali è dovuta l'Ivie e/o l'Ivafe, che ha omesso la compilazione del quadro RW, ferma restando l'applicazione della sanzione relativa alla violazione degli obblighi del monitoraggio eventualmente ridotta ex articolo 13, D.Lgs. 472/1997, quale è la sanzione relativa all'infedeltà dichiarativa? La sanzione deve raddoppiarsi qualora l'immobile e/o l'attività finanziaria siano detenuti in un Paese *black list*? Valgono i chiarimenti di cui al punto 6.

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 82/E/2020](#)

Iva

Codici natura per la FE in caso di cessione di oro industriale con applicazione del *reverse*

L'Agenzia delle entrate, con il principio di diritto n. 16/2020, ha stabilito che in merito alle cessioni di

oro industriale, nel caso in cui si applichi il *reverse charge* di cui all'articolo 17, comma 5, D.P.R. 633/1972, le cessioni (si tratti di metallo da investimento, industriale o variamente equiparato a essi) hanno sostanziale coincidenza di trattamento ai fini Iva, trovando peraltro esposizione nel medesimo rigo VE35, campo 3, della dichiarazione annuale. Ne deriva che ai fini dell'indicazione del "codice natura" dell'operazione, come richiesto dalle specifiche tecniche, versione 1.6.2 (obbligatoria dal 1° gennaio 2021), allegate al provvedimento del 30 aprile 2018, protocollo n. 89757 si farà riferimento a "N6.2", ossia *"inversione contabile - cessione di oro e argento puro"*.

[Agenzia delle entrate, principio di diritto, n. 16/2020](#)

Recupero dell'Iva in caso di *split payment* e mancata emissione di nota di variazione

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 79/E del 21 dicembre 2020, ha ricordato che, come già chiarito nelle circolari n. 1/E/2015, n. 15/E/2015 e n. 27/E/2017, nell'ipotesi in cui il fornitore, ricorrendo i presupposti di cui all'articolo 26, D.P.R. 633/1972, emetta una nota di variazione in diminuzione, se la stessa si riferisce a una fattura originaria emessa in regime di *split payment*, la stessa dovrà essere numerata, indicare l'ammontare della variazione e della relativa imposta e fare esplicito riferimento alla fattura originaria. In ragione di ciò, la P.A. committente o cessionaria dovrà:

- nel caso di acquisto effettuato in ambito commerciale, provvedere alla registrazione della nota di variazione nel registro vendite di cui agli articoli 23 e 24, D.P.R. 633/1972, fermo restando la contestuale registrazione nel registro acquisti di cui all'articolo 25, D.P.R. 633/1972, per stornare la parte di imposta precedentemente computata nel debito e rettificare l'imposta detraibile;
- nel caso in cui l'acquisto sia stato destinato alla sfera istituzionale non commerciale, in relazione alla parte d'imposta versata in eccesso, rispetto all'Iva indicata nell'originaria fattura, potrà computare tale maggior versamento a scomputo dei successivi versamenti Iva da effettuare nell'ambito del meccanismo della scissione dei pagamenti.

Pertanto, in assenza di emissione da parte del fornitore di una nota di variazione in diminuzione, non è possibile per la P.A. computare maggiori versamenti effettuati a titolo di Iva a scomputo dei successivi versamenti Iva da effettuare nell'ambito del meccanismo della scissione dei pagamenti. Tuttavia, la P.A. potrà presentare all'Amministrazione finanziaria un'istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 21, comma 2, D.Lgs. 546/1992.

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 79/E/2020](#)

Calcolo dell'Iva dell'Iva detraibile in presenza di varie tipologie di operazioni

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 2/E del 4 gennaio 2021, ha analizzato l'ipotesi in cui un soggetto passivo eserciti attività che danno luogo a operazioni non soggette, operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione e operazioni esenti, con conseguente applicazione dell'articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972, in forza del quale *"il diritto alla detrazione dell'imposta spetta in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis"*. Sul punto, la circolare n. 328/1997, ha chiarito che non si deve procedere ad alcuna distinzione degli acquisti dei beni e dei servizi poiché l'imposta detraibile è determinata applicando la percentuale (c.d. pro-rata di detraibilità), calcolata con i criteri dettati dall'articolo 19-bis, D.P.R. 633/1972 a tutta l'imposta assolta a monte sugli acquisti e non soltanto a quella relativa ai beni e servizi utilizzati promiscuamente. Le operazioni non soggette diverse da quelle (assimilate alle operazioni imponibili) per cui spetta il diritto alla detrazione ex articolo 19, comma 3, D.P.R. 633/1972, non partecipano al calcolo del pro-rata, essendo alle stesse preclusa in via specifica:

- la detrazione dell'Iva relativa agli acquisti di beni e servizi utilizzati esclusivamente per rendere le

prestazioni stesse;

- la detrazione dell'Iva relativa agli acquisti di beni e servizi utilizzati in parte per rendere le prestazioni stesse, in funzione della quota parte in cui tali beni e tali servizi sono utilizzati per rendere le prestazioni anzidette.

In relazione all'ordine di applicazione delle disposizioni, se i soggetti che detraggono l'imposta in base a pro-rata, effettuano anche operazioni escluse, devono prima sottrarre, dall'imposta relativa agli acquisti, quella afferente ai beni e ai servizi utilizzati nelle predette operazioni escluse e, poi, sul restante importo, procedere all'applicazione della percentuale di detrazione. In presenza di beni e servizi destinati esclusivamente all'effettuazione di operazioni non soggette che non danno diritto alla detrazione, occorre rendere indetraibile l'intero ammontare dell'imposta relativa a tali acquisti ai sensi dell'articolo 19, comma 2, D.P.R. 633/1972. Laddove i beni e i servizi acquistati risultino impiegati per effettuare in parte operazioni non soggette che non danno diritto alla detrazione, occorre scomputare la quota di imposta indetraibile afferente a quest'ultimo impiego, da determinare secondo i criteri di cui all'articolo 19, comma 4, D.P.R. 633/1972. Nel caso in cui per l'effettuazione delle operazioni di finanziamento risultino impiegati beni e servizi che sono in parte utilizzati per lo svolgimento di attività che, pur non soggette, danno diritto alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti, occorre scomputare la quota di Iva indetraibile relativa ai costi promiscui afferenti le operazioni non soggette per cui non compete la detrazione, sempre ai sensi dell'articolo 19, comma 4, D.P.R. 633/1972. Sull'importo residuo di imposta, una volta effettuato il suindicato scomputo, si applicherà la percentuale di detrazione, di cui agli articoli 19, comma 5, e 19-bis, D.P.R. 633/1972.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 2/E/2021](#)

Amnesso l'utilizzo del *plafond* per le operazioni realizzate nell'ambito di un rapporto di commissione

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 1/E del 4 gennaio 2021, ha chiarito che il commissionario, stabilito in Gran Bretagna e identificato direttamente in Italia con propria partita Iva fruisce del *plafond* Iva determinato dalle cessioni realizzate in nome proprio e per conto di terzi nell'ambito del rapporto di commissione.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 1/E/2021](#)

Detrazione Iva per auto concessa in uso promiscuo al dipendente

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 631/2020, ha ricordato che l'articolo 19-bis1, comma 1, lettere c) e d), D.P.R. 633/1972, riconosce nella misura del 40% l'ammontare di Iva detraibile relativa alle spese di acquisto e impiego dei veicoli stradali a motore utilizzati a uso promiscuo. Senza possibilità di prova contraria, la norma stabilisce, pertanto, la percentuale di utilizzo dei beni in questione nell'ambito dell'attività imprenditoriale o professionale svolta. La risoluzione n. 6/DPF/2008 ha chiarito che tale limitazione non opera per i veicoli che:

- formano oggetto dell'attività propria dell'impresa;
- sono utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, con conseguente onere della prova a carico del contribuente;
- sono impiegati dagli agenti e rappresentanti di commercio.

Inoltre, è possibile fruire della detrazione integrale dell'imposta anche in ipotesi di veicoli assegnati in uso promiscuo al personale dipendente in presenza di addebito a carico del lavoratore del corrispettivo relativo all'uso privato del veicolo. In tal caso, infatti, l'utilizzo del veicolo può considerarsi integralmente inerente all'attività di impresa, stante la configurabilità di una prestazione di servizi resa dal datore di lavoro in favore del proprio dipendente dietro corrispettivo.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 631/2020](#)

Natura e requisiti dei servizi accessori

L'Agenzia delle entrate, con le risposte a interpello n. 631/2020 e n. 629/2020, ha ricordato che, perché si delinei un vincolo di accessorietà tra 2 operazioni è necessario che le stesse convergano verso la realizzazione di un unico obiettivo, rispondendo all'esigenza di offrire al cliente, secondo le proprie specifiche esigenze, il miglior risultato possibile. In ragione di questo, con la risposta n. 631/2020, ha ritenuto che il servizio di monitoraggio dei consumi di energia nonché l'acquisto/noleggio del "dispositivo utente" - la cui installazione risulta strettamente propedeutica all'attivazione del servizio di monitoraggio in quanto funzionale alla fruizione di quest'ultimo, si possano considerare quali servizi accessori alla fornitura di energia. Al contrario, non ha ritenuto tali i servizi aggiuntivi a una polizza RC auto consistente in una *app* le cui funzionalità prevedono un sistema:

- di antifurto *geofence* per monitorare gli spostamenti anomali dell'auto;
- di tracciabilità dei propri viaggi e dei relativi consumi;
- che permette il monitoraggio dello stato di salute del proprio veicolo;
- che consente di individuare la posizione dell'automobile in tempo reale;
- che è in grado di segnalare il superamento della velocità impostata.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 631/2020](#)

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 629/2020](#)

Misure antifrode per la gestione dei depositi di prodotti energetici

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 627/2020, ha offerto chiarimenti in merito alla disciplina di cui all'articolo 1, commi da 937 a 943, Legge di bilancio 2018 con cui sono state introdotte alcune misure antifrode volte ad assicurare il corretto versamento dell'Iva relativa ai flussi di prodotti energetici (*i.e.* benzina e gasolio a uso autotrazione) immessi in consumo da un deposito fiscale ovvero estratti da un deposito di un destinatario registrato.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 627/2020](#)

Gruppo Iva e concetto di vincolo economico

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 626/2020, in merito al gruppo Iva e al requisito del vincolo economico, con particolare riferimento alle presunzioni di cui all'articolo 70-ter, comma 4, D.P.R. 633/1972 per cui in presenza di vincolo finanziario, si presume l'esistenza anche dei vincoli economico e organizzativo. Esaminando le varie fattispecie richiamate dal comma 2 dell'articolo 70-ter, D.P.R. 633/1972, possono, in primo luogo, considerarsi legati da un vincolo economico i soggetti passivi che svolgono un'attività principale dello stesso genere. Per "principale" deve intendersi l'attività caratteristica dell'operatore economico e cioè quella (o quelle) indicate quale oggetto sociale nell'atto costitutivo per i soggetti passivi d'imposta che rivestono forma societaria. In particolare, per attività principali "dello stesso genere" devono intendersi quelle appartenenti, ad esempio, alla medesima tipologia di attività commerciale o professionale. Parimenti, possono considerarsi legati da un vincolo economico, i soggetti che svolgono attività complementari o interdipendenti. La complementarità postula un rapporto di necessaria strumentalità tra più attività economiche, la cui funzionalità e il cui valore economico si manifestano solo in combinazione. L'interdipendenza, invece, implica una connessione tra più attività economiche reciproca, ma eventuale. Infine, secondo la previsione di cui alla lettera c) del comma 2 dell'articolo 70-ter, D.P.R. 633/1972, possono considerarsi legati da un vincolo economico i soggetti la cui attività avvantaggia, pienamente o sostanzialmente, uno o più di essi.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 626/2020](#)

Aliquota Iva detergenti e disinfettanti per mani

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 625/2020, in merito all'ambito oggettivo di applicazione dell'articolo 124, D.L. 34/2020, ha ricordato che la circolare n. 26/E/2020 ha chiarito che con la locuzione "detergenti disinfettanti per mani" si deve fare riferimento ai soli prodotti per le mani con azione disinfettante (*i.e.* biocidi e presidi medico-chirurgici), soggetti alla preventiva autorizzazione delle Autorità competenti (Ministero della salute o Istituto Superiore della Sanità). I comuni igienizzanti/detergenti per le mani, per i quali non è prevista alcuna specifica autorizzazione, non possono dunque considerarsi ricompresi nell'elenco di cui all'articolo 124, D.L. 34/2020 in quanto non svolgono un'azione disinfettante, limitandosi a rimuovere lo sporco e i microrganismi in esso presenti. Pertanto, devono considerarsi agevolabili non tutti i prodotti corrispondenti ai codici TARIC richiamati (ex 3401 1100, ex 34011900, ex 3401 2010, ex 3401 2090, ex 3401 3000 ed ex 3402 1200), bensì solo i biocidi e i presidi medicochirurgici autorizzati per l'igiene umana (PT1) e quelli utilizzabili sia per l'igiene umana sia per disinfettare le superfici (PT1/PT2), il cui o i cui principi attivi devono rispettare le percentuali indicate dall'Istituto Superiore della Sanità nel Rapporto 19/2020. Posto che trattasi di prodotti soggetti alla preventiva autorizzazione dell'Autorità competente, in assenza di questa autorizzazione o nelle more della stessa, la relativa cessione non potrà beneficiare dell'esenzione Iva o "a regime" dell'aliquota del 5%.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 625/2020](#)

Non basta la qualifica di dispositivo medico per avere l'aliquota agevolata

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 624/2020, ha confermato l'aliquota al 22% per le cessioni di:

1. "*legatore di varici*", impiegato per la legatura endoscopica di varici esofagee in corrispondenza o al di sopra della giunzione gastroesofagea e legature delle emorroidi interne; si tratta di un sistema di legatura monolaccio e pluriuso a *loop* di *nylon* per la legatura multipla di varici senza rimuovere l'endoscopio;
2. "*lacci in nylon con applicatore e manico pluriuso*" impiegato per l'emostasi dei polipi pre e post polipectomia; si tratta di un sistema di legatura a lacci di *nylon* per l'emostasi dei polipi pre e post polipectomia;
3. "*lacci in nylon con applicatore monouso*" impiegato per l'emostasi dei polipi pre e post polipectomia.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 624/2020](#)

Regime speciale per i trasporti e requisiti connessi

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 621/2020, ha offerto chiarimenti in riferimento all'applicabilità del regime speciale di cui all'articolo 74, comma 4, D.P.R. 633/1972 a un'attività di trasporto per conto terzi, ricordando che l'agevolazione ha a oggetto l'esecuzione effettiva del trasporto e la connessa fatturazione, con esclusione, quindi, di tutti i servizi di intermediazione.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 621/2020](#)

Trattamento Iva dei voucher quali buoni corrispettivo

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 617/2020, ha analizzato il corretto trattamento da riservare a un voucher rientrante nel concetto di "buoni corrispettivo" di cui alla Direttiva voucher, in

quanto contenente l'obbligo di essere accettato come corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi. In questo caso, è necessario differenziare a seconda che il buono sia "monouso" (quando al momento della sua emissione sono noti il luogo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi oggetto del voucher e l'Iva dovuta su tali beni o servizi) e "multiuso" (quando al momento della sua emissione non è nota la disciplina applicabile ai fini Iva della cessione dei beni o della prestazione dei servizi cui il voucher dà diritto).

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 617/2020](#)

Operazioni straordinarie

Niente abuso per la rivalutazione e successiva cessione

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 4/E del 5 gennaio 2021, ha ritenuto non costituire una fattispecie di abuso del diritto ai sensi dell'articolo 10-bis, L. 212/2000, un'operazione consistente nella cessione di partecipazioni previamente rivalutate a favore di una società socia della ceduta.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 4/E/2021](#)

Niente abuso per la fusione con sfruttamento del credito R&S

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 643/2020, ha ritenuto non sussistere un abuso del diritto ai sensi dell'articolo 10-bis, L. 212/2000 in caso di fusione per incorporazione, limitatamente al diritto a usufruire del credito d'imposta per attività di R&S ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, commi da 280 a 283, L. 296/2006.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 643/2020](#)

Scissione e corretta ripartizione della deduzione fiscali da affrancamento

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 635/2020, ha offerto chiarimenti in ordine alla corretta interpretazione dell'articolo 173, comma 4, Tuir in relazione alle scissioni che interessano il patrimonio di una società che, anteriormente alle stesse, vuole optare per l'affrancamento ex articolo 15, commi 10-bis e 10-ter, D.L. 29 novembre 2008, a seguito dell'acquisizione della partecipazione di controllo di un terzo soggetto. In particolare, i chiarimenti riguardano la corretta individuazione del corretto criterio di ripartizione, in sede di scissione della posizione (fiscale) soggettiva rappresentata dal diritto a effettuare le deduzioni fiscali conseguenti all'affrancamento dei maggiori valori degli *asset* iscritti nel bilancio consolidato della società, a seguito dell'acquisizione da parte di quest'ultima della partecipazione di controllo in altra società. Nel caso di specie, trova applicazione l'articolo 4 del provvedimento direttoriale 6 giugno 2014.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 635/2020](#)

Redditi diversi

Inquadramento del mercato regolamentato

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 32/E del 23 dicembre 2020, ha offerto importanti chiarimenti in riferimento al corretto inquadramento del mercato regolamentato ai fini delle imposte dirette.

[Agenzia delle entrate, circolare n. 32/E/2020](#)

Reddito di impresa

Scissione con consolidato in essere

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 642/2020, ha analizzato un'operazione da parte di una società che ha optato per il consolidato di scissione parziale proporzionale a seguito della quale tutte le società facenti parte del consolidato confluiscono sotto la beneficiaria. L'Agenzia delle entrate ricorda come fattispecie simile sia stata analizzata nella circolare n. 40/E/2016, § 9, discostandosene tuttavia per il fatto che, a seguito della scissione, la scissa-consolidante "perde" il requisito del controllo nei confronti della totalità delle società-consolidate rientranti nel suo perimetro di consolidamento, a favore della beneficiaria, con la (inevitabile) conseguenza che la scissa non farà più parte - proprio per effetto della scissione - di alcun consolidato fiscale. L'Agenzia delle entrate concorda nell'ammettere la continuità del consolidato in capo alla beneficiaria e in merito alle perdite maturate in vigenza della sua opzione, la circostanza che la beneficiaria di nuova costituzione subentri nel controllo preesistente in capo alla scissa con riferimento alle società trasferite, in virtù dell'effetto successorio dell'operazione, esclude che il consolidato facente capo alla stessa beneficiaria si possa considerare come "nuovo", bensì esso costituisce e ripropone quello originario essendo il suo perimetro esclusivamente costituito dalle società già facenti parte del perimetro di consolidamento della scissa. In questo caso, le perdite maturate in costanza dell'originario consolidato (e non ancora utilizzate dal medesimo) si intendono trasferite senza soluzione di continuità al consolidato che viene a esistere in conseguenza dell'operazione straordinaria senza che le stesse siano considerate pregresse ai sensi dell'articolo 118, comma 2, Tuir. Stante la circostanza che la beneficiaria è una società di nuova costituzione e che, pertanto, non vi può essere un uso strumentale delle perdite del consolidato fiscale già facente capo alla Società, le perdite trasferite al consolidato della beneficiaria non saranno considerate "pregresse" ai sensi dell'articolo 118, comma 2, Tuir.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 642/2020](#)

Rivalutazione in caso di esercizio non coincidente con l'anno solare

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 640/2020, in merito alla rivalutazione dei beni di cui all'articolo 110, D.L. 104/2020, ha innanzitutto ricordato che, con la modifica apportata in sede di conversione si è stabilito che le imprese con esercizio non coincidente con l'anno solare *"possono eseguire la rivalutazione nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019"*, concedendo, in tal modo, a tali imprese, la facoltà di anticipare la rivalutazione al bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019. La circostanza che il legislatore abbia riconosciuto solo una facoltà di anticipazione della rivalutazione ma non anche la duplicazione del beneficio, fa sì che i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare non possano effettuare la rivalutazione sia nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, sia in quello successivo, ma possano eseguirla una sola volta, dovendo scegliere se effettuarla nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 o, in alternativa, in quello successivo. Inoltre, il beneficio dell'anticipazione della rivalutazione spetta a tutti i soggetti che hanno avuto l'esercizio "a cavallo" tra il 2019 e il 2020 indipendentemente dalla durata di quest'ultimo, e, evidentemente, anche nel caso in cui, dopo la chiusura di tale esercizio, si è scelto di spostare la data di chiusura dell'esercizio sociale dal 30 giugno al 31 dicembre di ogni anno, a partire dall'esercizio in corso, che verrà chiuso il 31 dicembre 2020.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 640/2020](#)

Utilizzo delle perdite per la determinazione dell'addizionale Ires per gli enti creditizi

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 639/2020, ha analizzato la corretta modalità di utilizzo delle perdite fiscali ai fini della determinazione della base imponibile dell'addizionale Ires per gli enti creditizi e finanziari di cui all'articolo 1, comma 65, L. 208/2015, in caso di adesione alla tassazione di gruppo ai sensi degli articoli 117 e ss., Tuir. Preliminarmente viene ricordato che nei confronti dei soggetti passivi dell'addizionale Ires rientranti nel perimetro di un consolidato fiscale, sia in qualità di soggetto controllante sia di soggetto controllato, l'aliquota incrementale Ires va applicata autonomamente su base individuale, non confluendo nella tassazione complessiva globale della *fiscal unit*. Per quanto concerne la determinazione della perdita utile ai fini dell'addizionale Ires tornano utili i chiarimenti forniti, con riferimento all'addizionale Ires per il settore energetico, dalla circolare n. 35/E/2010, ossia che:

- a) le perdite relative a periodi d'imposta anteriori all'opzione per il consolidato nazionale restano nella disponibilità di ciascun soggetto partecipante che le potrà utilizzare, secondo le regole dell'articolo 84, Tuir, a scomputo del proprio reddito imponibile Ires, anche ai fini dell'addizionale;
- b) le perdite subite da ciascun soggetto partecipante alla tassazione di gruppo nei periodi d'imposta di validità della relativa opzione:
 - devono essere trasferite alla *fiscal unit* ai fini della determinazione del relativo imponibile Ires di gruppo da assoggettare ad aliquota ordinaria;
 - sono utilizzate autonomamente da ciascun soggetto per abbattere i propri imponibili da assoggettare all'addizionale dell'IRES.

Tali conclusioni consentono di assoggettare il contribuente alla medesima tassazione di addizionale, indipendentemente dalla circostanza che lo stesso abbia o meno aderito al regime del consolidato nazionale. Al fine di garantire il medesimo trattamento riservato a un soggetto *stand alone* - occorre considerare che:

- 1) le perdite trasferite al consolidato prima del periodo d'imposta di introduzione dell'addizionale (ossia *ante* 2017) potranno essere utilizzate per il calcolo dell'addizionale solo se non utilizzate dalla *fiscal unit* nei periodi precedenti al periodo d'imposta di entrata in vigore dell'addizionale (ossia *ante* 2017);
- 2) le perdite trasferite al consolidato dopo il periodo d'imposta di introduzione dell'addizionale potranno essere utilizzate per il calcolo dell'addizionale anche se utilizzate dalla *fiscal unit*.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 639/2020](#)

Ifrs 9 e perdita su crediti

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 638/2020, ha analizzato un caso di parziale cancellazione contabile di un credito ai sensi di quanto previsto dall'Ifrs 9, § 5.4.4.. in particolare, per quanto attiene il concetto di elementi certi precisi, cui è subordinata la deducibilità delle perdite su crediti, l'Agenzia delle entrate afferma che l'ipotesi introdotta dall'Ifrs 9 di riduzione del valore contabile del credito è basata su valutazioni di natura meramente estimativa, e quindi tale riduzione di valore non rientra nella presunzione di cui all'articolo 101, comma 5, Tuir. Diversamente, infatti, si attribuirebbe rilevanza reddituale a un fenomeno valutativo in assenza di una specifica previsione normativa e in deroga alla regola generale di irrilevanza delle valutazioni prevista negli articoli 83 e 110, Tuir. Per quanto riguarda la previsione di cui all'articolo 83, comma 1, Tuir, la perdita su crediti non assume rilevanza fiscale; di conseguenza, il valore fiscale del credito risulterà disallineato e maggiore rispetto al valore contabile. Tale disallineamento assumerà rilevanza anche ai fini della rilevanza fiscale degli interessi attivi, contabilizzati in bilancio in applicazione del criterio del costo ammortizzato. In particolare, l'irrilevanza fiscale della perdita determina anche l'impossibilità di attribuire rilevanza fiscale ai minori interessi attivi contabilizzati a conto economico negli esercizi successivi alla riduzione

di valore. Assumeranno, invece, rilevanza fiscale gli interessi attivi calcolati applicando il tasso di interesse effettivo al valore contabile del credito prima della riduzione di valore.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 638/2020](#)

Affitto di azienda e rivalutazione gratuita beni di impresa

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 637/2020, in merito alla possibilità di avvalersi della rivalutazione gratuita dei beni di impresa di cui all'articolo 6-bis, D.L. 23/2020 in relazione a un immobile, destinato allo svolgimento dell'attività alberghiera esercitata dalla controllante in forza della combinazione di un contratto di affitto di azienda alberghiera e di un contratto di locazione di immobile alberghiero, ha evidenziato che, con riferimento alle operazioni di affitto d'azienda, qualora le parti, in deroga all'articolo 2561, cod. civ., abbiano previsto che il concedente continui a calcolare gli ammortamenti, la rivalutazione può essere effettuata solo da quest'ultimo (cfr. circolari n. 14/E/2017, n. 13/E/2014, n. 11/E/2009 e n. 18/E/2006). Nel caso in cui le parti abbiano derogato e pattuito l'imputabilità al concedente delle quote di ammortamento dei beni oggetto dell'azienda, la verifica dei requisiti dovrà essere effettuata in capo a quest'ultima.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 637/2020](#)

Registro

Registro agevolato per la permuta con subentro

L'Agenzia delle entrate, con la risposta n. 613/2020, ha ritenuto fruibile l'agevolazione di cui all'articolo 7, D.L. 34/2019, per un atto di permuta avente a oggetto un precedente atto che non aveva potuto fruire della norma agevolativa in quanto stipulato anteriormente al D.L. 34/2019.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 613/2020](#)

Revisione

Individuato il nuovo contributo da versare per l'iscrizione al registro dei revisori

Il decreto Mef del 9 dicembre 2020, con cui è stato determinato il contributo annuale a carico degli iscritti nel registro dei revisori legali, è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 318 del 23 dicembre 2020. L'importo, a decorrere dal 1° gennaio 2021, ammonta a 35 euro e deve essere versato, in unica soluzione, entro il 31 gennaio di ciascun anno e non è frazionabile in rapporto alla durata di iscrizione nell'anno. L'ammontare del contributo può essere aggiornato nella misura necessaria alla copertura del costo della vigilanza. L'aggiornamento avrà effetto a decorrere dall'anno successivo a quello della pubblicazione del relativo decreto nella Gazzetta Ufficiale.

[Mef, decreto, 9/12/2020](#)

Successione

Ammessa la valutazione automatica per gli immobili di società semplice

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 5/E del 5 gennaio 2021, in merito alla possibilità di applicare la valutazione "automatica" ex articolo 34, comma 5, D.Lgs. 346/1990, al valore dichiarato, in sede di donazione o dichiarazione di successione di quota di società semplice che non ha redatto né

bilancio né inventario, con riguardo agli immobili della società, ha chiarito che in assenza di bilancio o inventario, occorre procedere a una valutazione analitica del valore complessivo dell'azienda sociale attraverso la procedura di quantificazione del valore effettivo attribuibile a ciascun bene e diritto di cui la società è titolare, secondo i criteri di cui agli articoli 14 e ss. D.Lgs. 346/1990, nonché mediante l'individuazione delle passività deducibili risultanti a norma degli articoli da 21 a 23 sempre TUS. La base imponibile degli immobili, ai fini della determinazione del valore della quota societaria oggetto di donazione o successione, è, ai sensi dell'articolo 14, TUS, per la piena proprietà, il valore venale in comune commercio alla data di apertura della successione. Come chiarito anche dalla circolare 3/E/2008, la norma va coordinata con la previsione di cui all'articolo 34, comma 5, TUS, che preclude la rettifica di valore nell'ipotesi in cui il valore dichiarato sia almeno pari al c.d. "valore tabellare". A tal fine, anche al valore dichiarato, in sede di donazione o di dichiarazione di successione di quota di società semplice che non abbia redatto né bilancio né inventario, con riguardo agli immobili compresi nel patrimonio di tale società, eccettuati i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria, può essere applicabile il criterio della c.d. valutazione "automatica", o "tabellare" prevista dal citato articolo 34, comma 5, TUS.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 5/E/2021](#)



**! “ (NUOVA USCITA
DICEMBRE 2020) ”**

CASI PRATICI DI IVA NEGLI SCAMBI CON L'ESTERO Volume III

Autore: Marco Peirolo

Versione cartacea
€ 35,00

ACQUISTA ORA

La circolare tributaria n. 1/2021

Contenzioso tributario

Riproducibile in secondo grado il documento irritualmente prodotto nel primo

In tema di contenzioso tributario, il documento irritualmente prodotto in primo grado può essere nuovamente prodotto in secondo grado nel rispetto delle modalità di produzione previste dall'articolo 32, D.Lgs. 546/1992 e in forma analoga nell'articolo 87 disposizioni attuative c.p.c.; tuttavia, ove il documento sia inserito nel fascicolo di parte di primo grado e questo sia depositato all'atto della costituzione unitamente al fascicolo di secondo grado, si deve ritenere raggiunta - ancorché le modalità della produzione non corrispondano a quelle previste dalla legge - la finalità di mettere il documento a disposizione della controparte, in modo da consentirle l'esercizio del diritto di difesa, onde l'inosservanza delle modalità di produzione documentale deve ritenersi sanata (cfr. sentenze n. 21309/2010, n. 24398/2011 e n. 5429/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29735 – 22 ottobre 2020 – 29 dicembre 2020](#)

Inammissibile il ricorso incidentale su questioni non esaminate o assorbite nel grado precedente

È inammissibile il ricorso incidentale, anche se qualificato come condizionato, con il quale la parte interamente vittoriosa nel giudizio di merito riproponga questioni che il giudice d'appello non ha deciso, non avendole esaminate o avendole ritenute assorbite dalla statuizione adottata, atteso che, in tale ipotesi, difetta il presupposto dell'impugnazione costituito dalla soccombenza, sia pure teorica e che, qualora, in accoglimento del ricorso principale, la sentenza impugnata venga cassata, la suddetta parte vittoriosa potrà riproporre le questioni menzionate davanti al giudice del rinvio (cfr. sentenze SS.UU. n. 14382/2002; n. 12153/2006; n. 22346/2006; n. 3796/2008; n. 25821/2009; n. 23548/2012; n. 574/2016; n. 938/2016 e n. 134/2017).

[Cassazione – ordinanza n. 29552 – 15 dicembre 2020 – 24 dicembre 2020](#)

In caso di definizione agevolata scatta la compensazione delle spese

In tema di definizione agevolata delle controversie, ove il contribuente rinunci al ricorso durante il procedimento di legittimità, non trova applicazione la regola generale di cui all'articolo 391, comma 2, c.p.c., poiché la condanna alle spese del medesimo contrasterebbe con la *ratio* della definizione agevolata, dissuadendolo ad aderire alla stessa, sicché, anche se l'ente impositore non accetta la rinuncia, deve essere disposta la compensazione delle spese (cfr. sentenza n. 10198/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29550 – 22 ottobre 2020 – 24 dicembre 2020](#)

L'acquisizione di ufficio dei mezzi di prova non deve sopperire alle carenze di parte

L'articolo 7, D.Lgs. 546/1992, attribuisce al giudice tributario il potere di disporre l'acquisizione d'ufficio di mezzi di prova non per sopperire alle carenze istruttorie delle parti, sovvertendo i rispettivi oneri probatori, ma soltanto in funzione integrativa degli elementi di giudizio, il cui esercizio è consentito ove sussista una situazione obiettiva di incertezza e laddove la parte non possa provvedere per essere i documenti nella disponibilità della controparte o di terzi. (cfr. sentenze n. 955/2016; n. 25563/2017 e n. 10401/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29357 – 22 luglio 2020 – 23 dicembre 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 29356 – 22 luglio 2020 – 23 dicembre 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 29355 – 22 luglio 2020 – 23 dicembre 2020](#)

Impugnazione respinta e prenotazione a debito

Nei casi di impugnazione respinta integralmente o dichiarata inammissibile o improcedibile, l'obbligo di versare, ai sensi dell'articolo 13, comma 1-*quater*, D.P.R. 115/2002, nel testo introdotto dall'articolo 1, comma 17, L. 228/2012, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, non può trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (cfr. sentenza n. 1778/2016).

[Cassazione – ordinanza n. 29339 – 11 febbraio 2020 - 23 dicembre 2020](#)

Il vizio dell'accertamento deve essere contestato tempestivamente

In tema di processo tributario, sia per il D.P.R. 636/1972, articolo 16, sia per il D.Lgs. 546/1992, articolo 19, i vizi dell'atto di accertamento dell'imposta non fatti valere dal contribuente con tempestivo ricorso, rendono definitivo l'atto impositivo e, pertanto, non si trasmettono agli atti successivamente adottati, che restano impugnabili esclusivamente per vizi propri (cfr. sentenze n. 6029/2002 e n. 10232/2020).

[Cassazione – ordinanza n. 29208 – 24 novembre 2020 – 21 dicembre 2020](#)

Corrette modalità di notifica in caso di cambio di domicilio non comunicato all'ufficio

La disciplina delle notificazioni degli atti tributari si fonda sul criterio del domicilio fiscale e sull'onere preventivo del contribuente di indicare all'ufficio tributario il proprio domicilio fiscale e di tenere detto ufficio costantemente informato delle eventuali variazioni; il mancato adempimento, originario o successivo, di tale onere di comunicazione legittima l'ufficio procedente a eseguire le notifiche comunque nel domicilio fiscale per ultimo noto, eventualmente nella forma semplificata di cui alla lettera e) dell'articolo 60, D.P.R. 600/1973. Tuttavia, essendo tale disciplina posta a garanzia dell'Amministrazione finanziaria, cui non può essere addossato l'onere di ricercare il contribuente fuori del suo domicilio, la sua inosservanza non comporta, in ogni caso, l'illegittimità del procedimento notificatorio quando venga seguita una procedura più garantista nei confronti del contribuente (cfr. sentenze n. 1206/2011; n. 25272/2014 e n. 18934/2015).

[Cassazione – ordinanza n. 28937 – 28 gennaio 2020 – 17 dicembre 2020](#)

Perimetro dell'esecutività provvisoria delle sentenze

Il sistema processuale tributario prevede, per le sentenze depositate dal 1° giugno 2016 la provvisoria esecutività delle sentenze tributarie (articolo 67-*bis*, D.Lgs. 546/1992), con possibilità per il contribuente di esperire il giudizio di ottemperanza in caso di mancata esecuzione delle sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente (articolo 69, comma 5, D.Lgs. 546/1992), come anche delle sentenze relative a operazioni catastali favorevoli al contribuente e (a decorrere dal 1° gennaio 2016) delle sentenze relative ad atti impositivi che comportano il rimborso di tributi, interessi e sanzioni corrisposti in eccedenza rispetto a quanto statuito in sentenza (articolo 68, comma 2, D.Lgs. 546/1992). Ne consegue che, ove intervenga una sentenza del giudice tributario, ancorché non passata in giudicato favorevole al contribuente, l'Amministrazione ha l'obbligo di agire in conformità

alla statuizione giudiziale, adottando i consequenziali provvedimenti di sgravio o di rimborso dell'eccedenza versata (cfr. sentenza n. 11135/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 28847 – 8 ottobre 2020 – 16 dicembre 2020](#)

Irap

Esclusi dal calcolo solo i contributi erogati in correlazione a un componente negativo indeducibile

L'articolo 5, comma 3, L. 289/2002 ha interpretato autenticamente l'articolo 11, comma 3, D.Lgs. 446/1997, nel senso che sono soggetti a Irap pure i contributi esclusi dalla base imponibile delle imposte sui redditi salvo diverse disposizioni delle leggi istitutive dei singoli contributi o altre disposizioni di carattere speciale. Ne consegue che, ai sensi dell'articolo 11, comma 3, D.Lgs. 446/1997, devono essere esclusi dal calcolo per la determinazione della base imponibile dell'Irap i soli contributi di cui la legge preveda espressamente l'erogazione in correlazione a un componente negativo indeducibile, senza che l'indicazione normativa possa essere surrogata dal fatto che un determinato costo indeducibile sia astrattamente considerato dalla legge come costo economico *standard* nella formula di determinazione dell'ammontare dei contributi (cfr. sentenza n. 29192/2019).

[Cassazione – sentenza n. 29338 – 11 febbraio 2020 – 23 dicembre 2020](#)

Irpef – Lavoro dipendente

Ai fini del regime applicabile alle *stock options* rileva l'esercizio e non l'assegnazione

In tema di determinazione del reddito di lavoro dipendente, al fine della corretta individuazione della disciplina di tassazione applicabile *ratione temporis* alle c.d. *stock options* assegnate a lavoratori dipendenti dal datore di lavoro, è necessario distinguere fra i 2 momenti dell'assegnazione del diritto di opzione, da un lato, e quello di esercizio dello stesso, e, dunque, dell'effettiva assegnazione dei rispettivi titoli, dall'altro, considerato che le azioni entrano a far parte del patrimonio del dipendente solo nel momento in cui l'opzione viene esercitata o ceduta; la disciplina applicabile va quindi individuata in quella vigente al momento di tale esercizio, indipendentemente dal momento in cui sia stata offerta l'opzione (cfr. sentenze n. 9465/2017; n. 16227/2018 e n. 18917/2018).

[Cassazione – sentenza n. 29343 – 3 novembre 2020 – 23 dicembre 2020](#)

Iva

Nelle esportazioni spetta al contribuente provarne l'effettuazione

In tema di Iva, ove l'Amministrazione finanziaria contesti l'imponibilità di cessioni relative a merci che si ritengano fittiziamente esportate in altro Paese membro della UE, grava sul cedente l'onere di provare l'effettività del trasporto nel territorio dello Stato in cui risiede il cessionario.

[Cassazione – ordinanza n. 29498 – 12 novembre 2019 – 24 dicembre 2020](#)

Conseguenze dell'erroneo assoggettamento a Iva di un'operazione

In tema di Iva, ai sensi dell'articolo 19, D.P.R. 633/1972, e in conformità con l'articolo 17, Direttiva 77/388/CEE, nonché con gli articoli 167 e 63, Direttiva 2006/112/CE, non è ammessa la detrazione dell'imposta pagata a monte per l'acquisto o l'importazione di beni o servizi - ovvero per conseguire la

prestazione di servizi necessari all'impresa - per il solo fatto che tali operazioni attengano all'oggetto dell'impresa e siano fatturate, poiché è, invece, indispensabile che esse siano effettivamente assoggettabili all'Iva nella misura dovuta, sicché, ove l'operazione sia stata erroneamente assoggettata all'Iva, restano privi di fondamento il pagamento dell'imposta da parte del cedente, la rivalsa da costui effettuata nei confronti del cessionario e la detrazione da quest'ultimo operata nella sua dichiarazione Iva, con la conseguenza che il cedente ha diritto di chiedere all'Amministrazione il rimborso dell'Iva, il cessionario ha diritto di chiedere al cedente la restituzione dell'Iva versata in via di rivalsa, e l'Amministrazione ha il potere-dovere di escludere la detrazione dell'Iva pagata in rivalsa dalla dichiarazione Iva presentata dal cessionario (cfr. sentenze SS.UU. n. 10136/2009; n. 17299/2014; n. 9946/2015 e n. 15536/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29351 – 14 luglio 2020 – 23 dicembre 2020](#)

Operazioni straordinarie

Fusione con requisiti di operatività

In tema d'imposte sui redditi, in caso di fusione di società, l'articolo 123, comma 5 (ora 172, comma 7), Tuir, al fine di evitare la fusione di «scatole vuote», ormai prive di concreta operatività, a fini elusivi, subordina il diritto della incorporante di utilizzazione delle perdite fiscali pregresse della società incorporata a specifici requisiti, prevedendo che: a) nell'esercizio anteriore alla delibera di fusione risulti un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente e relativi contributi superiore al 40% rispetto alla media dei 2 periodi di imposta immediatamente precedenti; b) le perdite conseguite dalle società partecipanti alla fusione sono riportabili nel limite del patrimonio netto delle stesse, senza tener conto dei versamenti effettuati dai soci nei ventiquattro mesi precedenti la situazione patrimoniale di riferimento; c) in caso di fusioni con annullamento, allorché la società incorporante abbia svalutato la partecipazione dell'incorporanda, le perdite anteriori della incorporata sono deducibili fino a concorrenza dell'ammontare complessivo della svalutazione delle azioni o delle quote, avendo le perdite pregresse già trovato riconoscimento fiscale con la suddetta svalutazione (cfr. sentenza n. 19222/2019).

[Cassazione – sentenza n. 29501 – 1° ottobre 2020 – 24 dicembre 2020](#)

Tassabile la cessione di azienda a fronte di costituzione di una rendita vitalizia

La cessione di azienda con costituzione di una rendita vitalizia in favore del cedente determina, in favore dello stesso, una plusvalenza tassabile, in quanto, benché assicuri un'utilità aleatoria correlata alla durata della vita del beneficiario, presenta un valore economico accertabile sulla base di calcoli attuariali, secondo criteri riconosciuti dall'ordinamento, non ostando, peraltro, a detta tassazione il rischio di una doppia imposizione, essendo la rendita assimilabile a fini fiscali al reddito di lavoro dipendente, in quanto detto divieto scatta solo nell'ipotesi di liquidazione della seconda imposta da parte dell'Amministrazione: ne deriva che, per la cessionaria, l'erogazione della rendita non costituisce costo di esercizio, ai sensi dell'articolo 109, Tuir bensì costo di acquisizione dell'azienda (cfr. sentenza n. 17181/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29346 – 13 febbraio 2020 – 23 dicembre 2020](#)

Redditi diversi

Perfezionamento della rivalutazione con perizia e versamento

Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 81 (ora 67), comma

1, lettere c) e c-bis), Tuir, per il perfezionamento della procedura di rideterminazione del valore di acquisto di partecipazioni prevista dall'articolo 5, L. 448/2001, assumono rilievo la redazione della perizia giurata di stima e il pagamento dell'imposta sostitutiva, da effettuarsi per l'intero importo ovvero con il versamento della prima rata entro i termini indicati dal predetto articolo 5, sicché, nell'ipotesi di mancato rispetto degli stessi, non essendosi perfezionata la fattispecie, il contribuente non può avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso, al quale può invece accedere ove ometta il pagamento delle rate successive alla prima (cfr. sentenze n.5981/2018; n. 1323/2019 e n. 4659/2020).

[Cassazione – ordinanza n. 29389 – 21 ottobre 2020 – 23 dicembre 2020](#)

Plusvalente il terreno edificabile anche se parzialmente vincolato

In tema d'imposte sui redditi, non può escludersi l'imponibilità da redditi diversi delle plusvalenze immobiliari, prevista dall'articolo 81 (ora 67), comma 1, lettera b), D.P.R. 917/1986, per la sola circostanza che il terreno ceduto si trovi all'interno di zona vincolata ad un utilizzo meramente pubblicistico, dovendosi avere riguardo alla destinazione effettiva dell'area, in quanto la potenzialità edificatoria, desumibile oltre che da strumenti urbanistici adottati o in via di adozione, anche da altri elementi, certi ed obiettivi, che attestino una concreta attitudine dell'area all'edificazione, è un elemento oggettivo idoneo ad influenzare il valore dei terreni e rappresenta, pertanto, un indice di capacità contributiva ai sensi dell'articolo 53, Costituzione (cfr. sentenze n. 6725/2017 e n. 27604/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29193 – 10 novembre 2020 – 21 dicembre 2020](#)

Reddito di impresa

Corretta valutazione delle commesse ultrannuali

In tema di determinazione del reddito d'impresa, ai sensi degli articoli 92 e 93, Tuir la valutazione delle giacenze relative a commesse ultrannuali deve essere effettuata con il criterio della percentuale di completamento che determina la suddivisione dell'utile totale che scaturisce dall'operazione nei vari esercizi di svolgimento della stessa ed in proporzione ai lavori eseguiti per ciascun periodo, al fine di evitare la concentrazione dell'imponibile nell'ultimo esercizio (cfr. sentenza n. 23692/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29347 – 13 febbraio 2020 – 23 dicembre 2020](#)

Deducibilità dei contributi nelle imprese familiari

In tema di deducibilità dei contributi previdenziali versati dal titolare dell'impresa familiare nell'interesse dei collaboratori, l'imprenditore ha solo diritto di rivalsa nei confronti del beneficiario, potendo invece dedurre l'importo dal proprio reddito nella sola ipotesi in cui si tratti di familiare compreso nell'articolo 433, cod.civ., e a condizione che sia a suo carico. Inoltre, il diritto alla deduzione può essere esercitato dai collaboratori a condizione che il titolare dell'impresa familiare abbia esercitato il diritto di rivalsa, perché diversamente dovrebbe riconoscersi che il coadiutore goda di un doppio beneficio, il versamento dei contributi a suo beneficio da parte dell'imprenditore e la deduzione ai fini fiscali dei medesimi contributi dal proprio reddito (cfr. sentenza n. 34168/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 29207 – 24 novembre 2020 – 21 dicembre 2020](#)

Corretta procedura per la capitalizzazione delle spese per migliorie

Con riferimento a spese per manutenzione e riparazioni nonché a opere e migliorie, relative a immobili condotti in locazione dal contribuente - i costi di natura straordinaria sostenuti dal conduttore, in vista della relativa utilità pluriennale ai sensi dell'articolo 2426, comma 1, n. 5, cod. civ., possono (previo consenso del collegio sindacale, ove esistente) essere iscritti nell'attivo, anziché essere imputati in Conto economico come componenti negativi del reddito di esercizio in cui sono sostenuti, ove la società ritenga, in base a una scelta fondata su criteri di discrezionalità tecnica, di capitalizzarli in vista di un successivo ammortamento pluriennale, anziché farli gravare interamente sull'esercizio in cui sono stati sostenuti, sulla base dell'indicazione di specifici criteri, commisurati alla durata dell'utilità del bene, al fine di stabilire la quota di costo imputabile a ciascun esercizio. In quest'ultimo caso, in presenza di un piano di ammortamento redatto in relazione alla durata contrattuale della locazione deve tenersi allora conto della scadenza di quest'ultima, in quanto commisurata alla possibilità di utilizzazione delle opere in oggetto (cfr. sentenze n. 8344/2006, n. 24939/2013 e n. 21065/2018).

[Cassazione – ordinanza 29087 – 21 ottobre 2020 – 18 dicembre 2020](#)

Deducibili i costi per ristrutturazione su immobili di terzi

L'esercente attività d'impresa o professionale può dedurre dai redditi d'impresa i costi occorsi per i lavori di ristrutturazione o manutenzione di un immobile condotto in locazione, anche se si tratta di un bene di proprietà di terzi, purché sussista il requisito dell'inerenza, avente valenza qualitativa, e quindi da intendersi come nesso di strumentalità, anche solo potenziale, tra il bene e l'attività svolta (cfr. sentenza n. 23278/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 28943 – 9 luglio 2020 – 17 dicembre 2020](#)

Per il consolidato necessaria opzione espressa

La comunicazione per l'esercizio dell'opzione per il consolidato, da inviare telematicamente all'Agenzia delle entrate, deve avvenire attraverso la presentazione del modello, adottato ai sensi dell'articolo 5, comma 1, D.M. 9 giugno 2004, e deve essere presentata *«entro il sedicesimo giorno del sesto mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta precedente al primo esercizio cui si riferisce l'esercizio dell'opzione stessa»*. L'invio della comunicazione di avvio del regime, costituendo condizione essenziale per l'ammissione ai relativi benefici – come previsto dall'articolo 5, comma 2, D.M. 9 giugno 2004, che dispone espressamente che *«l'opzione si considera perfezionata se comunicata dalla controllata all'Agenzia delle entrate entro il termine previsto dall'art. 119, comma 1, lett. d), del testo unico»* – rende, di conseguenza, irrilevanti eventuali comportamenti concludenti tenuti (si veda circolare n. 49/E/2004, circolare n. 53/E/2004, § 4.1, circolare n. 47/E/2008). E ciò in quanto, essendo tale comunicazione finalizzata a esprimere la volontà di assumere un regime in deroga alla disciplina ordinaria dell'imposizione, qualora essa non sia effettuata nei termini e con le modalità previsti dalle disposizioni sopra richiamate, non può ritenersi realizzato l'effetto costitutivo dell'assunzione del diverso regime fiscale né tra le parti, né nei confronti dell'Amministrazione finanziaria. Qualora la scelta riguardi il regime fiscale del consolidato, essa deve essere espressa in modo univoco con una manifestazione di volontà tempestiva, trattandosi di un regime che è consentito solo nei casi previsti e alle condizioni stabilite dal Legislatore, non potendo trovare applicazione, in tale ipotesi, l'articolo 1, D.P.R. 442/1997 che, nell'attribuire rilevanza ai comportamenti concludenti del contribuente, si riferisce soltanto ai regimi di determinazione delle imposte o ai regimi contabili e non può essere invocato con riferimento alle modalità di pagamento delle imposte (cfr. sentenze n. 31061/2018 e n. 5647/2020).

[Cassazione – sentenza n. 28939 – 8 ottobre 2020 – 17 dicembre 2020](#)

Minusvalenze indeducibili in caso di partecipazioni *pex*

In base al contenuto dell'articolo 101, comma 1, Tuir solo nel caso in cui non si sia in presenza di operazioni connotate da plusvalenze esenti di cui all'articolo 87, Tuir (*participation exemption*), è possibile la deducibilità delle minusvalenze. Al contrario, ove sussistano tutti i requisiti per la *pex* ex articolo 87, comma 1, Tuir (ininterrotto possesso delle azioni o delle quote; classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso; residenza fiscale della società partecipata in uno Stato diverso da quelli di cui alla *black list*; esercizio da parte della società partecipata di una impresa commerciale) le plusvalenze non sono tassabili e, allo stesso modo, le minusvalenze non sono deducibili (cfr. sentenza n. 23863/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 28262 – 24 settembre 2020 – 11 dicembre 2020](#)

Registro

Requisiti per la pertinenzialità

Ai fini della sussistenza del vincolo pertinenziale tra il bene principale e quello accessorio è necessaria la presenza del requisito soggettivo dell'appartenenza di entrambi al medesimo soggetto, nonché del requisito oggettivo della contiguità, anche solo di servizio, tra i 2 beni, ai fini del quale il bene accessorio deve arrecare un'utilità a quello principale, e non al proprietario di esso; l'accertamento in ordine alla sussistenza degli elementi oggettivi e soggettivi che caratterizzano il rapporto pertinenziale fra 2 immobili e consistenti nella volontaria e permanente destinazione di uno di essi al servizio dell'altro comporta un giudizio di fatto che, come tale, è incensurabile in sede di legittimità se espresso con motivazione adeguata e immune da vizi logici (cfr. n. 11970/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29527 – 30 settembre 2020 – 24 dicembre 2020](#)

Registro proporzionale per il decreto ingiuntivo

In tema d'imposta di registro, il decreto ingiuntivo ottenuto nei confronti del debitore dal garante che abbia stipulato una polizza fideiussoria e che sia stato escusso dal creditore è soggetto all'imposta con aliquota proporzionale al valore della condanna, in quanto il garante non fa valere corrispettivi o prestazioni soggetti all'imposta sul valore aggiunto, ma esercita un'azione di rimborso di quanto versato (cfr. sentenza SS.UU. n. 18520/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 29381 – 21 ottobre 2020 – 23 dicembre 2020](#)

Requisiti minimi dell'avviso di liquidazione

In tema di imposta di registro, l'avviso di liquidazione non può essere fondato esclusivamente sullo scostamento tra il corrispettivo dichiarato nell'atto di compravendita e il valore del bene risultante delle quotazioni OMI pubblicate sul sito *web* dell'Agenzia delle entrate, atteso che queste non costituiscono fonte di prova del valore venale in comune commercio, il quale può variare in funzione di molteplici parametri (quali l'ubicazione, la superficie, la collocazione nello strumento urbanistico), limitandosi a fornire indicazioni di massima e dovendo, invece, l'accertamento essere fondato su presunzioni gravi, precise e concordanti (cfr. sentenza n. 21813/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 28573 – 30 settembre 2020 – 15 dicembre 2020](#)

Sanzioni

Natura delle violazioni tributarie e loro sanzionabilità

In tema di sanzioni amministrative, le violazioni tributarie, in ragione del combinato disposto di cui agli articoli 10, comma 3, L. 212/2000, e 6, comma 5-*bis*, D.Lgs. 472/1997, possono essere «sostanziali», se comunque incidenti sulla base imponibile o sull'imposta o sul versamento, «formali», cioè tali da arrecare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo, pur non incidendo sulla base imponibile o sull'imposta o sul versamento, o «meramente formali», perché non incidenti sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo (quindi non sostanziali) e non arrecanti pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo (quindi non formali). Solo tali ultime violazioni non sono punibili per l'assenza di offensività delle condotte, e la valutazione concreta circa la natura «formale» o «meramente formale» della violazione deve essere eseguita alla stregua dell'idoneità *ex ante* della condotta a recare il detto pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo, previo inquadramento della condotta stessa nel paradigma normativo di riferimento. Ciò in quanto la *ratio* della sanzionabilità anche delle violazioni «formali» risiede nell'esigenza di assicurare il rispetto di obblighi atti, nonostante il loro carattere formale, a permettere di conseguire efficacemente gli obiettivi anche sovranazionali perseguiti in materia, vale a dire garantire un'esatta riscossione dell'Iva nonché evitare l'evasione di tale imposta.

[Cassazione – sentenza n. 28938 – 13 febbraio 2020 – 17 dicembre 2020](#)

Cumulo giuridico anche in caso di concorso materiale omogeneo

In tema di sanzioni amministrative tributarie, il cumulo giuridico di cui l'articolo 12, comma 1, D.Lgs. 472/1997 è suscettibile di operare anche nelle ipotesi di c.d. concorso materiale omogeneo, che si ha quando con più azioni od omissioni si commettono diverse violazioni, della stessa disposizione, «formali» e non «sostanziali» perché non incidenti sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo ma tali da arrecare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo; sicché esso è suscettibile di operare nel caso di plurime ritardate autofatturazioni (e delle conseguenti registrazioni), nel sistema di inversione contabile (c.d. *reverse charge*), rispetto al preciso momento dell'estrazione dei beni dal deposito Iva, di cui all'articolo 50 *bis*, D.L. 331/1993, comunque avvenute nel termine per la comunicazione della dichiarazione periodica Iva.

[Cassazione – sentenza n. 28938 – 13 febbraio 2020 – 17 dicembre 2020](#)

Tributi locali – Ici

L'obbligo di dichiarazione termina all'assolvimento

In tema di Ici, l'obbligo posto dall'articolo 10, comma 4, D.Lgs. 504/1992, di denunciare il possesso ovvero di dichiarare le variazioni degli immobili dichiarati incidenti sulla determinazione dell'imposta non cessa allo scadere del termine fissato dal Legislatore con riferimento all'inizio del possesso, ma permane finché la dichiarazione (o denuncia di variazione) non sia presentata, e l'inosservanza determina, per ciascun anno di imposta, un'autonoma violazione punibile ai sensi del comma 1 dell'articolo 14, D.Lgs. 504/1992 (cfr. sentenze n. 932/2009, n. 8849/2010, n. 18230/2016, n. 19877/2016 e n. 14399/2017).

[Cassazione – ordinanza n. 29542 – 8 ottobre 2020 – 24 dicembre 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 29375 – 8 ottobre 2020 – 23 dicembre 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 29374 – 8 ottobre 2020 – 23 dicembre 2020](#)

Riduzione dell'imposta solo in caso di comprovata inidoneità all'utilizzo

In tema di Ici, costituisce presupposto indispensabile per la riduzione dell'imposta ex articolo 8, comma 1, D.Lgs. 504/1992, la condizione di inagibilità e inabitabilità in cui versi l'immobile, da intendersi come obiettiva inidoneità alla sua utilizzazione a causa dell'obsolescenza o cattiva manutenzione dello stesso o della presenza di carenze intrinseche (cfr. sentenza n. 29966/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 29541 – 8 ottobre 2020 – 24 dicembre 2020](#)

Ammesso l'accertamento su valori determinati periodicamente per zone omogenee

In tema di Ici, le norme del regolamento previsto dall'articolo 59, comma 1, D.Lgs. 446/1997, adottato a norma del precedente articolo 52, con il quale i Comuni possono, tra l'altro, *"determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della limitazione del potere di accertamento del comune"* (lettera g) possono essere legittimamente utilizzate dal giudice, anche facendo riferimento al valore delle aree circostanti aventi analoghe caratteristiche, al fine di acquisire elementi di giudizio anche in relazione a periodi anteriori a quelli di emanazione del regolamento stesso, senza che ciò comporti alcuna applicazione retroattiva di norme, ma solo l'applicazione di un ragionamento presuntivo. Tali regolamenti non hanno infatti natura propriamente imperativa, ma svolgono funzione analoga a quella dei cosiddetti studi di settore, previsti dagli articoli 62-bis e 62-sexies, D.L. 331/1993, costituenti una diretta derivazione dei "redditometri" o "coefficienti i reddito e di ricavi" previsti dal D.L. 69/1989, e atteggiandosi come mera fonte di presunzioni *hominis*, vale a dire supporti razionali offerti dall'Amministrazione al giudice, paragonabili ai bollettini di quotazioni di mercato o ai notiziari Istat, nei quali è possibile reperire dati medi presuntivamente esatti (cfr. sentenze n. 11171/2010 e n. 5068/2015).

[Cassazione – ordinanza n. 29086 – 20 ottobre 2020 – 18 dicembre 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 29085 – 20 ottobre 2020 – 18 dicembre 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 29084 – 20 ottobre 2020 – 18 dicembre 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 29083 – 20 ottobre 2020 – 18 dicembre 2020](#)

Pertinenza con requisiti stringenti

In tema di Ici, l'esclusione dell'autonoma tassabilità delle aree pertinenziali, prevista dall'articolo 2, D.Lgs. 504/1992, si fonda su un accertamento rigoroso dei presupposti di cui all'articolo 817, cod. civ., con la conseguenza che non deve essere possibile, al fine di evitare l'elusione dell'imposta, una diversa destinazione del bene senza una radicale trasformazione dello stesso, restando peraltro irrilevanti le risultanze catastali, aventi una valenza meramente formale (cfr. sentenza n. 25573/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29080 – 8 ottobre 2020 – 18 dicembre 2020](#)

Imponibilità delle aree portuali

L'imposizione Ici sulle aree portuali è fondata sul criterio della funzione (attività libero-imprenditoriale) e non sul criterio di ubicazione, con la conseguenza che il censimento catastale delle stesse impone l'accertamento non già della loro localizzazione, bensì dell'esercizio dell'attività secondo parametri imprenditoriali, restando invece irrilevante l'interesse pubblico al suo svolgimento. L'interesse generale allo svolgimento dell'attività non esclude infatti che quest'ultima sia esercitata secondo criteri

economici tipici dell'impresa commerciale (cfr. sentenze n. 20026/2015; n.1369/2017; n. 10031/2017; n. 20259/2017; n. 10674/2019 e n. 23067/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 28749 – 8 ottobre 2020 – 16 dicembre 2020](#)

Tributi locali - Imu

Con la risoluzione del *leasing* torna soggetto passivo il locatore

In base al disposto di cui all'articolo 9, D.Lgs. 23/2011, soggetto passivo Imu, in caso di risoluzione del contratto di *leasing*, torna ad essere il locatore, ancorché non abbia ancora acquisito la materiale disponibilità del bene per mancata riconsegna da parte del locatario, in quanto, ai fini impositivi, assume rilevanza non tanto la detenzione materiale del bene, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata, conferendo la stessa la titolarità di diritti opponibili *erga omnes*, la quale permane fintantoché è in vita il rapporto giuridico, traducendosi invece in mera detenzione senza titolo in seguito al suo venir meno, senza che rilevi, in senso contrario, la disciplina in tema di tributo per i servizi indivisibili Tasi, dovuta viceversa dall'affittuario fino alla riconsegna del bene, in quanto avente presupposto impositivo del tutto differente (cfr. sentenze n. 29973/2019; n. 25249/2019; n. 13793/2019 e n. 19166/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 29693 – 28 ottobre 2020 – 28 dicembre 2020](#)

[Cassazione – ordinanza n. 29543 – 8 ottobre 2020 – 24 dicembre 2020](#)

[Cassazione – sentenza n. 28250 – 7 ottobre 2020 – 11 dicembre 2020](#)

Tributi locali – Tarsu

Una volta attivato il servizio la tassa va pagata anche se si provvede da soli

In tema di Tarsu, ove il Comune abbia istituito e attivato il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti nella zona nella quale si trova l'immobile del contribuente e quest'ultimo, tuttavia, abbia provveduto a gestire direttamente gli stessi, indipendentemente dalle ragioni per le quali ciò sia avvenuto, la tassa è egualmente dovuta - essendo finalizzata a consentire all'Amministrazione locale di soddisfare le esigenze generali della collettività e non di fornire, secondo una logica commutativa, prestazioni riferibili a singoli utenti - ma in misura ridotta ai sensi dell'articolo 59, comma 4, D.Lgs. 507/1993 (cfr. sentenza n. 11451/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29551 – 22 ottobre 2020 – 24 dicembre 2020](#)

Quando scatta il termine quinquennale

In tema di Tarsu il termine di decadenza quinquennale ex articolo 1, comma 161, L. 296/2006 si applica solo ove Comune abbia provveduto all'emissione di un avviso di accertamento, essendo stata omessa dal contribuente la denuncia prescritta ex articolo 70, D.Lgs. 507/1993, oppure risultando tale denuncia infedele o incompleta, mentre opera il termine di decadenza triennale qualora l'ente non abbia provveduto ad alcuna rettifica dei dati dichiarati dal contribuente, procedendo direttamente alla liquidazione dell'imposta ed alla notifica della cartella esattoriale (cfr. sentenza n. 24187/2016).

[Cassazione – ordinanza n. 28255 – 16 settembre 2020 – 11 dicembre 2020](#)

La circolare tributaria n. 1/2021

Il vincolo di pertinenzialità tra *ius dicere* e *littera legis*

di Mara Pilla – dottore commercialista e revisore legale

La Corte di Cassazione con l'[ordinanza n. 29527/2020](#), esclude che, in materia di pertinenzialità, il vincolo soggettivo dell'effettiva volontà dell'avente diritto di destinare durevolmente il bene accessorio a servizio od ornamento del bene principale, possa essere impresso in caso di insussistenza originaria del vincolo oggettivo del collegamento funzionale o strumentale del bene accessorio con il bene principale.

Con atto di compravendita, stipulato tra 2 persone fisiche, veniva ceduto il diritto di proprietà di un fabbricato a uso abitativo e di alcuni terreni, classificati in "*Zona di Salvaguardia Ambientale*" (nella specie, verde privato nella parte con piantumazioni esistenti, mentre nella parte restante piscine e attrezzature sportive nel limite del 20%) e di fatto destinati a giardino, a cui le parti in atti attribuivano natura pertinenziale rispetto all'immobile abitativo, a fronte di un prezzo complessivo globale, non suddiviso tra le 2 categorie di beni compravenduti. Per le imposte d'atto, le parti richiamaavano i valori catastali (articolo 1, comma [497](#), L. 266/2005, c.d. prezzo-valore, e [articolo 52](#), commi 4 e 5, D.P.R. 131/1986, per i valori catastali soggetti ai rispettivi moltiplicatori). L'Agenzia delle entrate notificava avviso di liquidazione con cui, assunta l'insussistenza del vincolo di pertinenzialità, applicava per il recupero l'[articolo 23](#), D.P.R. 131/1986, in materia di beni soggetti ad aliquote diverse, eredità e comunioni indivise. La norma, nella parte che qui interessa, per disposizioni che hanno per oggetto più beni immobili, per i quali sono previste aliquote diverse, prescrive l'applicazione dell'aliquota più elevata, salvo che per i singoli beni immobili siano stati pattuiti corrispettivi distinti, a meno che non si tratti di pertinenze, in ogni caso soggette alla disciplina prevista per il bene al cui servizio od ornamento sono destinate.

A fronte dell'impugnazione di parte privata, la CTP rigettava il ricorso, sposando la tesi erariale dell'insussistenza del vincolo pertinenziale tra il giardino e l'immobile abitativo. La CTR, interpellata dal contribuente soccombente, altresì confermava le conclusioni del giudice di *primae curae* e sulla base dell'unitarietà del prezzo dichiarato, non ripartito tra i 2 cespiti compravenduti, avallava una tassazione del valore dell'intero compendio, al prezzo unitario in questione, assoggettato all'aliquota più elevata.

Il contribuente, nuovamente soccombente, impugnava per cassazione la sentenza d'appello, sottoponendo alla Corte 3 motivi: *error in procedendo* ([articolo 360](#), comma 1, n. 4, c.p.c.), laddove il secondo giudice aveva addotto una motivazione meramente apparente, articolata in argomentazioni che *"circa l'insussistenza del vincolo pertinenziale sarebbero astratte e generiche, a fronte di puntuali deduzioni tecniche prospettate nel corso del giudizio circa l'inedificabilità dei terreni"*; violazione di legge ([articolo 360](#), comma 1, n. 3, c.p.c.), laddove il secondo giudice aveva travalicato il perimetro dell'[articolo 817](#), cod. civ. in materia di vincolo di pertinenzialità, così convalidando la pretesa dell'ufficio di superare l'inibizione dell'attività accertativa di cui all'articolo 1, [comma 498](#), L. 266/2005, valevole per chi si avvalga del c.d. prezzo-valore, nella parte in cui aveva statuito che *"nel caso di specie la documentazione versata nel processo (estratti cfr. mappa e riproduzioni fotografiche) non permettono di evidenziare l'esistenza di segni esteriori utili a far ritenere l'esistenza di un asservimento ... dell'area circostante il fabbricato: la cui ampiezza e le cui caratteristiche esteriori, del resto, già di per sé ben difficilmente potrebbero ricondurre alla nozione di giardino"*, nonostante l'irrilevanza dell'estensione e i vincoli imposti dallo strumento urbanistico del Comune, tra cui l'inedificabilità; ancora violazione di legge ([articolo 360](#), comma 1, n. 3, c.p.c.), laddove il secondo giudice aveva ritenuto necessaria la separata indicazione del prezzo del bene principale e del prezzo del bene pertinenziale.

La Corte di Cassazione affronta unitariamente i 3 profili di doglianza, concentrando la propria attenzione sul disposto del già citato [articolo 817](#), cod. civ. che richiederebbe la preesistenza, rispetto alla data dell'atto traslativo, del vincolo di pertinenzialità:

"il giudice di appello, con accertamento in fatto insindacabile in sede di legittimità, in quanto correttamente congruamente motivato, ha ribadito quanto già accertato dal giudice di primo grado, testualmente affermando ... privo di fondamento l'assunto del contribuente secondo cui a creare il vincolo pertinenziale sarebbe bastata la mera volontà del proprietario di destinare un'area a giardino, occorrendo invece la sussistenza di un sicuro e durevole asservimento dell'area, non riscontrabile nel caso di specie ... L'attribuzione della qualità di pertinenza di fonda sul criterio fattuale correlato alla destinazione effettiva e concreta della cosa a servizio o ornamento di un'altra, in conformità all'articolo 817, cod. civ., con la conseguenza che, per qualificare come pertinenza di un fabbricato un'area, è necessario che intervenga un'oggettiva e funzionale modificazione dello stato dei luoghi che sterilizzi in concreto e stabilmente lo ius edificandi e che non si risolva, quindi, in un mero collegamento materiale, rimovibile ad libitum. Per la qualificazione della natura pertinenziale di un bene devono sussistere due requisiti: a) uno oggettivo per cui il bene pertinenziale deve porsi in collegamento funzionale o strumentale con il bene principale; b) uno soggettivo consistente nella effettiva volontà

dell'avente diritto di destinare durevolmente il bene accessorio a servizio od ornamento del bene principale (Cassazione n. 13742/2019)".

Quindi, nessun vizio motivazionale intangibilità dell'accertamento in fatto, giacché le censure (la seconda e la terza, evidentemente):

"si risolvono in una denuncia di una errata e omessa valutazione del materiale probatorio acquisito ai fini della ricostruzione dei fatti e finiscono con il sollecitare una nuova valutazione del merito della controversia non consentita nel giudizio di legittimità".

Tanto più che la Corte, fosse mai stata autorizzata a entrare nel merito, avrebbe comunque aderito alle conclusioni del grado precedente:

"ai fini della sussistenza del vincolo pertinenziale tra il bene principale e quello accessorio è necessaria la presenza del requisito soggettivo dell'appartenenza di entrambi al medesimo soggetto, nonché del requisito oggettivo della contiguità, anche solo di servizio, tra i 2 beni, ai fini del quale il bene accessorio deve arrecare un'utilità a quello principale, e non al proprietario di esso; l'accertamento in ordine alla sussistenza degli elementi oggettivi e soggettivi che caratterizzano il rapporto pertinenziale fra 2 immobili e consistenti nella volontaria e permanente destinazione di uno di essi al servizio dell'altro comporta un giudizio di fatto che, come tale, è incensurabile in sede di legittimità se espresso con motivazione adeguata ed immune da vizi logici"(Corte di Cassazione, [ordinanza n. 11970/2018](#)).

La Corte di Cassazione con l'[ordinanza n. 29080/2020](#), si allinea all'orientamento secondo cui il vincolo soggettivo, della volontà di durevole destinazione del bene accessorio a servizio od ornamento del bene principale, non può prescindere dal vincolo oggettivo del collegamento funzionale o strumentale del bene accessorio con il bene principale.

Veniva impugnato un provvedimento di diniego del rimborso Ici, erroneamente versata per un terreno pertinenziale. La CTP respingeva il ricorso, così come la CTR, a conferma della sentenza di primo grado, statuiva per la non spettanza del diritto al rimborso.

Il contribuente soccombente interpellava i giudici di piazza Cavour per veder cassata la sentenza d'appello, in cui i giudici di *secondae curae* sarebbero incorsi anche in violazione di legge ([articolo 360](#), comma 1, n. 3, c.p.c.), laddove avevano escluso il carattere pertinenziale dell'area sulla base dell'utilizzabilità edificatoria nonché dell'effettivo utilizzo per parcheggio di automobili del proprietario del bene principale nonché di altri residenti.

Secondo la Suprema Corte deve essere richiamato l'orientamento di legittimità secondo cui:

"in tema di Ici, l'esclusione dell'autonoma tassabilità delle aree pertinenziali, prevista dal D.Lgs. 504/1992, articolo 2, si fonda su un accertamento rigoroso dei presupposti di cui all'articolo 817, cod. civ., con la conseguenza che non deve essere possibile, al fine di evitare l'elusione dell'imposta, una diversa destinazione del bene senza una radicale trasformazione dello stesso, restando peraltro irrilevanti le risultanze catastali, aventi una valenza meramente formale", senza contare che "al contribuente che non abbia evidenziato nella dichiarazione l'esistenza di una pertinenza non è consentito contestare l'atto con cui l'area asseritamente pertinenziale viene assoggettata a tassazione, deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità" e che "il fatto che il terreno fosse accessibile da parte dei terzi per parcheggiare l'auto ne esclude la natura di pertinenza" (Corte di Cassazione, [ordinanza n. 25573/2018](#)).

In realtà, il carattere pertinenziale di un bene rispetto a un altro bene dipende dalla circostanza fattuale della destinazione del bene secondario "a servizio od ornamento" (dell'[articolo 817](#), cod. civ.) del bene principale, che si articola in 2 parametri distinti: il parametro oggettivo-obiettivo della strumentalità o dell'ornamento e il parametro oggettivo-discrezionale della volontà dell'asservimento. Di qui, si appalesa difficilmente condivisibile il requisito della preesistenza della compiutezza del parametro oggettivo rispetto alla data dell'atto traslativo. Si pensi all'ipotesi dell'autorimessa al piano terra del fabbricato condominiale in cui si acquisti un appartamento a uso abitativo e alla diversa ipotesi dell'autorimessa nel fabbricato confinante con quello condominiale in cui si acquisti un appartamento, a cui il soggetto titolare del diritto sul bene principale, in assenza di migliori soluzioni disponibili o accessibili, decida di imprimere il vincolo pertinenziale. Ecco che l'anelasticità dell'approccio di legittimità manifesta il limite di svilire il vincolo soggettivo, per sua stessa natura colorato del carattere della discrezionalità, che dovrebbe incontrare un limite nel vincolo oggettivo declinato soltanto in termini negativi, o meglio di preclusione. Il vincolo soggettivo libero fino al punto in cui l'obiettività precluda la sussistenza del vincolo oggettivo, non già subordinato alla sussistenza o peggio ancora all'originarietà del vincolo oggettivo, dimodoché la pertinenzialità dell'autorimessa sia ammissibile nella misura in cui il connotato oggettivo sia di impossibile manifestazione (ad esempio, sia impossibile raggiungere a piedi l'autorimessa collocata in caseggiato diverso da quello in cui si trova il bene principale).

La circolare tributaria n. 1/2021

Il Mef pubblica la raccolta di orientamenti in materia di notifica telematica degli atti tributari

di Mara Pilla – dottore commercialista e revisore legale

Pubblicati il 29 dicembre gli orientamenti della giurisprudenza in materia di notifica telematica degli atti tributari, nell'ambito del progetto editoriale "*TAX JUSTICE DF*", a cura della Direzione Giustizia tributaria del Dipartimento delle Finanze.

Mentre si discute di asimmetria informativa, quale indesiderato sottoprodotto del processo telematico, che da un lato mette a disposizione di parte pubblica la totalità delle decisioni di merito, mentre dall'altro non consente l'accesso allo stesso numero di informazioni per quanto riguarda parte privata, il Mef prova a giocare la partita con la carta della condivisione. E lo fa all'insegna del progressismo degli inglesismi, giacché giustizia tributaria pareva un titolo banale e *iustitia tributorum* suonava davvero superato. D'altra parte, nella rassegna, i precedenti si chiamano *case law*. Senza alcuna pretesa di esaustività, sia comunque concessa una brevissima digressione in relazione alla polemica sulla questione dell'asimmetria informativa. Due parole di numero: sarebbe asistemático e lesivo della parità delle armi che parte pubblica disponga di tutte le decisioni rese nelle controversie tributarie, mentre parte privata dispone solo nelle proprie. Vogliamo davvero che l'Agenzia delle entrate non disponga di tutte le sentenze rese nelle cause di cui è parte?

La rassegna, comunque, si articola in 3 sezioni: conoscenza dell'atto; domicilio digitale e posta elettronica certificata; atto nativo digitale oggetto della notificazione.

Sul difetto di sottoscrizione della copia analogica dell'avviso di accertamento digitale, la rassegna cita una sentenza resa nel 2020 nel senso dell'inesistenza dell'atto (CTR Liguria, [sentenza n. 56/2020](#)) e una sentenza resa nel 2020 nel senso opposto della validità della notificazione (CTR Molise, [sentenza n. 33/2020](#)).

Sul difetto di firma CADES della cartella di pagamento, la rassegna cita una sentenza resa nel 2020 nel senso dell'inesistenza dell'atto (CTP Macerata, [sentenza n. 25/2020](#)) e 7 sentenze rese nel 2020 nel senso opposto della validità della notificazione (CTP Roma, [sentenza n. 7456/2020](#); CTP Salerno,

[sentenza n. 866/2020](#); CTR Toscana, sentenza n. 546/2020; CTR Friuli e Venezia Giulia, [sentenza n. 54/2020](#); CTR Toscana, [sentenza n. 333/2020](#); CTR Lazio, [sentenza n. 1297/2020](#); CTR Abruzzo, [sentenza n. 103/2020](#)). Sappiamo ([Circolare tributaria n. 36/2019](#)) che la questione è ampiamente superata fin dai precedenti di legittimità meno recenti (Corte di Cassazione, [ordinanza n. 6417/2019](#), resa in materia di atto di pignoramento), che travasano dal comparto processuale civile i principi generali nel comparto procedimentale tributario, in applicazione di una difficilmente confutabile proprietà transitiva di conservazione degli atti. Di fronte ad atti di pignoramento di crediti presso terzi (ex [articolo 543](#), c.p.c.), conseguenti a cartelle di pagamento e impugnati con ricorso presentato contro l'Agenzia delle entrate-Riscossione, per cui parte privata eccepiva che tanto l'impugnato atto di pignoramento quanto le presupposte cartelle di pagamento gli erano stati notificati a mezzo pec, che recava in allegato in formato pdf/PADES, anziché in formato p7m/CADES, che non consentirebbe di appurare la genuinità degli allegati, la Corte afferma che l'irritualità della notificazione di un atto a mezzo pec non comporta la nullità se la consegna telematica produce il risultato della conoscenza dell'atto ed in tal modo determina il raggiungimento dello scopo legale. La conclusione, come sappiamo, discende dai cardini stabiliti dalle Sezioni Unite (Corte di Cassazione, SS.UU. [sentenza n. 10266/2018](#)), secondo cui l'[articolo 156](#), c.p.c., che sancisce il regime della sanatoria delle nullità per raggiungimento dello scopo, nel senso che non può essere pronunciata la nullità per inosservanza di forme di alcun atto del processo, se la nullità non è comminata dalla legge e se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato, appartenente per stirpe al comparto processuale, pur dichiarata dalla giurisprudenza di legittimità incompatibile con il processo tributario telematico in considerazione del suo spiccato carattere di specialità (Corte di Cassazione, [ordinanza n. 19638/2019](#)), trova applicazione estensiva anche agli atti amministrativi (cfr. da ultimo Corte di Cassazione, [ordinanza n. 19222/2019](#)). E nella direzione del principio generale di conservazione degli atti e nella specie della sanatoria delle nullità degli atti processuali, vanno anche le 3 pronunzie di legittimità del 2020 citate nella rassegna: Corte di Cassazione, [ordinanza n. 21328/2020](#); Corte di Cassazione, [ordinanza n. 16087/2020](#); Corte di Cassazione, [sentenza n. 7800/2020](#).

Sulla notifica telematica della cartella di pagamento a indirizzo pec non presente nei pubblici registri, la rassegna cita 3 sentenze rese nel 2020 nel senso dell'inefficacia della notificazione (CTP Roma, [sentenza n. 9274/2020](#); CTP Roma, [sentenza n. 2799/2020](#); CTP Roma, [sentenza n. 601/2020](#)) e 3 sentenze rese nel 2020 nel senso opposto della sanabilità della notificazione (CTP Napoli, [sentenza n. 8370/2020](#); CTP Napoli, [sentenza n. 6739/2020](#); CTP Foggia, [sentenza n. 447/2020](#)). Sappiamo ([Circolare tributaria n. 9/2020](#)) che la questione è stata affrontata dalla giurisprudenza di legittimità

che ha ammesso nel novero dei registri da cui è legittimo attingere l'indirizzo pec soltanto ReGIndE, gestito presso il Ministero della giustizia:

“l'indirizzo del destinatario al quale va trasmessa la copia informatica dell'atto è, per i soggetti i cui recapiti sono inseriti nel Registro generale degli indirizzi elettronici gestito dal Ministero della giustizia (REGINDE), unicamente quello risultante da tale registro” (Corte di Cassazione, [ordinanza n. 3093/2020](#)).

Si trattava del caso della notifica di un appello all'Avvocatura dello Stato, difensore *ope legis* del Ministero dell'Interno, a un indirizzo pec della stessa Avvocatura, ma diverso da quello risultante dal registro generale degli indirizzi elettronici (ReGIndE), presso il Ministero della giustizia. Infatti, questa è la pronuncia di legittimità del 2020 citata nella rassegna (Corte di Cassazione, sentenza n. 3093/2020). Sul valore probatorio delle ricevute di avvenuta notifica, la rassegna non cita sentenze rese nel 2020, né nel senso della non utilizzabilità della mera copia né nel senso opposto del valore probatorio della copia delle ricevute, mentre cita il precedente di legittimità (Corte di Cassazione, sentenza n. 3093/2020).

Sull'inefficacia della notificazione a mezzo pec a un indirizzo non più collegato alla professione, la rassegna cita una sentenza resa nel 2020: CTR Piemonte, [sentenza n. 177/2020](#).

Sul difetto di firma digitale degli atti processuali, la rassegna cita 2 sentenze rese nel 2020 nel senso dell'inammissibilità del ricorso (CTR Calabria, [sentenza n. 2300/2020](#); CTP Avellino, [sentenza n. 365/2020](#)) e nessuna sentenza resa nel 2020 nel senso opposto della sanabilità del ricorso cartaceo notificato telematicamente, ma privo di sottoscrizione, così come nessun precedente di legittimità nello stesso anno.

Sulla notificazione telematica dell'atto di appello a fronte di un giudizio analogico in primo grado o sulla costituzione in giudizio telematica a fronte di un ricorso notificato con modalità cartacea, la rassegna non cita alcuna sentenza resa nel 2020 né nel senso dell'ammissibilità né nel senso opposto dell'ammissibilità, così come non dà conto di alcun precedente di legittimità nello stesso anno.

Sulla prova dell'avvenuta notifica telematica, la rassegna cita 4 sentenze rese nel 2020 (CTR Campania, [sentenza n. 5034/2020](#); CTP Napoli, [sentenza n. 3606/2020](#); CTR Toscana, [sentenza n. 333/2020](#); CTP Napoli, [sentenza n. 1941/2020](#)).

Sulla notificazione telematica delle sentenze tributarie prima dell'avvio del PTT, la rassegna non cita alcuna sentenza resa nel 2020, mentre cita un precedente di legittimità (Corte di Cassazione, sentenza n. 4624/2020).

Per un 2021 targato *networking*, inviate alla redazione (luigi.scappini@euroconference.it) sentenze inedite in materia di PTT e dintorni, avendo cura di oscurare i dati sensibili e, se desiderate, unendo le vostre considerazioni. Le più interessanti saranno commentate nella nostra rubrica settimanale, che da quest'anno apre uno spazio ai lettori.



PRASSI FLASH



Prassi flash è il nuovo settimanale dedicato all'approfondimento della principale prassi emanata. In maniera semplice e di immediata percezione viene esposto il principio espresso e analizzato il contesto normativo in cui si incardina. A completare la scheda l'analisi dei precedenti di prassi e giurisprudenza e i rimandi agli articoli delle riviste.

OFFERTA RISERVATA abbonati riviste
€ 40,00 + IVA 4% (anziché € 70,00 + IVA 4%)

Per usufruire dell'offerta inserire il codice coupon **PRASSI2020** nel form di acquisto on-line.

Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

ACQUISTA ORA

La circolare tributaria n. 1/2021

FE 2021: dalle precompilate al baratto finanziario, l'anno della svolta?

di Francesco Zuech – responsabile fiscale Confimi Industria

Premessa

Dal 1° gennaio 2021 è obbligatorio, com'è noto, l'utilizzo (pena lo scarto)¹ delle nuove specifiche XML (versione 1.6 e successivi aggiustamenti) della fatturazione elettronica e dell'esterometro, come implementate dal [provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate n. 99922 del 28 febbraio 2020](#) e già in vigore, in termini facoltativi, dal 1° ottobre 2020 ([provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate n. 166579 del 20 aprile 2020](#))².

Le novità riguardano:

- l'introduzione, in evidente logica "precompilate" 2021, di nuovi codici "Tipo documento" e "Natura" attraverso i quali viene realizzato un notevole passo in avanti nella predetta logica ancorché (come diremo) non completamente convincente (lato contribuente) per la completezza e l'attendibilità dei saldi periodici che saranno proposti;
- altre modifiche minori (nuovi "Tipo ritenuta"³; nuovo codice "Modalità di pagamento" MP23 PagoPA; estensione dell'arrotondamento a 8 decimali per gli sconti/maggiorazioni; modifica del campo "DatiBollo" con introduzione dell'opzionalità dell'elemento "ImportoBollo", non più obbligatorio).

In data 23 novembre 2020 l'Agenzia delle entrate⁴ ha diffuso una guida alla compilazione delle fatture e dell'esterometro (in seguito guida AdE) che fornisce una serie di indicazioni in particolare per l'utilizzo dei tipo documento (vecchi e nuovi) e dei nuovi codici natura. Natura che consentirà all'Agenzia delle entrate anche di "integrare" le FE Sdl, emesse dal 2021, che impropriamente non riportano l'applicazione del bollo, come previsto dal D.M. 4 dicembre 2020 che ha altresì allungato i termini per

¹ Come evidenziato dall'Agenzia delle entrate con la *faq* n. 149 del 15 ottobre 2020 lo scarto per non conformità alle nuove specifiche 1.6 riguarderà le fatture con data (campo 2.1.1.3) 1° gennaio 2021 o successiva e non anche quelle con data precedente (ad esempio 31 dicembre 2020) che sono trasmesse nei primi giorni del nuovo anno e che sono pertanto accettate anche se formate con le vecchie specifiche (1.5).

² A. Gilioli "[Fattura elettronica. Nuovo autunno caldo per la fattura elettronica](#)", in La circolare tributaria n. 41/2020.

³ Per gli agenti di commercio, ad esempio, è ora possibile gestire oltre alla ritenuta fiscale (RT01 o RT02) anche quella Enasarco, con il nuovo codice RT04, senza dover più ricorrere alle (acrobatiche) istruzioni fornite dall'Agenzia delle entrate con la *faq* n. 59. Nuovi anche i codici RT03 Inps, RT05 Enpam e RT06 Altre.

⁴ Da ultimo aggiornata il 18 dicembre e disponibile sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate.

il versamento trimestrale dell'imposta (entro la fine del secondo mese successivo al I, II e IV trimestre; entro fine settembre per il II trimestre)⁵.

Alcuni interventi (uno preoccupante, in termini operativi, come quello sull'abolizione dal 2022 dell'esterometro) sono poi arrivati con L. 178/2020 (la c.d. Legge di Bilancio 2021) all'insegna di quello che potremmo definire come il tentativo di fuga in avanti dell'Agenzia delle entrate rispetto al progetto *"semplificazioni amministrative e contabili"* di cui all'[articolo 4](#), D.Lgs. 127/2015. Un cenno, in materia di semplificazioni legate alla fatturazione elettronica (nuovo comma 3-bis del citato articolo 4), lo faremo in calce per quella che – a giudizio di chi scrive – rappresenta una delle novità più interessanti dell'intera manovra: l'introduzione del c.d. "baratto finanziario" ovvero della possibilità di effettuare attraverso la piattaforma Sdl (che a tal fine dovrà essere implementata) la compensazione multilaterale di crediti e debiti commerciali risultanti dalle fatture elettroniche di cui al D.Lgs. 127/2015.

Ciò premesso, vediamo quindi di fornire un'analisi delle novità provando a coordinare il tutto con una serie di tavole che proiettano i nuovi dettagli tecnici in quelle che saranno le dichiarazioni annuali Iva, nel 2022, e le Li.Pe. già dal I trimestre 2021.

Novità (e finalità) "Tipo documento"

Le nuove classi documentali "Tipo documento" in vigore dal 1° ottobre sono quelle che vanno dal TD16 al TD27, fatta eccezione per il TD20 (autofattura denuncia) che già conosciamo fin dal provvedimento del 30 aprile 2018 ma che, comunque, è coinvolta da una parziale modifica (più descrittiva che tecnica) che ne ammette l'utilizzo anche per l'ipotesi dell'autofattura ex [articolo 46](#), comma 5, D.L. 331/1993 per l'ipotesi di mancata (o tardiva) fatturazione da parte del fornitore UE⁶. Riportiamo nella tavola che segue l'elencazione completa dei "Tipi documento" evidenziando quali codici sono validi solo per la fatturazione elettronica ordinaria (FE) o semplificata (FES), quali solo per flussi dell'esterometro (fino a fine 2021) e quali per entrambi gli adempimenti.

Tavola 1 – Tipo documento

Codice	Descrizione	Flusso	Efficacia/note
TD01	fattura	FE/esterometro	
TD02	acconto/anticipo su fattura	FE	

⁵ L'Agenzia delle entrate renderà noti i dati delle FE integrate entro il giorno 15 del mese successivo al trimestre con possibilità per il contribuente di variarli, se non condivisi, entro fine mese (entro il 10 settembre per il II trimestre); entro il 15 del II mese successivo al trimestre (20 settembre per il secondo trimestre) l'Agenzia delle entrate renderà noto l'ammontare dell'imposta complessiva. Rimane valida la possibilità di cumulare il versamento dei primi 2 trimestri con il terzo se la somma non supera 250 euro.

⁶ Invero, come diremo, un po' di scetticismo sembra doveroso sull'opportunità di utilizzo di tale codice per le autofatture ex articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993, poiché è difficile immaginare che riescano a trovare puntuale collocazione quadro VI.

Codice	Descrizione	Flusso	Efficacia/note
TD03	acconto/anticipo su parcella	FE	dal 2021 vanno utilizzati essenzialmente per la sola fatturazione immediata; per le differite vedi TD24 e TD25
TD04	nota di credito	FE/esterometro	validi anche per le variazioni relative ai nuovi codici TD24, TD25, TD26 e TD27 (non vanno usati, invece, per le variazioni relative a TD16, TD17, TD18, TD19, TD22 e TD23)
TD05	nota di debito	FE/esterometro	
TD06	parcella	FE	funziona come il TD01
TD07	fattura semplificata	FES	fattura semplificata ex articolo 21-bis , D.P.R. 633/1972 con importo massimo pari a 400 euro Iva compresa; non può essere usata per operazioni Intra
TD08	nota di credito semplificata	FES	utilizzabile senza limiti importo se valorizzato il blocco <DatiFatturaRettificata>
TD09	nota di debito semplificata	FES	
TD10	fattura di acquisto intracomunitario beni	Esterometro (flusso DTR)	uso non più ammesso per operazioni dal 1° gennaio 2022 (articolo 1, comma 1103 , L. 178/2020) per acquisti da NR vedi TD17, TD18 e TD19
TD11	fattura di acquisto intracomunitario servizi	Esterometro (flusso TDR)	
TD12	documento riepilogativo (articolo 6 , D.P.R. 695/1996)	Esterometro	
TD16 (*)	integrazione fattura <i>reverse charge</i> interno	FE	<i>reverse charge</i> elettronico interno (alternativo alla modalità tradizionale analogica); criticità termini adempimento
TD17 (*)	integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero	FE	<i>reverse charge</i> elettronico internazionale, facoltativo (con esonero esterometro) fino al 31 dicembre 2021; obbligatorio dal 2022 (articolo 1, comma 1103, L. 178/2020); criticità termini adempimento
TD18 (*)	integrazione per acquisto di beni intracomunitari	FE	
TD19 (*)	integrazione/autofattura per acquisto di beni ex articolo 17 , comma 2, D.P.R. 633/1972	FE	
TD20	autofattura per regolarizzazione e integrazione delle fatture (ex articolo 6 , comma 8, D.Lgs. 471/1997 o articolo 46 , comma 5, D.L. 331/1993)	FE	per autofatture denuncia relative a operazioni interne; con le nuove specifiche è stato precisato che tale documento può essere usato anche per la mancata fatturazione da parte del fornitore UE
TD21 (*)	autofattura per splafonamento	FE	autofattura metodo B e C risoluzione n. 16/E/2017 senza intervento fornitore
TD22 (*)	estrazione beni da deposito Iva	FE	per casi estrazione articolo 50-bis , comma 6, D.L. 331/1993 con applicazione del RC pieno; coinvolgimento VJ DAI
TD23 (*)	estrazione beni da deposito Iva con versamento dell'Iva	FE	per casi estrazione articolo 50-bis , comma 6, D.L. 331/1993 con applicazione del RC "zoppo" con versamento Iva attraverso F24Elide gestore o uso <i>plafond</i> (N3.5); no VJ DAI

Codice	Descrizione	Flusso	Efficacia/note
TD24 (*)	fattura differita di cui all' articolo 21 , comma 4, lettera a), D.P.R. 633/1972	FE	fatture differite trasmissibili al SdI entro il 15 del mese successivo
TD25 (*)	fattura differita di cui all'articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera b), D.P.R. 633/1972	FE	fatture super differite trasmissibili entro la fine del mese successivo (promotore di una triangolare fra 3 soggetti IT e altri casi speciali)
TD26 (*)	cessione di beni ammortizzabili e per passaggi interni (ex articolo 36 , D.P.R. 633/1972)	FE	fatture immediate o differite di operazioni che non concorrono alla formazione del volume d'affari comprese quelle per passaggi interni contabilità separate (VE40 DAI)
TD27 (*)	fattura per autoconsumo o per cessioni gratuite senza rivalsa	FE	da usare per autofatture immediate (o differite in presenza di d.d.t) relative a omaggi, autoconsumi o assegnazioni; no per omaggi con rivalsa Iva (vedi TD01 o TD24 con d.d.t)
(*) Attivo dal 1° ottobre 2020			

Novità (e finalità) codici “Natura”

La “Natura”, com'è noto, rappresenta le operazioni che non rientrano fra quelle imponibili e l'utilizzo è obbligatorio quando l'elemento *AliquotaIVA* è pari a zero (pena scarto con codice errore 00400 e 00429); viceversa, non va utilizzato se l'elemento *AliquotaIVA* è diverso da zero (pena scarto con codice errore 00401⁷ e 00430). Le novità riguardano il fatto che dal 1° gennaio 2021 non possono più essere utilizzati, né ai fini della fatturazione elettronica né ai fini dell'esterometro⁸, i codici generici N2, N3 e N6 che lasciano il posto (con facoltà di utilizzo già dal 1° ottobre 2020) ai nuovi codici di dettaglio (N2.1; N2.2; da N3.1 a N3.6; da N6.1 a N6.9) evidenziati nella tavola seguente. Rimane tutto invariato, invece, per i codici N1, N4, N5 mentre dal codice N7, con l'aggiornamento 1.6.2, è stato espunto il caso delle vendite a distanza (articoli [40](#), commi 3 e 4 e [41](#), comma 1, lettera b), D.L. 331/1993).

Tavola 2 – Natura operazioni delle fatture emesse senza addebito di Iva

Codice	Operazioni	LiPe (lato attivo)	VE (DAI)
N1	escluse ex articolo 15 , D.P.R. 633/1972	No	No
	<i>Anticipazioni in nome e per conto; interessi di mora e penalità; valore normale sconto merce, premi/abbuono originarie condizioni contrattuali, etc.</i>		
N2	non soggette (codice non più valido dal 1° gennaio 2021)	/	/

⁷ Fa eccezione il flusso DTR (passivo) dell'esterometro per il quale la presenza dell'aliquota (diversa da zero) è compatibile fino al 31 dicembre 2020 con la natura “N6” che può (facoltà) essere indicata. L'indicazione della natura è, invece, sempre obbligatoria per il flusso DTE.

⁸ Come confermano (rispetto alla versione 1.6.0) le precisazioni sulla fine validità introdotte con la versione 1.6.1 ai § 2.2. (fatturazione elettronica) e 4.2 (esterometro) delle specifiche tecniche nonché per il codice errore 00445 (in appendice 1 per la fatturazione elettronica) e 00448 (in appendice 2 per l'esterometro).

Codice	Operazioni	LiPe (lato attivo)	VE (DAI)
N2.1 (*)	non soggette a Iva ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies, D.P.R. 633/1972 <i>Per tutte le cessioni e prestazioni carenti del requisito territoriale e soggette a obbligo fatturazione ex articolo 21, comma 6-bis, D.P.R. 633/1972 (sia verso soggetti UE sia extra UE che residenti)</i>	VP2	VE34
N2.2 (*)	non soggette – altri casi <i>Operazioni carente del requisito oggettivo (articoli 2 e 3, D.P.R. 633/1972); buoni corrispettivo multiuso (articolo 6-quater, D.P.R. 633/1972); importo escluso articolo 13, comma 5, D.P.R. 633/1972 (principio simmetria); importo escluso lavoro interinale (articolo 26-bis, L. 196/1997) o distacco (articolo 8, comma 35, L. 67/1988); operazioni in monofasico con Iva non esposta non soggette a obbligo fatturazione (articolo 74, D.P.R. 633/1972)⁹; fatture elettroniche emesse da forfettari o minimi¹⁰</i>	No	No
N3	non imponibili (codice non più valido dal 1° gennaio 2021)	/	/
N3.1 (*)	non imponibili – esportazioni <i>Esportazioni non imponibili articolo 8, comma 1, lettere a), b) e b-bis), D.P.R. 633/1972, compresa triangolare nazionale; cessioni di beni prelevati da un deposito Iva con trasporto o spedizione a destino extra UE (articolo 50-bis, comma 4, lettera g), D.L. 331/1993)¹¹.</i>	VP2	VE30 c2
N3.2 (*)	non imponibili – cessioni intracomunitarie <i>Cessioni intracomunitarie non imponibili articolo 41, D.L. 331/1993 compresa ipotesi triangolare comunitaria del promotore IT; cessione triangolare non imponibile articolo 58, D.L. 331/1993 di IT1; cessioni di beni prelevati da un deposito Iva con trasporto o/spedizione a destino UE (articolo 50-bis, comma 4, lettera f), D.L. 331/1993); cessioni intracomunitarie di prodotti agricoli e ittici da parte di produttori articolo 34, D.P.R. 633/1972</i>	VP2	VE30 c2
N3.3 (*)	non imponibili – cessioni verso San Marino <i>Cessioni di beni verso operatori sammarinesi non imponibili articolo 71, D.P.R. 633/1972</i>	VP2	VE30 c3
N3.4 (*) (1)	non imponibili – operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione <i>Operazioni effettuate nei confronti dello Stato Vaticano non imponibili articolo 71, D.P.R. 633/1972; operazioni verso organismi internazionali non imponibili articolo 72, D.P.R. 633/1972; cessioni assimilate alle cessioni all'esportazione articolo 8-bis, D.P.R. 633/1972; servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali articolo 9, D.P.R. 633/1972</i>	VP2	VE30 c4
N3.5 (*) (2)	non imponibili – a seguito di dichiarazioni d'intento <i>Operazioni non imponibili (articolo 8, comma 1, lettera c, D.P.R. 633/1972) a seguito di dichiarazione d'intento</i>	VP2	VE31
N3.6 (*) (3)	non imponibili – altre operazioni che non concorrono alla formazione del plafond <i>Cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale (articolo 21, comma 6 e articolo 7-bis, D.P.R. 633/1972); cessioni a soggetti domiciliati o residenti fuori dall'UE di cui all'articolo 38-quater, comma 1, D.P.R. 633/1972; cessioni di beni destinati a essere introdotti nei depositi Iva articolo 50-bis, D.L. 331/1993 (comma 4, lettera c) o custoditi (comma 4, lettera e), per le prestazioni in detti depositi (comma 4, lettera h) e per i trasferimenti di beni da un deposito Iva ad un altro (comma 4, lettera i)</i>	VP2	VE32
N4	esenti	VP2	VE33

⁹ In tal senso anche l'Agenzia delle entrate, con la *faq* n. 15 del 27 novembre 2018. Sull'utilizzo del codice N2 (padre), ai fini dello spesometro acquisti, si era espressa anche la *risoluzione* n. 87/E/2017, § 6; l'utilizzo del codice N2.2 va sicuramente bene anche per tutte le cessioni fatturate successivamente a quelle del soggetto debitore monofasico; per quest'ultimo (ad esempio l'editore comunque tenuto a compilare la DAI) parrebbe invece più appropriato l'uso del codice N5 (in tal senso la *circolare* n. 1/E/2017, § 1).

¹⁰ È invariata la facoltà per i forfettari e minimi di emettere fattura in modalità analogica tradizionale.

¹¹ È invariata, quanto meno fino al 31 dicembre 2021, la possibilità di emettere fattura analogica per le operazioni verso controparti non residenti/stabilite; invariata la facoltà di non compilare l'esterometro per le operazioni con bolletta DAU.

Codice	Operazioni	LiPe (lato attivo)	VE (DAI)
(4)	Operazioni esenti articolo 10 , D.P.R. 633/1972 nonché (come confermano le istruzioni della DAI 2021) per le disposizioni (transitorie) sull'esenzione per la cessione di prodotti per il contenimento del Covid-19 di cui all' articolo 124 , D.L. 34/2020		
N5	regime del margine/Iva non esposta in fattura	Intervento utente	
	Regime del margine dei beni usati, d'arte e antiquariato (articolo 36 e ss., D.L. 41/1995); regime del margine delle agenzie di viaggio e turismo (articolo 74-ter , D.P.R. 633/1972); altre operazioni con Iva non esposta in fattura (ad esempio fattura emessa ai sensi dell' articolo 74 , comma 1, lettera c, D.P.R. 633/1972 per cessione di giornali e quotidiani con Iva assolta dall'editore ¹²)		
N6	inversione contabile (per le operazioni in reverse charge ovvero nei casi di autofatturazione per acquisti extra UE di servizi ovvero per importazioni di beni nei soli casi previsti) - Codice non più valido dal 1° gennaio 2021)	/	/
N6.1 (*)	inversione contabile – cessione di rottami e altri materiali di recupero	VP2	VE35 c2
	Cessione (interne) di rottami e altri materiali di recupero in RC ex articolo 74, commi 7 e 8, D.P.R. 633/1972 (compresi pallet recuperati)		
N6.2 (*)	inversione contabile – cessione di oro e argento puro	VP2	VE35 c3
	Cessione (interne) di oro industriale (ed equiparati ¹³), compresa ipotesi di cessione di oro da investimento nel caso di opzione per l'imponibilità in luogo dell'esenzione, nonché cessione di argento puro in reverse charge articolo 17 , comma 5, D.P.R. 633/1972 ¹⁴		
N6.3 (*)	inversione contabile – subappalto nel settore edile	VP2	VE35 c4
	Prestazioni (interne) di subappalto ex articolo 17, comma 6, lettera a), D.P.R. 633/1972		
N6.4 (*)	inversione contabile – cessione di fabbricati	VP2	VE35 c5
	Cessione (interne) di fabbricati articolo 17, comma 6, lettera a-bis), D.P.R. 633/1972 nel caso di opzione del cedente		
N6.5 (*)	inversione contabile – cessione di telefoni cellulari	VP2	VE35 c6
	Cessioni (interne) di telefoni cellulari articolo 17, comma 6, lettera b), D.P.R. 633/1972 nella fase distributiva che precede il dettaglio		
N6.6 (*)	inversione contabile – cessione di prodotti elettronici	VP2	VE35 c7
	Cessione (interne) di prodotti elettronici (microprocessori, CPU, console da gioco, tablet PC e laptop) articolo 17, comma 6, lettera e), D.P.R. 633/1972 nella fase distributiva che precede il dettaglio		
N6.7 (*)	inversione contabile – prestazioni comparto edile e settori connessi	VP2	VE35 c8
	Prestazioni (interne) articolo 17, comma 6, lettera a-ter), D.P.R. 633/1972 relative alla pulizia, demolizione, installazione di impianti e di completamento relative ad edifici		
N6.8 (*)	inversione contabile – operazioni settore energetico	VP2	VE35 c9
	Operazioni (interne) effettuate nel settore energetico articolo 17, comma 6, lettere d-bis), d-ter) e d-quater), D.P.R. 633/1972		
N6.9	inversione contabile – altri casi	/	/

¹² In tal senso la [circolare n. 1/E/2017](#), § 1; per le cessioni successive a quelle effettuate dal debitore monofasico vedi, invece, N2.2. Non va utilizzato il codice N5, ma va indicata l'aliquota e l'Iva, per le cessioni dei mezzi tecnici, pur in regime monofasico articolo 74, D.P.R. 633/1972 e D.M. 366/2000, fatturate in deroga al divieto di esporre l'Iva (su richiesta del cliente) dal gestore telefonico titolare della concessione al committente utilizzatore con diritto alla detrazione dell'Iva secondo le regole ordinarie ([risoluzione n. 69/E/2020](#)).

¹³ I.e. le cessioni di gioielli usati a soggetti industriali che operano nel settore del recupero dei metalli preziosi (risoluzioni [n. 375/E/2002](#) e [n. 92/E/2013](#)) e di polveri d'oro e pastiglie contenenti polveri d'oro di purezza ≥ 325 millesimi (consulenza giuridica n. 13 del 18 novembre 2020).

¹⁴ Come confermato nella risposta alla consulenza giuridica n. 16 del 24 dicembre 2020 il codice N6.2 va utilizzato in tutti i casi di cui all'articolo 17, comma 5, D.P.R. 633/1972 si tratti di metallo da investimento, industriale o variamente equiparato a essi.

Codice	Operazioni	LiPe (lato attivo)	VE (DAI)
(*)	Attualmente nessuna ipotesi ¹⁵		
N7	Iva assolta in altro Stato UE prestazione di servizi di telecomunicazioni, tele-radiodiffusione ed elettronici ex articolo 7-sexies lettere f) e g), D.P.R. 633/1972, articolo 74-sexies , D.P.R. 633/1972)	No	No

(*) Attivo dal 1° ottobre 2020

(1) Il codice N3.4 va utilizzato anche nel caso di acquisto di servizi non imponibili ex [articolo 9](#), D.P.R. 633/1972 gestiti con RC elettronico TD17

(2) Il codice N3.5 va utilizzato anche nel caso di utilizzo del *plafond*¹⁶ per gli acquisti intracomunitari gestiti con il RC elettronico abbinato al TD18

(3) Il codice N3.6 va utilizzato anche per acquisti intra non imponibili ex [articolo 40](#), comma 2, D.L. 331/1993 (triangolare comunitaria semplificata in cui il soggetto IT è promotore) oppure acquisti intra con introduzione nei depositi Iva ex [articolo 50-bis](#), comma 4 lettera a), D.L. 331/1993 gestiti con RC elettronico abbinato al TD18

(4) Il codice N4 va utilizzato anche: per gli acquisti da non residenti di servizi esenti (ad esempio interessi per finanziamenti, prestazioni assicurative, etc.) gestiti con RC elettronico abbinato al TD17; per acquisti intracomunitari esenti (ad esempio oro da investimento) gestiti con RC elettronico abbinato al TD18

È di tutta evidenza, dall'analisi della Tavola 2, come i nuovi codici di dettaglio (o figli) consentiranno, dal lato attivo, una quasi puntuale compilazione della sezione 4 della dichiarazione annuale Iva (a partire dal modello Iva 2022 ovviamente) come di seguito evidenziato nella immagine 1.

Immagine 1 – quadro VE sezione 4

Sez. 4 - Altre operazioni		Operazioni che concorrono alla formazione del plafond	1	,00
VE30	2	Esportazioni	N3.1	,00
	3	Cessioni intracomunitarie	N3.2	,00
	4	Cessioni verso San Marino	N3.3	,00
	5	Operazioni assimilate	N3.4	,00
			Dettaglio di casella 1	
VE31	Operazioni non imponibili a seguito di dichiarazione di intento		N3.5	,00
VE32	Altre operazioni non imponibili		N3.6	,00
VE33	Operazioni esenti (art. 10)		N4	,00
VE34	Operazioni non soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies		N2.1	,00
		Operazioni con applicazione del reverse charge	1	,00
VE35	2	Cessioni di rottami e altri materiali di recupero	N6.1	,00
	3	Cessioni di oro e argento puro	N6.2	,00
	4	Subappalto nel settore edile	N6.3	,00
	5	Cessioni di fabbricati	N6.4	,00
	6	Cessioni di telefoni cellulari	N6.5	,00
	7	Cessioni di prodotti elettronici	N6.6	,00
	8	Prestazioni comparto edile e settori connessi	N6.7	,00
	9	Operazioni settore energetico	N6.8	,00
			Dettaglio di casella 1	
VE36	Operazioni non soggette all'imposta effettuate nei confronti dei terremotati			,00
VE37	Operazioni effettuate nell'anno ma con imposta esigibile in anni successivi art. 32-bis, decreto-legge n. 83/2012		2	,00
VE38	Operazioni effettuate nei confronti dei soggetti di cui all'art. 17-ter		Esigibilità "S"	,00
VE39	(meno) Operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nel 2019			,00
VE40	(meno) Cessioni di beni ammortizzabili e passaggi interni		Imponibile TD26	,00
Sez. 5 - Volume d'affari		VE50 VOLUME D'AFFARI (somma dei righi VE24, da VE30 a VE38 meno VE39 e VE40)		,00

¹⁵ Poteva essere il caso delle prestazioni *labour intensive* di cui alla lettera a-*quinquies*) dell'articolo 17, comma 6, D.P.R. 633/1972, introdotta dall'articolo 4, D.Lgs. 124/2019, ma (e per fortuna) la norma non entrerà in vigore non essendo stata autorizzata dalla Commissione UE, come emerge dalla comunicazione COM(2020) 243 final del 22 giugno 2020.

¹⁶ Ai sensi dell'articolo 42, comma 2, D.L. 313/1993 il *plafond* può essere utilizzato senza emissione di dichiarazione d'intento; con il superamento dell'originario *decalage* del 1993 sprecare *plafond* per gli acquisti Intra non ha invero molto senso.

Previo corretto utilizzo dei nuovi codici natura figli, la precompilata dovrebbe risultare puntuale per i rigi VE30, VE31, VE33, VE34 e VE35. Uguale discorso per il rigo VE32 ma non anche per quei contribuenti che effettuano anche operazioni in regime del margine vuoi interne (soggette a Iva in caso di margine positivo), vuoi all'esportazione giacché appare di tutta evidenza come la natura N5 utilizzata in sede di fatturazione (ancorché abbinata al relativo codice <RegimeFiscale> al campo 1.2.1.8)¹⁷ non sia sufficiente (non può esserlo) per consentire all'Agenzia delle entrate la scomposizione dei corrispettivi fra margine (imponibile e Iva) e differenza. Per quanto riguarda le operazioni imponibili la compilazione, suddivisa per aliquota, dovrebbe risultare sostanzialmente attendibile per la sezione 2 (operazioni imponibili in regime normale)¹⁸ fatta eccezione per la mancanza dei corrispettivi nei settori, individuati dal D.M. 10 maggio 2019, esonerati dall'obbligo di adozione dei registratori telematici. Più preciso risulterà anche il calcolo del volume d'affari (VE50) se il contribuente utilizzerà il nuovo TD26 nel caso di cessione di beni ammortizzabili o nei passaggi interni fra contabilità separate.

Come si vedrà nel prosieguo (vedi immagine 2) i nuovi codici figli della natura N6, in abbinamento all'applicazione del *reverse charge* interno in modalità elettronica TD16, consentiranno (per chi valuterà di usare dette modalità) di trovare correttamente precompilato anche il quadro VJ; *idem* per gli acquisti in *reverse charge* da non residenti nel caso di utilizzo del TD17, TD18 e TD19 (in questo caso senza utilizzare però alcun codice natura per gli acquisti imponibili Iva¹⁹). Anche le operazioni passive abbinate ai codici natura non imponibili (famiglia N3) dovrebbero consentire una compilazione puntuale dei relativi rigi (VF15 per acquisti con *plafond*; VF16 c.1 per "*altri acquisti non imponibili ...*") così come per gli acquisti in regime del margine N5 (VF16 c.1 "*... acquisti in regime speciale*") e per quelli esenti N4 (VF16 c.2 "*Acquisti esenti ...*"). Anche gli acquisti fatturati elettronicamente in N2.2. dai minimi (regime fiscale "RF02") e forfettari (regime fiscale RF19) si ritiene possano trovare appropriata collocazione nel rigo VF17 mentre non potranno ovviamente essere presenti, se non a seguito di intervento a caricamento manuale del cessionario/committente, le fatture emesse in modalità analogica da detti soggetti.

Le operazioni non territoriali vanno sempre in N2.1

Fra le novità più significative dei nuovi codici natura evidenziati in Tavola 2 va sottolineato che il soppresso codice padre N2 è stato splittato in 2 codici di dettaglio. Il codice figlio "N2.1 – Operazioni

¹⁷ Ad esempio "RF14" per la "*rivendita beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione (articolo 36, D.L. 41/1995)*".

¹⁸ Tutta da scoprire, invece, come (e se) funzionerà la precompilazione della sezione 1 del quadro VE (del regime agricolo speciale), così come le speciali sezioni del VF, poiché non è agevole intuire come dalle fatture compilate con le aliquote edittali sia possibile per l'Agenzia delle entrate intercettare le aliquote di compensazione nonostante l'uso – nel campo 1.2.1.8 del <RegimeFiscale> RF04.

¹⁹ Nessun codice N6, quindi, a differenza di quanto era ammesso fino al 31 dicembre 2020 per l'esterometro DTR.

non soggette a Iva ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies, D.P.R. 633/1972” è destinato ad accogliere tutte (e solo) le operazioni extraterritoriali (articoli da [7](#) a [7-octies](#), D.P.R. 633/1972²⁰) soggette a obbligo di fatturazione dall'Italia ai sensi dell'[articolo 21](#), comma 6-*bis*, D.P.R. 633/1972, che concorrono alla formazione del volume d'affari, passando per il VE34 della DAI (dal 2013 dedicato ad accogliere solo queste operazioni) e che saranno quindi anche comprese in VP2 della LiPe. La novità, non di così immediata intuizione, va letta in combinazione con le modifiche introdotte alla natura N6 che non accoglierà più (nemmeno come N6.9) le operazioni di cui alla lettera a) del citato comma 6-*bis* ossia di quelle territoriali in altri Stati UE in cui opera il *reverse charge* (su tutti i servizi generali ex [articolo 7-ter](#), comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972 resi a committenti soggetti passivi UE²¹, ma non solo²²). Ciò significa, in sostanza, che l'uso della natura N2.1, dal 2021, sarà obbligatoria:

- tanto per le operazioni effettivamente “non soggette” ossia quelle (verso chiunque) territoriali extra UE (comma 6-*bis*, lettera b),
- quanto per quelle territoriali in altri Stati UE nei quali – per l'operazione – opera il *reverse charge* e quindi per il fornitore IT non stabilito in detto Stato, l'obbligo della fatturazione dall'Italia²³ (comma 6-*bis*, lettera a).

A stretto rigore normativo²⁴ per queste ultime si presenta la necessità di dover indicare in fattura la dicitura “inversione contabile” che, come meglio precisato nella guida AdE (versione 1.3 aggiornata al 18 dicembre 2020), va gestita inserendo «la dicitura “INVCONT” nel campo 2.2.1.16.1 <TipoDato> del blocco 2.2.1.16 <AltriDatiGestionali>».

L'altro codice figlio “N2.2 - *non soggette – altri casi*” è destinato, invece, ad accogliere tutte le altre operazioni (diverse da quelle di N1) estranee al campo applicativo dell'Iva (carenza del requisito oggettivo o soggettivo) e per le quali non sono previsti adempimenti Iva (fatturazione, LiPe e DAI) ma che spesso formano oggetto di fatturazione per scelta amministrativa (ad esempio per le operazioni monofasiche [articolo 74](#), D.P.R. 633/1972 il risarcimento danni, l'addebito di penalità, etc.) o per quadratura della fattura (importo escluso in applicazione del principio di simmetria ex [articolo 13](#), ultimo comma, D.P.R. 633/1972 importo escluso nelle fatture di lavoro interinale, etc.). Detto codice

²⁰ Anche se le specifiche 1.6.1 (risalenti ad aprile 2020) non le citano, va da sé che sono da ritenersi comprese anche le operazioni del nuovo articolo 7-*octies*, D.P.R. 633/1972 (servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici, verso committenti non soggetti passivi) introdotto dal D.Lgs. 45/2020 e che corrispondono a quelle delle sopresse lettere f) e g) dell'articolo 7-*sexies*, D.P.R. 633/1972.

²¹ Per i servizi generali il *reverse charge* è obbligatorio (e non è derogabile) in tutti gli Stati UE per l'effetto del combinato disposto dell'articolo 44 e 196, Direttiva 2006/112/CE.

²² *Reverse charge* adottato (per scelta) dagli Stati membri ex articolo 194, Direttiva.

²³ Articolo 219-*bis*, § 2, Direttiva 2006/112/CE.

²⁴ Articolo 21, comma 6-*bis*, lettera a), D.P.R. 633/1972 e articolo 226, n. 11-*bis*, Direttiva 2006/112/CE.

andrà utilizzato anche dai soggetti in regime di vantaggio (minimi) o forfettari che (pur non essendo obbligati) adottano la fatturazione elettronica.

Acquisti in *reverse charge* interni (TD16 e Natura) ed eventuali variazioni

La guida AdE conferma che l'uso della nuova classe documentale TD16 non è obbligatoria e con la Legge di Bilancio 2021 (a differenza del *reverse charge* internazionale analizzato a seguire) non sono intervenute modifiche normative.

Gli operatori hanno pertanto 2 strade alternative:

1. gestire il tutto in modalità tradizionale stampando (e conservando) su carta la fattura ricevuta, integrandola ai sensi dell'[articolo 17](#), comma 5, D.P.R. 633/1972 o [articolo 74](#), commi 7 e 8, D.P.R. 633/1972 e rinunciando all'idea (non così straziante) di trovare i relativi importi nelle bozze dei registri e delle comunicazioni/dichiarazioni precompilate dall'Agenzia delle entrate;
2. applicare elettronicamente il *reverse charge* utilizzando e inviando al Sdl il file XML compilato con tipo documento TD16 (come meglio evidenziato nella Tavola 3 che segue) godendo dei dati che compariranno anche nel quadro VJ della DAI (si veda nel prosieguo immagine 2).

Tavola 3 – Le alternative per gli acquisti in *reverse charge* interno

Reverse charge elettronico con TD16 integrazione fattura <i>reverse charge</i> interno			Alternativa RC analogico
Note compilative	Natura	DAI precompilata	
Il cedente/prestatore non può essere uguale al cessionario/committente (errore 00471) Il documento viene scartato se la partita Iva del cedente/prestatore risulta cessata a oltre 5 anni rispetto la data documento (errore 00323) Campo data (2.1.1.3): data ricezione fattura + indicare i riferimenti della fatt. ricevuta «IdSdl» nel blocco 2.1.6 (fatture collegate)	N6.1 ... N.6.9 in base al tipo di operazione	VF + VJ in base a «N6.figlio»	Previa stampa e conservazione analogica ma in tal caso l'operazione non apparirà nelle bozze delle precompilate

La modalità elettronica delineata con il nuovo TD16 presenta sostanziali differenze rispetto alle (oggi superate) indicazioni della *faq* n. 36/2018 per l'uso facoltativo del TD01. Con il TD16, infatti, nella compilazione dell'XML il cessionario/committente (C/C) deve indicare sé stesso solo nei campi dedicati al C/C e non anche in quelli del cedente/prestatore (C/P). Vi sono poi 2 aspetti (criticità operative) da evidenziare e che (salvo poche eccezioni ascrivibili a soggetti sufficientemente strutturati che tengono la contabilità in proprio) rappresenterà probabilmente un freno all'utilizzo della modalità elettronica:

– la prima, che nel campo <data> 2.1.1.3 l'Agenzia chiede di indicare la data di ricezione (o comunque ricadente nel mese di ricezione) della fattura in *reverse charge* da integrare; data su cui evidentemente non sarà possibile “bleffare” essendo nota al SdI per tutte le fatture elettroniche e che (salvo nuove e auspicabili interpretazioni distensive dell'Agenzia delle entrate)²⁵ toglie qualsiasi margine per gestire “sotto traccia” (oggi di fatto entro i termini della Li.Pe.) integrazioni che ben pochi (diciamolo senza vergogna) riescono a gestire entro il termine rituale del mese di ricevimento o, al più tardi, entro il 15 del mese successivo con retroimputazione; a tal riguardo, peraltro, l'Agenzia delle entrate consiglia di trasmettere detto TD16 (così come gli eventuali TD16, TD18 e TD19) entro la fine del mese indicato nel suddetto campo <data>²⁶;

– la seconda, che l'Agenzia chiede altresì di indicare nel campo 2.1.6 (del blocco fatture collegate), il codice “IdSdi” attribuito alla fattura dal Sistema di interscambio, quando disponibile²⁷.

Va evidenziato, infine, che nel caso di variazioni (ad esempio note di credito) riferite alle operazioni integrate con il TD16 (e lo stesso dicasi per il TD17, TD18 e TD19) dovrà essere utilizzata (con segno negativo) la medesima classe e non, invece, il TD04 o il TD05 (vedi Tavola 1).

Immagine 2 – acquisti in *reverse charge* interni e internazionali imponibili Iva

QUADRO VJ DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA RELATIVA A PARTICOLARI TIPOLOGIE DI OPERAZIONI		1	IMPONIBILE	2	IMPOSTA
	VJ1 Acquisti di beni provenienti dallo Stato Città del Vaticano e dalla Repubblica di San Marino – art. 71, comma 2 – (inclusi acquisti di oro industriale, argento puro e beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8)		TD19 (imp.)	,00	(Iva) ,00
	VJ2 Estrazione di beni da depositi IVA (art. 50-bis, comma 6, d.l. n. 331/1993)		TD22 (imp.)	,00	(Iva) ,00
	VJ3 Acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti ai sensi dell'art. 17, comma 2		TD17eTD19 (imp.)	,00	(Iva) ,00
	VJ4 Operazioni di cui all'art. 74, comma 1, lett. e)			,00	,00
	VJ5 Provvigioni corrisposte dalle agenzie di viaggio ai loro intermediari (art. 74-ter, comma 8)			,00	,00
TD16	VJ6 Acquisti all'interno di beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8		N6.1 (imp.)	,00	(Iva) ,00
TD16	VJ7 Acquisti all'interno di oro industriale e argento puro (art. 17, comma 5)		N6.2 (imp.)	,00	(Iva) ,00
	VJ8 Acquisti di oro da investimento imponibile per opzione (art. 17, comma 5)			,00	,00
	VJ9 Acquisti intracomunitari di beni (inclusi acquisti di oro industriale, argento puro e beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8)		TD18 (imp.)	,00	(Iva) ,00
	VJ10 Importazioni di beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8 senza pagamento dell'IVA in dogana (art. 70, comma 6)			,00	,00
	VJ11 Importazioni di oro industriale e argento puro senza pagamento dell'IVA in dogana (art. 70, comma 5)			,00	,00
TD16	VJ12 Acquisti di servizi resi da subappaltatori nel settore edile (art. 17, comma 6, lett. a)		N6.3 (imp.)	,00	(Iva) ,00
TD16	VJ13 Acquisti di fabbricati (art. 17, comma 6, lett. a-bis)		N6.4 (imp.)	,00	(Iva) ,00
TD16	VJ14 Acquisti di telefoni cellulari (art. 17, comma 6, lett. b)		N6.5 (imp.)	,00	(Iva) ,00
TD16	VJ15 Acquisti di prodotti elettronici (art. 17, comma 6, lett. c)		N6.6 (imp.)	,00	(Iva) ,00
TD16	VJ16 Acquisti di servizi del comparto edile e settori connessi (art. 17, comma 6, lett. a-ter)		N6.7 (imp.)	,00	(Iva) ,00
TD16	VJ17 Acquisti di beni e servizi del settore energetico (art. 17, comma 6, lett. d-bis, d-ter e d-quater)		N6.8 (imp.)	,00	(Iva) ,00
	VJ18 Acquisti dei soggetti di cui all'art. 17-ter			,00	,00
	VJ19 TOTALE IMPOSTA (somma dei righe da VJ1 a VJ18)				,00

²⁵ Vedi oltre nota 33.

²⁶ Fermo restando che non sono ancora ufficialmente note le *dead line* che saranno utilizzate dall'Agenzia delle entrate per mettere a disposizione le bozze dei registri e delle Li.Pe, la “raccomandazione” sembra essere implicitamente rivolta ai soggetti mensili la cui liquidazione e versamento scade il 16 del mese successivo.

²⁷ A giudizio di chi scrive il richiamo del citato “IdSdi” è essenzialmente utile alla sola Agenzia delle entrate in logica bozze registri precompilati (per agganciare l'integrazione del cessionario/committente alla fattura ricevuta) e pertanto sono assolutamente condivisibili le posizioni assunte da Assosoftware (faq 10 dicembre 2020 su “Monitor fatturazione elettronica”) nel ritenere che al contribuente che rispetta gli obblighi normativi previsti in tema di fatturazione non siano addebitabili responsabilità nel caso in cui alcune indicazioni della guida AdE non siano rispettate letteralmente. A tal riguardo, a titolo esemplificativo, l'associazione ritiene che “per i Tipi documento TD16, TD17, TD18, TD19 qualora per motivi gestionali o di semplificazione operativa non sia possibile riportare l'IdSdi del documento di acquisto, si possa ugualmente indicare il Numero e la data del documento, come peraltro già richiesto per il Tipo documento TD20” e che “ugualmente, in relazione ai paragrafi della Guida in cui sono fornite indicazioni sulla registrazione delle fatture per le medesime Tipologie di documento da TD16 a TD19, l'indicazione di annotare sul registro degli acquisti anche il documento d'integrazione inviato al SdI, si ritiene superflua, considerato che nella prassi viene registrata la sola fattura di acquisto del fornitore, integrata degli elementi Iva nel registro delle vendite”.

Acquisti in *reverse charge* internazionali (TD17-TD19) imponibili e non

Come evidenziato per il *reverse charge* interno, anche per il *reverse charge* internazionale (TD17, TD18 e TD19) il contribuente ha 2 strade:

1. quella tradizionale analogica a cui far in questo caso seguire l'obbligo dell'esterometro trimestrale;
2. quella elettronica con beneficio dell'esonero dall'obbligo dell'esterometro (§ 9 del provvedimento 30 aprile 2018).

Anche per il *reverse charge* internazionale le problematiche rimangono quelle della tempistica troppo stretta a cui va aggiunto il fatto che, dal 2022, per detti acquisti l'uso della modalità elettronica diverrà l'unica percorribile (si veda nel prosieguo). Per gli acquisti in *reverse charge* da non residenti v'è poi da osservare:

a) che le classi documentali elettroniche (vedi tavola 1) determinano solo nella forma il superamento della differenza fra la tecnica dell'integrazione (acquisti da fornitore UE) e autofattura (acquisti da fornitore *extra* UE) giacché rimane immutata la differente tempistica del termine ultimo per l'adempimento:

- 15 del mese successivo all'arrivo della fattura per le fatture UE da integrare ([articolo 17](#), comma 2, D.P.R. 633/1972 e [articolo 46](#), D.L. 331/1993);
- 15 del mese successivo al momento di effettuazione ai fini Iva per gli acquisti di servizi generali da prestatori *extra* UE ([articolo 21](#), comma 4, lettera d, D.P.R. 633/1972) e tempistica ordinaria articolo 21, D.P.R. 633/71972 (immediata o differita a seconda o meno dell'idonea documentazione) per gli altri;

b) che nel caso di mancata o ritardata fatturazione del fornitore UE opera la disciplina dell'autofattura di cui all'articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993 che può (per il momento non è un obbligo) essere gestita elettronicamente (secondo le integrazioni apportate dalle nuove specifiche) con il TD20 (in tal caso non è però chiaro come e se l'Agenzia delle entrate riuscirà a collocare correttamente l'autofattura nei rigli del quadro VI della DAI).

Infine, a differenza degli acquisti da non residenti imponibili (vedi immagine 2) che non vanno abbinati ad alcun codice norma, per quanto riguarda invece quelli non imponibili o esenti (che peraltro non appaiono nel quadro VI) vale l'utilizzo (in luogo dell'aliquota) del codice norma N3.4 (per i servizi non

imponibili di cui all'[articolo 9](#), D.P.R. 633/1972), N3.6 (per altri acquisti non imponibili) e N4 (per quelli esenti) abbinati, a seconda dei casi, al TD17, TD18 o TD19²⁸.

Autofattura denuncia (TD20) e operazioni in reverse charge

In analogia ai casi di omessa fatturazione di operazioni con rivalsa Iva ([articolo 6](#), comma 8, D.Lgs. 471/1997) anche nell'ipotesi di cui all'articolo 6, comma 9-bis, D.Lgs. 471/1997, il C/C di un'operazione soggetta a inversione contabile, nel caso di omessa fattura da parte del cedente/prestatore (C/P) o di ricezione di una fattura irregolare, deve emettere una fattura ai sensi dell'[articolo 21](#), D.P.R. 633/1972, o provvedere alla sua regolarizzazione, e all'assolvimento dell'imposta mediante inversione contabile e può farlo trasmettendo allo Sdl 2 documenti come di seguito sintetizzato:

- un tipo documento TD20, indicando l'imponibile e il sottocodice della Natura N6 relativo al tipo di operazione cui si riferisce l'autofattura (nell'autofattura dovrà indicare come C/P l'effettivo cedente o prestatore e come C/C sé stesso);
- a seguire, un tipo documento TD16 con l'indicazione della relativa imposta per gestire l'applicazione del RC in modalità elettronica.

Autofattura per splafonamento (TD21)

Con le nuove specifiche l'autofattura emessa dall'esportatore abituale al fine di regolarizzare lo splafonamento (complessivo) negli acquisti con utilizzo del *plafond* prende opportunamente le distanze dal TD20. Il nuovo TD21, a differenza del TD20, non finisce infatti anche negli archivi dell'incolpevole fornitore che si è semplicemente attenuto alle indicazioni delle dichiarazioni d'intento ricevute. A tal riguardo il TD21 non accetterà infatti (pena scarto 00472) che nei campi cedente/prestatore appaia una partita Iva (IdFiscale Iva) diversa da quella del campo cessionario/committente che emette l'autofattura in analisi. L'autofattura in analisi è quella di cui ai metodi B e C descritti nella [risoluzione n. 16/E/2017](#) e sintetizzati nella Tavola n. 4. Si aggiunga che la guida AdE precisa che nel campo 2.1.1.3 <Data> *“deve essere riportata la data di effettuazione dell'operazione di regolarizzazione, la quale deve comunque ricadere nell'anno in cui si è verificato lo splafonamento”* e che l'esportatore può emettere un'autofattura diversa per ogni fornitore indicando i riferimenti della fattura nel blocco 2.1.6 <DatiFattureCollegate> oppure una unica autofattura riepilogativa indicando i dati delle fatture e dei relativi fornitori con altre modalità (per esempio in un allegato alla FE).

²⁸ Per alcune esemplificazioni vedi nota 2, 3 e 4 in calce alla Tavola 2.

Tavola 4 – Autofattura splafonamento esportatore abituale

Così la procedura senza disturbare il fornitore (risoluzione n. 16/E/2017)	Metodo B Tramite F24	Metodo C Tramite liquidazione	Così in dichiarazione Iva
1a) emissione autofattura (*), contenente estremi fatture ricevute e ammontare splafonamento dell'Iva;	Entro termine presentazione della dichiarazione Iva (*)	Al più tardi entro 31 dicembre dell'anno di splafonamento	rigo VE25 arrotondamenti (posta di quadratura)
1b) annotazione nel registro vendite	No	Sì, entro i termini della liquidazione	
2) versamento dell'Iva (che avrebbe dovuto addebitare il fornitore)	Tramite F24 con codice tributo del periodo in cui si è splafonato	Tramite liquidazione periodica Iva nei termini di cui sopra	rigo VL30 versamenti
3) versamento interessi legali da ravvedimento	Si ritiene tramite F24, codice tributo 1991	Come sopra (**)	Come sopra se versati con Iva (metodo C); No se versati con codice tributo 1991
4) versamento tramite F24 della sanzione ridotta	Tramite F24, con codice tributo 8904	Tramite F24, con codice tributo 8904	No
5) registrazione dell'autofattura nel registro acquisti.	Sì (esclusivamente nel registro acquisti)	Sì	Quadro VF
(*) Come precisato nel provvedimento dell'Agenzia delle entrate 30 aprile 2018 (§ 6.4), l'utilizzo del «TD20» (ovvero «TD21» dal 1° ottobre 2020) e il conseguente inoltro del documento al Sdl sostituisce l'obbligo di presentare un esemplare dell'autofattura in formato analogico all'ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente. (**) Letteralmente nella risoluzione n. 16/E/2017 si parla di annotazione della maggiore imposta e dei relativi interessi nel registro Iva delle vendite.			

In merito al metodo C (relativo alla possibilità di regolarizzare lo splafonamento con la liquidazione dell'Iva purché al più tardi entro il 31 dicembre) è appena il caso di osservare che l'autofattura elettronica TD21 per essere tempestiva dovrà essere trasmessa non oltre il 12 gennaio. Salvo nuove interpretazioni oltre detto termine il contribuente potrà avvalersi solo del metodo B che però comporta il versamento dell'imposta (anche in questo caso, quindi, viene meno la possibilità – per i soggetti a credito - di gestire sottotraccia la casistica con maggiore flessibilità operativa).

Fattura differita (TD24) e super differita (TD25)

Dal punto di vista delle tipologie documentali le novità di maggior rilievo riguardano l'introduzione:

- del TD24, per la fatturazione differita ex [articolo 21](#), comma 4, lettera a), D.P.R. 633/1972 ovvero della possibilità, in presenza dei d.d.t. o di idonea documentazione per i servizi che si considerano effettuati ai fini Iva, di emetterla (trasmetterla) al più tardi entro il 15 del mese successivo (ad esempio 15 novembre) al mese di effettuazione (ottobre) ferma restando l'imputazione/annotazione (competenza Iva) al suddetto mese di effettuazione (ottobre);
- del TD25, per la fatturazione super differita ex articolo 21, comma 4, lettera b), D.P.R. 633/1972, ovvero della possibilità per le cessioni effettuate dal promotore (IT2) nei confronti di un soggetto terzo (IT3) per il tramite del proprio cedente (IT1) di emettere la fattura entro la fine del mese successivo (30 novembre) a quello della consegna o spedizione dei beni (ottobre), con annotazione e imputazione nel mese di emissione (novembre) anche ai fini dell'esigibilità dell'imposta ([articolo 6](#), comma 5, D.P.R. 633/1972).

Come precisato nella guida AdE, in entrambi i casi, i criteri di compilazione non presentano peculiarità rispetto alla compilazione dei campi di una fattura trasmessa con TD01 e nel campo 2.1.1.3 <Data> della sezione "Dati Generali" va indicata:

“una data ricadente nel mese in cui è stata effettuata una delle cessioni di beni/prestazioni di servizi ovvero in cui è stato pagato in tutto o in parte il relativo corrispettivo, che la fattura documenta”.

Ciò premesso si può osservare che:

- per le fatture che possono essere trasmesse entro i maggiori termini previsti dalla normativa vanno utilizzati i codici TD24 o TD25 a seconda del caso, mentre il tradizionale TD01 (così come il TD02, TD03, TD06 e TD07) va relegato e utilizzato (salvo nei casi dei TD26 e TD27) con la regola generale della fatturazione immediata da trasmettere al più tardi entro 12 giorni dal campo <Data>; si ritiene, tuttavia, che nessuna grave conseguenza possa derivare dall'uso "irrituale" del codice TD01 per la fatturazione di operazioni che potrebbero fruire dei maggiori termini differiti laddove trasmesse entro 12 giorni (al momento, peraltro, non si evincono dalle specifiche tecniche particolari codice di errore o di segnalazione fermo restando che il sistema sarà indubbiamente in grado di intercettare eventuali ritardi);
- non sembra che il TD24 sia stato tarato anche per la gestione di fatture differite datate (campo 2.1.1.3) i primi giorni del mese successivo (ad esempio 3 novembre) anziché entro il mese di effettuazione (31 ottobre); ferma restando in ogni caso la possibilità di trasmettere e anche datare²⁹ dette fatture entro il 15 del mese successivo (15 novembre) è pertanto raccomandabile cercare di datare le stesse entro

²⁹ Situazione indubbiamente lecita (articolo 21, comma 1) purché sia riportata anche la diversa data di effettuazione della o delle operazioni (articolo 21, comma 2, lettera g-bis).

l'ultimo giorno del mese di effettuazione (ottobre) per evitare il rischio che l'Agenzia delle entrate imputi erroneamente (anche ai fini delle precompilate) nel successivo mese (novembre) risultante dal suddetto campo <data> con antipatici "disagi" da errate comunicazioni di *compliance*;

– si suppone che il TD25 venga invece imputato anche dall'Agenzia delle entrate nel mese di trasmissione della fattura al Sdl e non (come negli altri casi) in quello corrispondente al campo <data> (se così non fosse risulterebbe sbagliato, ai fini della corretta gestione della competenza Iva, datare la fattura nel mese di effettuazione come chiesto nella guida AdE);

– in considerazione del fatto che la [circolare n. 14/E/2019](#), § 3.1. ha confermato che sono ancora valide in regime di FE le disposizioni speciali (fra le quali quelle del D.M. 18 novembre 1976) che prevedono termini più ampi si ritiene applicabile il TD25 anche in altri casi indicati in Tavola 5.

Tavola 5 – Casistiche TD25 super differite

Principali casistiche	Momento di effettuazione	Termini fatturazione
Cessioni tramite sedi secondarie o dipendenti o ausiliari che non provvedono direttamente alla fatturazione	Consegna o spedizione Articolo 6 , comma 1, D.P.R. 633/1972	La sede centrale può emettere fattura entro il mese successivo alla consegna o spedizione D.M. 18 novembre 1976
Cessioni sulla base di contratti estimatori	Rivendita al terzo oppure alla scadenza del termine convenuto (non superiore a 1 anno) Articolo 6, comma 2, lettera d), D.P.R. 633/1972	Entro il mese successivo a quello della rivendita al terzo D.M. 18 novembre 1976
Commissione per la vendita	Vendita da parte del commissionario Articolo 6, comma 2, lettera b), D.P.R. 633/1972	Il committente può emettere fattura al commissionario entro il mese successivo a quello della vendita effettuata dal commissionario - D.M. 18 novembre 1976
Cessione di beni con prezzo da determinare in base a disposizioni legislative, usi, a.e.c., clausole contrattuali	Fissazione del prezzo	Entro il mese successivo alla fissazione del prezzo con riferimento ai d.d.t. che devono contenere il richiamo della disciplina prevista dal D.M. 15 novembre 1975
Triangolazione Cessioni effettuate a terzi dal cessionario (IT2) per il tramite del proprio cedente (IT1) con consegna o spedizione dei beni con d.d.t. del 1° cedente al cliente del 1°cessionario (IT3) (**)	Consegna o spedizione Articolo 6, comma 1, D.P.R. 633/1972	IT2 (promotore) può emettere fattura differita triangolare entro la fine del mese successivo al momento di effettuazione (articolo 21 , comma 4, lettera b), D.P.R. 633/1972 e articolo 6, comma 5, ultimo periodo, D.P.R. 633/1972) (**)

		N.B Per IT1 i termini rimangono invece quelli differiti ordinari (TD24)
(**) Per la fatturazione differita triangolare la consegna a terzi deve risultare da atto scritto, anche sotto forma di ordine commerciale (circolare n. 288/E/1998)		

Estrazione dai depositi fiscali Iva (TD22 e TD23)

Come evidenziato in Tavola 1 la differenza fra i nuovi codici TD22 e TD23 attiene all'applicazione del *reverse charge* pieno (sia annotazione vendite sia acquisti) piuttosto che "zoppo" (versamento con F24 Elide e sola annotazione acquisti) per l'estrazione di beni, ex [articolo 50-bis](#), comma 6, D.L. 331/1993 per l'utilizzo o la commercializzazione in Italia. Il campo 2.1.1.3 <data> va compilato indicando la data di estrazione e nel blocco 2.1.6 <DatiFattureCollegate> i riferimenti (compresa la data) del documento senza Iva (bolletta o fattura a seconda dei casi) che certifica l'acquisto precedente all'estrazione indicando l'IdSdl attribuito dal Sdl nel caso di fattura, se disponibile. La nuova guida AdE conferma che in nessun caso, per detta estrazione "interna", è richiesto l'esterometro. L'esterometro attiene, invece, a momenti diversi e se relativi a operazioni con non residenti/stabiliti non gestiti in fatturazione elettronica come:

1. per l'acquisto intracomunitario di beni con introduzione nel deposito ex articolo 50-bis, comma 4, lettera a), D.P.R. 633/1972 (evitabile se gestito in *reverse charge* elettronico con TD18 e N3.6);
2. per l'acquisto di beni già all'interno del deposito (da NR) ex articolo 50-bis, comma 4, lettera e), D.L. 331/1993 (evitabile se gestito in *reverse charge* elettronico con TD19 e N3.6) o per la cessione (a NR) di beni in detto deposito (evitabile con FE e N3.6);
3. per la cessione (a NR) con introduzione ex articolo 50-bis, comma 1, lettera c), (evitabile con FE e N3.6);
4. per l'estrazione per cessione verso l'estero ex articolo 50-bis, comma 4, lettere f) e g), (evitabile se gestito in FE con N3.2 e N3.1).

L'addio all'esterometro (dal 2022)

Potrà sembrare un paradosso ma l'eliminazione, "per le operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022" dell'esterometro non è la migliore delle notizie che potevamo trovare sotto l'albero. L'integrazione apportata al comma 3-bis, [articolo 1](#), D.Lgs. 127/2015 dalla Legge di Bilancio 2021 ([comma 1103](#)) non

abroga, infatti, l'adempimento (oggi trimestrale)³⁰ ma ne impone la gestione secondo il formato XML della fattura elettronica (vedi *infra* Tavola 1) nei termini (gli stessi della disciplina Iva) che seguono:

- per la trasmissione dei dati delle operazioni attive nei confronti di non residenti/stabiliti, entro il medesimo termine di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi;
- per la trasmissione dei dati delle operazioni ricevute da non residenti/stabiliti, entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

Le novità risulteranno particolarmente pesanti per la gestione del ciclo passivo³¹, soprattutto per le contabilità tenute in *outsourcing* poiché il termine del 15 del mese successivo (ancorché corrisponda a quello entro il quale è obbligatorio operare il *reverse charge*) risulta troppo breve per una gestione elettronica attraverso le retro analizzate classi documentali da TD17 a TD19 che renderebbero palesi i (tutt'altro che improbabili) ritardi applicativi (non per questo evasione) esponendo il contribuente alle pesanti sanzioni previste per la ritardata applicazione del *reverse charge* (da 500 a 20.000 euro)³². Detto termine, peraltro, interesserà anche gli acquisti non rilevanti ai fini della contabilità Iva (ad esempio ristoranti e alberghi all'estero), per l'effetto della tesi più volte espressa dall'Agenzia delle entrate secondo cui la comunicazione esteroometro riguarda anche gli acquisti carenti del requisito territoriale (risposte a interpello [n. 85/2019](#), [n. 91/2020](#) e [circolare n. 14/E/2019](#), § 4.2). Per quanto riguarda, infine, le sanzioni per violazioni nella comunicazione di dette operazioni è espressamente confermata, anche per le operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022, la sanzione di 2 euro per fattura con elevazione del limite massimo irrogabile da 1.000 euro a trimestre a 400 euro al mese ([articolo 11](#), comma 2-*quater*, D.Lgs 471/1997 come riformulato dal [comma 1104](#) della Legge di Bilancio).

Le altre novità della Legge di Bilancio (dal 2021)

Con la nuova Legge di Bilancio sono state introdotte le seguenti novità:

- la facoltà (che servirà verosimilmente alla stessa Agenzia delle entrate) per i contribuenti con liquidazione trimestrale di annotare le fatture attive nel registro vendite entro la fine del mese successivo al trimestre successivo (anziché entro il 15 del mese successivo), ferma restando l'imputazione al mese di effettuazione (integrazione apportata all'[articolo 7](#), D.P.R. 542/1999 dal comma 1102)³³;

³⁰ Periodicità faticosamente introdotta con effetto dal 25 dicembre 2019, dopo 2 anni di tribolate battaglie, grazie a un apprezzato emendamento, peraltro bipartisan, al D.L. 124/2019 collegato fiscale della manovra 2020.

³¹ Dal lato attivo la novità preoccupa meno poiché in molti hanno già scelto di emettere fattura elettronica anche per le operazioni verso non residenti.

³² Articolo 6, comma 9-*bis*, D.Lgs. 471/1997.

³³ Ci si augura che in via interpretativa tale termine venga esteso alla trasmissione degli acquisti in *reverse charge* per i suddetti trimestrali ma – senza una precisazione ufficiale – non pare possibile confidare in tale ipotesi.

- previsione che le precompilate, oltre che dei dati provenienti dalla fattura elettronica, dall'esterometro e dai corrispettivi telematici RT, potranno confidare anche in altri dati presenti all'Anagrafe tributaria quali ad esempio (Relazione tecnica) i crediti della DAI dell'anno precedente e delle comunicazioni Li.Pe. dei trimestri precedenti (integrazione apportata all'[articolo 4](#), D.Lgs 127/2015 dal [comma 1106](#));
- proroga anche per il 2021 del divieto di emissione della fattura elettronica (verso privati) per i soggetti del settore sanitario ([articolo 10-bis](#), D.L. 119/2018, integrato dal [comma 1105](#)); dati delle cui fatture e corrispettivi, dal 2021 (già entro febbraio per gennaio), dovranno tuttavia essere trasmessi al sistema TS mensilmente e non più annualmente con finalità anche ai fini delle precompilate Iva (D.M. 19 ottobre 2020);
- è stato chiarito (per evitare incertezze) che per il pagamento dell'imposta di bollo delle fatture elettroniche e sugli altri documenti inviati attraverso il Sdl è obbligato, in solido, il cedente/prestatore anche nel caso in cui la fattura è emessa da un soggetto terzo per suo conto ([comma 1108](#));
- in materia di contrasto all'utilizzo del *plafond* illegittimo è stato prevista:
 1. l'effettuazione di specifiche analisi del rischio finalizzate a inibire il rilascio e all'invalidazione delle lettere d'intento illegittime;
 2. l'inibizione al fornitore all'emissione della fattura non imponibile ex [articolo 8](#), comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 (natura N3.5) abbinata a una dichiarazione d'intento invalidata³⁴ (commi [1079-1081](#)).

Limiti e perplessità sulle bozze “precompilate”

Come indicato in premessa, con l'implementazione dei codici Tipo documento e Natura, l'Agenzia delle entrate effettua indubbiamente un passo in avanti verso l'ambizioso obiettivo di fornire “*a partire dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2021*” le bozze:

- dei registri Iva di cui agli articoli [23](#) (vendite) e [25](#) (acquisti), D.P.R. 633/1972³⁵;
- delle liquidazioni periodiche Iva (Li.Pe.);
- della dichiarazione annuale Iva (DAI).

Secondo quanto anticipato dall'Agenzia delle entrate in occasione dei *forum* fiscali di inizio 2020³⁶:

³⁴ Si ricorda al riguardo che dal 2020 vige l'obbligo di riportare nella FE il protocollo di ricezione (17 + 6 caratteri) attribuito dall'Agenzia delle entrate in seguito alla trasmissione della dichiarazione d'intento da parte dell'esportatore abituale.

³⁵ La norma non richiama il registro dei corrispettivi di cui all'articolo 24, D.P.R. 633/1972 giacché la relativa tenuta è sostituita dall'adozione dei registratori telematici (RT) e dalla trasmissione giornaliera dei corrispettivi (articolo 2, comma 1, D.Lgs. 125/2015) fermo restando, tuttavia, che la tenuta non viene meno nei casi di esonero dall'adozione dei RT (D.M. 10 maggio 2019).

³⁶ Telefisco 2020 del 30 gennaio 2020.

“le bozze dei registri Iva mensili saranno rese disponibili entro i primi giorni del mese successivo a quello di riferimento utilizzando le informazioni pervenute fino a tale momento”.

Nella nuova guida AdE dello scorso novembre è altresì suggerito, per chi deciderà di applicare il *reverse charge* in modalità elettronica, di effettuare le trasmissioni entro il mese indicato nel campo data (addirittura ben prima, quindi, del termine ultimo del 15 del mese successivo previsto per l'applicazione del *reverse charge*). In occasione dei suddetti *forum* fu altresì precisato che l'Agenzia delle entrate procederà con l'elaborazione delle bozze delle comunicazioni Li.Pe. e della dichiarazione annuale Iva solamente, “se l'operatore convalida o integra nel dettaglio le bozze dei registri Iva relativi a specifici periodi (trimestre o interno anno)”. Per espressa previsione del comma 2, [articolo 4](#), D.Lgs. 127/2015 la convalida o l'integrazione³⁷ dei dati precompilati rappresenta altresì condizione per l'esonero dalla tenuta dei suddetti registri ma l'obbligo di tenuta rimane (paradossalmente) per le imprese in semplificata che hanno optato ex [articolo 18](#), comma 5, D.P.R. 600/1973 (la stragrande maggioranza) per la determinazione del reddito in base alla presunzione registrato uguale incassato/pagato. Se si considera poi che sono molti gli aspetti che non funzioneranno (si veda, senza pretesa di esaustività, quanto sintetizzato a Tavola 6) a partire dal fatto che (come precisato nei suddetti *forum*) nelle bozze dei registri Iva acquisti verrà sempre proposta una percentuale di detraibilità pari al 100%, va da sé che i contribuenti (o chi li assiste) continueranno a tenere in proprio la contabilità Iva poiché – senza interventi – i dati precompilati non potranno essere considerati attendibili quasi da nessuno.

Tavola 6 - Le principali cose irrisolte

Casistica	Limiti
Corrispettivi esonerati dall'obbligo del R.T.	In tali casi l'Agenzia delle entrate non dispone dei dati annotati nel registro corrispettivi ex articolo 24, D.P.R. 633/1972 tenuto in modalità tradizionale nei casi di esonero dall'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica individuati dal D.M. 10 maggio 2019
Guasto R.T.	L'Agenzia delle entrate non disporrà dei dati annotati nel registro di emergenza, se il contribuente non li comunica attraverso la procedura per i dispositivi fuori servizio disponibile sul portale F&C
Regimi del margine (N5)	Le fatture attive vanno emesse usando la natura N5 (invariata) che non consente di distinguere a seconda del tipo di regime (analitico, globale e forfettario) o settore e, soprattutto, di individuare il margine positivo (da suddividere fra imponibile e Iva) e la differenza da collocare in VE32

³⁷ Con la Legge di Bilancio 2021 (comma 1106) viene integrato l'articolo 4, D.Lgs. 127/2015 precisando che gli intermediari, per poter intervenire nella convalida o integrazione, devono essere “in possesso della delega per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica”.

Detrazione Iva	L'Agenzia delle entrate applica sempre la detrazione al 100%; il contribuente dovrà (se vorrà usare le precompilate) rettificare i dati applicando le misure effettivamente spettanti
Calcolo <i>pro rata</i>	La natura "N4" non suddivide operazioni esenti senza diritto alla detrazione da quelle con diritto alla detrazione e pertanto non sembra plausibile immaginare la precompilazione automatica del rigo VF34 della DAI
Fatture differite (TD24) datate il mese successivo	L'Agenzia delle entrate carica l'operazione nel mese di competenza in base alla data desumibile dal campo 2.1.1.3; se la FE viene datata i primi giorni del mese successivo, indicando la data delle operazioni (ad esempio d.d.t.) nel corpo fattura il rischio è che l'Agenzia delle entrate consideri erroneamente l'operazione ai fini della liquidazione del mese successivo rispetto a quello del momento di effettuazione
Iva di cassa	La fattura elettronica è in grado di intercettare le operazioni con Iva di cassa (esigibilità = D) ma non anche gli incassi/pagamenti
Fatturazione ed esterometro	Nel caso di emissione di fattura elettronica per le operazioni da/verso l'estero l'esterometro non è obbligatorio ma nemmeno vietato (provvedimento 30 aprile 2020, § 9); non è chiaro se l'Agenzia delle entrate sarà effettivamente in grado di evitare la duplicazione dei dati; il problema sarà superato nel 2022 con l'imposizione dell'obbligo di trasmettere i dati dell'esterometro esclusivamente con il formato FE
Fatture analogiche	Gli acquisti da minimi forfettari che non adottano la FE dovranno essere caricati manualmente dall'utente ai fini della precompilazione del rigo VF17

Le compensazioni multilaterali (baratto finanziario)

Un cenno merita infine il [comma 227](#) della Legge di Bilancio 2021 con cui il Legislatore ha introdotto il nuovo comma 3-bis dell'[articolo 4](#), D.Lgs 127/2015 affinché l'Agenzia delle entrate metta a disposizione³⁸ dei contribuenti residenti o stabiliti *“una piattaforma telematica dedicata alla compensazione di crediti e debiti derivanti da transazioni commerciali tra i suddetti soggetti”*. La norma dispone che *“la compensazione effettuata mediante piattaforma telematica produce i medesimi effetti dell'estinzione dell'obbligazione ai sensi della Sezione III del Capo IV del Titolo I del Libro quarto del cod. civ., fino a concorrenza dello stesso valore”*, ovvero degli articoli [1241](#) e ss., cod. civ. fra i quali l'[articolo 1252](#), cod. civ. in materia di compensazione volontaria. Si tratterà di un sistema facoltativo, straordinariamente positivo in termini di benefici che la fatturazione elettronica potrà offrire a imprese e professionisti.

Si ipotizzi il seguente caso (vedi Tavola 7): Rossi, debitore di Bianchi per 2.000; Bianchi, debitore di Verdi per 3.000; Verdi, debitore di Rossi per 1.000. Nel nostro esempio i suddetti operatori avrebbero bisogno di liquidità per complessivi 6.000 per chiudere i propri debiti ma, attraverso una compensazione

³⁸ Il comma 228 rinvia individuazione delle modalità attuative e delle condizioni di servizio a un Decreto del Ministero della giustizia di concerto con il Mef, il Mise e il Mit, sentito il Garante della *privacy*, e il comma 229 ha autorizzato la spesa di 5 milioni di euro per l'anno 2021.

multilaterale accettata dai tutti e 3 i soggetti, questa la condizione, e che mettano in gioco anche i loro rapporti di credito, ne può bastare la metà (il 50%) ovvero solo 3.000. Con una compensazione multilaterale infatti Rossi (che è anche creditore di Verdi) rimane debitore di Beta per soli 1.000; Bianchi (che è anche creditore di Rossi) rimane debitore di Verdi per 2.000; Verdi vedrebbe completamente assolto il proprio debito verso Rossi vedendo ovviamente ridotto di 1.000 il proprio credito verso Bianchi.

Tavola 7 - Un esempio semplice di compensazione multilaterale

Rossi Spa			Bianchi Srl			Verdi Snc		
...
Credito vs Verdi	(D) 1.000 0		Credito vs Rossi	(D) 2.000 1.000		Credito vs Bianchi	(D) 3.000 2.000	
Debito vs Bianchi	(A) 2.000 1.000		Debito vs Verdi	(A) 3.000 2.000		Debito vs Rossi	(A) 1.000 0	
...
Δ	- 1.000		Δ	- 1.000		Δ	+ 2.000	

Se ipotizziamo, poi, di aggiungere ulteriori relazioni commerciali intercettabili automaticamente dalla piattaforma, la compensazione multilaterale può ulteriormente ridurre (sia in termini relativi sia assoluti) l'esigenza di liquidità complessiva. Si consideri di aggiungere alla compensazione multilaterale, ad esempio, un credito di Bianchi verso Neri (debitore) per 1.000 e il credito di Neri verso Rossi (debitore) per 2.000; nel nostro caso l'esigenza di liquidità complessivamente pari a 9.000 (ossia 6.000 + 1.000 + 2.000) si riduce a soli 4.000 (il 44% dei debiti), con una compensazione multilaterale di 5.000, senza muovere un euro.

Se consideriamo che le fatture elettroniche che transitano per il sistema di interscambio (SdI) dell'Agenzia delle entrate costituiscono un *big data* di 2 miliardi di FE l'anno (dati 2019), che di queste oltre la metà (55%) riguardano rapporti *B2B* e che la gran parte di detti rapporti rappresentano anche crediti da riscuotere, per il fornitore, e debiti da pagare per il cessionario/committente, è di tutta evidenza la straordinaria potenzialità di questo sistema: benefici per la gestione dei margini di tesoreria e riduzione delle esigenze di accesso al credito bancario; contenimento delle perdite su crediti e di gestione degli insoluti; circolazione di merci e servizi anche fra imprese e professionisti in crisi di liquidità; riduzione dei fenomeni di usura (le "mafie" saranno, infatti, tutt'altro che interessate da un sistema non liquidato gestito da un algoritmo dell'Agenzia delle entrate non manipolabile dagli utenti). Infine, dalla norma si desume che:

- la compensazione multilaterale potrà interessare solo gli operatori residenti/stabiliti (i non residenti non hanno, com'è noto, l'obbligo della FE);

- sono tuttavia escluse (per evidenti ragioni di *par condicio*) le parti per le quali sono già in corso procedure concorsuali o di ristrutturazione del debito omologate così come piani attestati di risanamento iscritti presso il Registro Imprese;
- sono state altresì escluse³⁹ le P.A. individuate ai sensi dell'[articolo 1](#), comma 2, L. 196/2009 ossia le P.A. (ma non anche gli altri soggetti da *split payment* di cui all'[articolo 17-ter](#), D.P.R. 633/1972);
- nei confronti dell'eventuale debito originario insoluto entrato in compensazione, rimangono comunque applicabili le disposizioni di cui al D.Lgs. 231/2002, in materia di ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali (ad esempio gli interessi di mora).

SCHEDA DI SINTESI

Per le fatture elettroniche datate dal 1° gennaio 2021 (così come per l'esterometro) è obbligatorio l'uso delle nuove specifiche tecniche 1.6.2 le cui novità sono ascrivibili principalmente alle nuove tipologie di documenti e a codici natura di maggiore dettaglio; lo scopo dell'Agenzia delle entrate è quello di acquisire dati qualitativamente più raffinati ai fini della precompilazione (sperimentale dal 2021) dei registri Iva, delle comunicazioni Li.Pe. e della DAI. A seguito dei nuovi codici natura l'Agenzia delle entrate integrerà le fatture che non recano (ove dovuto) il bollo la cui scadenza trimestrale godrà dei maggiori termini fissati dal D.M. 4 dicembre 2020.



Il passo in avanti dell'Agenzia delle entrate è significativo tuttavia si dubita sull'affidabilità, lato contribuenti, dei saldi (credito/debito periodici) che verranno proposti; la mera convalida dei dati sarà raramente possibile e pertanto, se il contribuente vorrà fruire delle suddette precompilate, dovrà integrare/aggiustare i dati proposti; l'Agenzia delle entrate, ad esempio, caricherà l'Iva acquisti sempre come detraibile al 100% anche nei casi di limitazione. L'eventuale fruizione dell'esonero dalla tenuta dei registri Iva vendite e acquisti è subordinata alla convalida/integrazione da parte del contribuente (o dell'intermediario) dei dati proposti; paradossalmente l'esonero non è ammesso per i semplificati (praticamente tutti) con opzione articolo 18, comma 5, D.P.R. 633/1972.



Fra le nuove tipologie documentali vi è l'introduzione di una nuova classe documentale per la fatturazione differita (TD24) e quella *super* differita (TD25); le fatture attive per operazioni carenti del requisito territoriale vanno sempre emesse utilizzando il nuovo codice natura N2.1

³⁹ Rispetto all'originario emendamento (35.046 Garavaglia ed altri) che ha fatto confluire in manovra (accelerandone l'*iter*) quanto previsto dal recente PDL AC 2790.

(è soppresso il codice “N6” precedentemente utilizzato anche per le operazioni in RC verso clienti UE).



Dal 2022 l'esterometro sarà superato dall'obbligo di utilizzo del formato della fattura elettronica anche per i rapporti con non residenti; anche gli acquisti in *reverse charge* da non residenti dovranno essere necessariamente gestiti in modalità elettronica (TD17, TD18 e TD19) entro i stringenti termini di applicazione del RC. Per tutto il 2021 gli operatori possono invece scegliere di continuare in modalità analogica con l'esterometro trimestrale.



La Legge di Bilancio 2021 ha fra le altre introdotto:

- la possibilità per i trimestrali di annotare le fatture attive entro la fine del mese successivo al trimestre anziché entro il 15 del mese successivo l'effettuazione;
- la proroga al 2021 del divieto di emettere fattura elettronica (ai privati) nel settore sanitario cui fa eco, tuttavia, l'obbligo di trasmissione mensile (e non più annuale) dei dati al sistema TS (D.M. 19 ottobre 2020);
- l'inibizione all'emissione di fattura non imponibile ex articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 (natura N3.5) se abbinate a dichiarazione d'intento invalidate dall'Agenzia delle entrate;
- la previsione (con rinvio per l'attuazione a un D.M.) della possibilità per gli operatori di effettuare, attraverso la piattaforma Sdl, la compensazione multilaterale di crediti e debiti commerciali risultanti dalle fatture elettroniche.

La circolare tributaria n. 1/2021

Vecchia e nuova rateizzazione a confronto. Le misure temporanee

di Gianfranco Antico – pubblicista

Premessa

Il D.L. 157/2020, c.d. Decreto Ristori-*quater*, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 297 del 30 novembre 2020, recante “*Ulteriori misure urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19*”, ha introdotto alcune novità importanti in materia di riscossione, per consentire ai contribuenti una maggiore flessibilità nei pagamenti in ragione del protrarsi dell'emergenza sanitaria da Covid-19. In particolare, l'[articolo 7](#), D.L. 157/2020 ha apportato una serie di modifiche all'istituto della rateizzazione.

Detto decreto è stato abrogato, unitamente al D.L. 149/2020 e al D.L. 154/2020, e le norme ivi contenute sono confluite nella conversione in legge del D.L. 137/2020, avvenuta con modifiche a mezzo della L. 176/2020, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 319 del 24 dicembre 2020, ed entrato in vigore il successivo 25 dicembre. Restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dei medesimi Decreti Legge.

In questo nostro intervento si confronta vecchia e nuova rateizzazione, evidenziando altresì le misure temporanee adottate per il 2021.

La vecchia rateizzazione

In forza di quanto disposto dal comma 1 dell'[articolo 19](#), D.P.R. 602/1973, l'agente della riscossione, su richiesta del contribuente, che dichiara di versare in temporanea situazione di obiettiva difficoltà, concede la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo, con esclusione dei diritti di notifica, fino a un massimo di 72 rate mensili.

Nel caso in cui le somme iscritte a ruolo sono di importo superiore a 60.000 euro, la dilazione può essere concessa se il contribuente documenta la temporanea situazione di obiettiva difficoltà.

Il comma 1-*bis* dell'articolo 19, D.P.R. 602/1973, dispone che, in caso di comprovato peggioramento della situazione di cui sopra, la dilazione concessa può essere prorogata una sola volta, per un ulteriore periodo e fino a 72 mesi, a condizione che non sia intervenuta decadenza. Il debitore può chiedere che

il piano di rateazione preveda, in luogo di rate costanti, rate variabili di importo crescente per ciascun anno.

Ricevuta la richiesta di rateazione – comma 1-*quater* dell'[articolo 19](#), D.P.R. 602/1973 - l'agente della riscossione può iscrivere l'ipoteca di cui all'[articolo 77](#), D.P.R. 602/1973 o il fermo di cui all'[articolo 86](#), sempre D.P.R. 602/1973, solo nel caso di mancato accoglimento della richiesta, ovvero di decadenza. Sono fatti comunque salvi i fermi e le ipoteche già iscritti alla data di concessione della rateazione. A seguito della presentazione di tale richiesta, fatta eccezione per le somme oggetto di verifica ai sensi dell'[articolo 48-bis](#), D.P.R. 602/1973, per le quali non può essere concessa la dilazione, non possono essere avviate nuove azioni esecutive sino all'eventuale rigetto della stessa e, in caso di relativo accoglimento, il pagamento della prima rata determina l'impossibilità di proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati. Il comma 1-*quinqüies* dell'articolo 19, D.P.R. 602/1973 in esame, prevede che la rateazione - ove il debitore si trovi, per ragioni estranee alla propria responsabilità, in una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica – possa essere aumentata fino a un massimo di 120 rate mensili. Ai fini della concessione di tale maggiore rateazione, si intende per comprovata e grave situazione di difficoltà quella in cui ricorrono congiuntamente le seguenti condizioni:

- a) accertata impossibilità per il contribuente di eseguire il pagamento del credito tributario secondo un piano di rateazione ordinario;
- b) solvibilità del contribuente, valutata in relazione al piano di rateazione concedibile ai sensi del comma 1-*quinqüies* stesso.

Il comma 3 dell'articolo 19, D.P.R. 602/1973 regola la decadenza. In caso di mancato pagamento, nel corso del periodo di rateazione, di 5 rate, anche non consecutive:

- a) il debitore decade automaticamente dal beneficio della rateazione;
- b) l'intero importo iscritto a ruolo ancora dovuto è immediatamente e automaticamente riscuotibile in unica soluzione;
- c) il carico può essere nuovamente rateizzato se, all'atto della presentazione della richiesta, le rate scadute alla stessa data sono integralmente saldate. In tal caso, il nuovo piano di dilazione può essere ripartito nel numero massimo di rate non ancora scadute alla medesima data. Resta comunque fermo quanto disposto dal comma 1-*quater*.

Il comma 3-bis dell'articolo 19, D.P.R. 602/1973, autorizza il debitore - in caso di intervenuto provvedimento amministrativo o giudiziale di sospensione totale o parziale della riscossione, emesso in relazione alle somme che costituiscono oggetto della dilazione - a non versare, limitatamente alle stesse, le successive rate del piano concesso. Allo scadere della sospensione, il debitore può richiedere il pagamento dilazionato del debito residuo, comprensivo degli interessi fissati dalla legge per il periodo di sospensione, nello stesso numero di rate non versate del piano originario, ovvero in altro numero, fino a un massimo di 72 rate.

Le rate mensili nelle quali il pagamento è stato dilazionato scadono nel giorno di ciascun mese indicato nell'atto di accoglimento dell'istanza di dilazione e il relativo pagamento può essere effettuato anche mediante domiciliazione sul conto corrente indicato dal debitore.

Le misure straordinarie adottate nel 2020

L'[articolo 154](#), comma 1, lettera b), D.L. 34/2020, il c.d. Decreto Rilancio, convertito con modificazioni dalla L. 77/2020, ha previsto che - per i piani di dilazione già in essere alla data dell'8 marzo 2020 e per i provvedimenti di accoglimento delle richieste presentate fino al 31 agosto 2020 - la decadenza del debitore dalle rateizzazioni accordate si determina nel caso di mancato pagamento di 10 rate, anche non consecutive (invece delle 5 rate ordinariamente previste).

Successivamente, il D.L. 104/2020, il c.d. Decreto Agosto, convertito con modificazioni dalla L. 126/2020, ha spostato in avanti il termine: per i piani di dilazione già in essere alla data dell'8 marzo 2020, e per i provvedimenti di accoglimento delle richieste presentate fino al 15 ottobre 2020, viene confermata la decadenza del debitore, dalle rateizzazioni accordate, nel caso di mancato pagamento di 10 rate, anche non consecutive, invece delle 5 rate ordinariamente previste.

Da ultimo, il D.L. 125/2020, convertito con modificazioni dalla L. 159/2020, ha differito al 31 dicembre 2020 il termine finale:

“Per i piani di dilazione già in essere alla data dell'8 marzo 2020, e per i provvedimenti di accoglimento delle richieste presentate fino al 31 dicembre 2020, la decadenza del debitore dalle rateizzazioni accordate viene determinata nel caso di mancato pagamento di 10 rate, anche non consecutive, invece delle 5 rate ordinariamente previste”.

Per i contribuenti decaduti dai benefici della definizione agevolata (Rottamazione-ter, Saldo e stralcio e Definizione agevolata delle risorse UE), per mancato, insufficiente o tardivo versamento delle rate scadute nel 2019, rimane in vigore la possibilità, introdotta dal D.L. 34/2020, convertito con modificazioni dalla L. 77/2020, di chiedere la dilazione del pagamento (ai sensi dell'[articolo 19](#), D.P.R.

602/1973) per le somme ancora dovute.

La nuova rateizzazione

L'[articolo 13-decies](#), D.L. 137/2020, convertito con modificazioni in L. 176/2020 – ha apportato una serie di rilevanti modifiche all'[articolo 19](#), D.P.R. 602/1973, a regime e temporanee.

In particolare, il comma 1-*quater* dell'articolo 19, D.P.R. 602/1973, adesso prevede che a seguito della presentazione della richiesta di dilazione e fino alla data dell'eventuale rigetto della stessa ovvero dell'eventuale decadenza dalla dilazione sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza, non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione e non possono essere avviate nuove procedure esecutive.

Inoltre, dopo il comma 1-*quater* dell'articolo 19, D.P.R. 602/1973, sono inseriti i commi 1-*quater*¹ e 1-*quater*², in forza dei quali non può in nessun caso essere concessa la dilazione delle somme oggetto di verifica effettuata, ai sensi dell'[articolo 48-bis](#), D.P.R. 602/1973, in qualunque momento antecedente alla data di accoglimento della richiesta di dilazione e il pagamento della prima rata determina l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente avviate, a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

Le disposizioni di cui sopra si applicano ai provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste di rateazione presentate a decorrere dal 30 novembre 2020.

Il comma 3 dell'[articolo 13-decies](#), D.L. 137/2020, convertito con modifiche in L. 176/2020, temporaneamente, con riferimento alle richieste di rateazione presentate a decorrere dal 30 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, in deroga a quanto disposto dall'articolo 19, comma 1, ultimo periodo, D.P.R. 602/1973, la temporanea situazione di obiettiva difficoltà è documentata, ai fini della relativa concessione, nel caso in cui le somme iscritte a ruolo sono di importo superiore a 100.000 euro.

Relativamente ai provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste di rateazione di cui sopra, gli effetti di cui all'articolo 19, comma 3, lettere a), b) e c), D.P.R. 602/1973, si determinano in caso di mancato pagamento, nel periodo di rateazione, di 10 rate, anche non consecutive.

Il comma 5 dell'articolo 13-*decies*, D.L. 137/2020, convertito con modificazioni in L. 176/2020, prevede che i carichi contenuti nei piani di dilazione per i quali, anteriormente alla data di inizio della sospensione di cui ai commi 1 e 2-*bis* dell'[articolo 68](#), D.L. 18/2020, convertito con modificazioni dalla L. 27/2020, è intervenuta la decadenza dal beneficio, possono essere nuovamente dilazionati ai sensi

dell'[articolo 19](#), D.P.R. 602/1973, presentando la richiesta di rateazione entro il 31 dicembre 2021, senza necessità di saldare le rate scadute alla data di relativa presentazione. Per i provvedimenti di accoglimento, la decadenza si determina in caso di mancato pagamento, nel periodo di rateazione, di 10 rate, anche non consecutive.

L'ultimo comma dell'[articolo 13-decies](#), D.L. 137/2020, convertito con modificazioni in L. 176/2020, interviene sull'[articolo 68](#), comma 3-bis, D.L. 18/2020, convertito con modificazioni dalla L. 27/2020, aggiungendo il seguente periodo:

«Tali dilazioni possono essere accordate anche relativamente ai debiti per i quali, alla medesima data, si è determinata l'inefficacia delle definizioni di cui all'articolo 6, D.L. 193/2016, convertito, con modificazioni, dalla L. 225/2016, e all'articolo 1, commi da 4 a 10 -quater, D.L. 148/2017, convertito, con modificazioni, dalla L. 172/2017, in deroga alle previsioni in essi contenute.»

Quadro di sintesi		
Entro il 31 dicembre 2021, i contribuenti con piani di rateizzazione decaduti prima della sospensione dell'attività di riscossione, conseguente all'emergenza epidemiologica da Covid-19, possono presentare una nuova richiesta di dilazione senza necessità di saldare le rate scadute del precedente piano di pagamento.	Per le richieste presentate entro il 31 dicembre 2021, viene elevata da 60 a 100.000 euro la soglia per ottenere la rateizzazione senza necessità per il contribuente di dover documentare la temporanea situazione di difficoltà al pagamento in unica soluzione	A seguito della presentazione di una richiesta di rateizzazione e al versamento della prima rata, le procedure esecutive in corso si estinguono, a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati
Per tutti i provvedimenti di accoglimento delle richieste di rateizzazione presentate fino al 31 dicembre 2021, la decadenza dai piani di rateizzazione viene determinata nel caso di mancato pagamento di 10 rate, anche non consecutive, invece delle 5 rate ordinariamente previste	Per i contribuenti decaduti dai benefici della "prima Rottamazione" e della "Rottamazione-bis", per mancato, insufficiente o tardivo versamento delle rate scadute, è prevista la possibilità di chiedere la rateizzazione del pagamento per le somme ancora dovute	

Articolo 19, D.P.R. 602/1973 - il nuovo quadro normativo della rateizzazione

"1. L'agente della riscossione, su richiesta del contribuente che dichiara di versare in temporanea situazione di obiettiva difficoltà, concede la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo, con esclusione dei diritti di notifica, fino a un massimo di 72 rate mensili. Nel caso in cui le somme iscritte a ruolo sono di importo superiore a 60.000 euro, la dilazione può essere concessa se il contribuente documenta la temporanea situazione di obiettiva difficoltà.

1-bis. In caso di comprovato peggioramento della situazione di cui al comma 1, la dilazione concessa può essere prorogata una sola volta, per un ulteriore periodo e fino a 72 mesi, a condizione che non sia intervenuta decadenza.

1-ter. Il debitore può chiedere che il piano di rateazione di cui ai commi 1 e 1-bis preveda, in luogo di rate costanti, rate variabili di importo crescente per ciascun anno.

1-quater. A seguito della presentazione della richiesta di cui al comma 1 e fino alla data dell'eventuale rigetto della stessa richiesta ovvero dell'eventuale decadenza dalla dilazione ai sensi del comma 3:

- a) sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;*
- b) non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione;*
- c) non possono essere avviate nuove procedure esecutive.*

1-quater1. Non può in nessun caso essere concessa la dilazione delle somme oggetto di verifica effettuata, ai sensi dell'articolo 48-bis, in qualunque momento antecedente alla data di accoglimento della richiesta di cui al comma 1.

1-quater2. Il pagamento della prima rata determina l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente avviate, a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

1-quinquies. La rateazione prevista dai commi 1 e 1-bis, ove il debitore si trovi, per ragioni estranee alla propria responsabilità, in una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica, può essere aumentata fino a 120 rate mensili. Ai fini della concessione di tale maggiore rateazione, si intende per comprovata e grave situazione di difficoltà quella in cui ricorrono congiuntamente le seguenti condizioni:

- a) accertata impossibilità per il contribuente di eseguire il pagamento del credito tributario secondo un piano di rateazione ordinario;*
- b) solvibilità del contribuente, valutata in relazione al piano di rateazione concedibile ai sensi del comma 1 quinquies stesso.*

2. Comma abrogato dall'articolo 36, comma 2-bis, lettera b), D.L. 248/2007, convertito con modificazioni dalla L. 31/2008.

3. In caso di mancato pagamento, nel corso del periodo di rateazione, di 5 rate, anche non consecutive:

- a) il debitore decade automaticamente dal beneficio della rateazione;*
- b) l'intero importo iscritto a ruolo ancora dovuto è immediatamente e automaticamente riscuotibile in unica soluzione;*
- c) il carico può essere nuovamente rateizzato se, all'atto della presentazione della richiesta, le rate scadute alla stessa data sono integralmente saldate. In tal caso, il nuovo piano di dilazione può essere ripartito nel numero massimo di rate non ancora scadute alla medesima data. Resta comunque fermo quanto disposto dal comma 1-quater.*

3-bis. In caso di provvedimento amministrativo o giudiziale di sospensione totale o parziale della riscossione, emesso in relazione alle somme che costituiscono oggetto della dilazione, il debitore è autorizzato a non versare, limitatamente alle stesse, le successive rate del piano concesso. Allo scadere della sospensione, il debitore può richiedere il pagamento dilazionato del debito residuo, comprensivo degli interessi fissati dalla legge per il periodo di sospensione, nello stesso numero di rate non versate del piano originario, ovvero in altro numero, fino a un massimo di 72.

4. Le rate mensili nelle quali il pagamento è stato dilazionato ai sensi del comma 1 scadono nel giorno di ciascun mese indicato nell'atto di accoglimento dell'istanza di dilazione e il relativo pagamento può essere effettuato anche mediante domiciliazione sul conto corrente indicato dal debitore.

4-bis. Comma abrogato dall'articolo 83, comma 23, lettera c), D.L. 112/2008, convertito con modificazioni dalla L. 133/2008"

Le *faq* di Agenzia delle entrate Riscossione

Di seguito si riportano le *faq* di maggiore interesse pubblicate sul sito istituzionale di Agenzia delle entrate – Riscossione e che investono la tematica in questione, mantenendo l'originaria numerazione, per maggiore chiarezza.

Faq n. 3
Domanda - I pagamenti oggetto di sospensione, che dovranno essere eseguiti entro il 31 gennaio 2021, vanno pagati in unica soluzione?
Risposta - Non necessariamente. Per le cartelle di pagamento in scadenza nel periodo di sospensione si può anche richiedere una rateizzazione. Al fine di evitare l'attivazione di procedure di recupero da parte di Agenzia delle entrate - Riscossione è opportuno presentare la domanda entro il 31 gennaio 2020.
Faq n. 8
Domanda - Non avendo pagato le rate della "Rottamazione-ter" e/o del "Saldo e stralcio", in scadenza entro il 31 dicembre 2019, si è determinata l'inefficacia della definizione agevolata. Si chiede di sapere se è possibile la rateizzazione del debito?
Risposta - Sì. Il "Decreto Rilancio" ha previsto la possibilità di chiedere la rateizzazione (ex articolo 19 , D.P.R. 602/1973) dei debiti oggetto di "Rottamazione-ter" o di "Saldo e stralcio" per i quali il contribuente ha perso il beneficio della Definizione agevolata, non avendo pagato entro i relativi termini le rate che erano in scadenza nell'anno 2019.
Faq n. 9
Domanda - Se si è determinata l'inefficacia della definizione agevolata perché non sono state pagate le rate della prima Rottamazione o della Rottamazione-bis, è possibile chiedere la rateizzazione del debito?
Risposta - Il c.d. Decreto Ristori- <i>quater</i> ha esteso tale possibilità (ex articolo 19, D.P.R. 602/1973) anche a coloro che avevano già perso i benefici delle misure agevolative della "prima Rottamazione" (D.L. 193/2016 e della "Rottamazione-bis" (D.L. 148/2017), non avendo pagato le rate in scadenza entro i termini previsti.
Faq n. 10
Domanda - Ho un piano di rateizzazione in corso con rate che scadono nel periodo di sospensione. Per queste rate devo rispettare le scadenze di pagamento?
Risposta - Il pagamento delle rate in scadenza è sospeso dall'8 marzo al 31 dicembre 2020. Queste rate devono essere versate comunque entro il 31 gennaio 2021.
Faq n. 11
Domanda - Durante il periodo di sospensione, Agenzia delle entrate-Riscossione prenderà in esame e tratterà le istanze di rateizzazione?
Risposta - Sì. L'operatività di Agenzia delle entrate-Riscossione prosegue anche nel periodo di sospensione e pertanto tratterà le istanze e invierà i previsti riscontri.
Faq n. 12
Domanda - Ho un piano di rateizzazione che alla data dell'8 marzo era ancora in essere, ma potrei avere difficoltà a corrispondere entro il 31 gennaio 2021 tutte le rate in scadenza. È prevista qualche agevolazione?

Risposta - Sì. Il c.d. “Decreto Rilancio” estende da 5 a 10 il numero massimo delle rate, anche non consecutive, che comportano la decadenza del piano di rateizzazione in caso di mancato pagamento. Inoltre, il c.d. “Decreto Ristori-*quater*” ha esteso tale agevolazione a tutti i piani di rateizzazione che verranno concessi a fronte di istanze presentate fino al 31 dicembre 2021.

Faq n. 13

Domanda - Con la fine del periodo di sospensione fissato al 31 dicembre 2020, qual è il termine per pagare le rate dei piani di rateizzazione?

Risposta - Il pagamento delle rate sospese, ossia quelle che avevano scadenza compresa tra **l'8 marzo e il 31 dicembre 2020**, dovrà essere effettuato entro il **prossimo 31 gennaio 2021**.

Faq n. 14

Domanda - Il c.d. Decreto Ristori-*quater* introduce delle agevolazioni per la presentazione delle richieste di rateizzazione?

Risposta - Sì. Per le richieste di rateizzazione presentate a decorrere dalla data di entrata in vigore del c.d. “Decreto Ristori-*quater*” (30 novembre 2020) e fino al 31 dicembre 2021, la temporanea situazione di obiettiva difficoltà deve essere documentata, ai fini della relativa concessione, solo nel caso in cui il debito complessivo oggetto di rateizzazione sia di importo superiore a **100.000** euro, in deroga alla soglia di **60.000** prevista dall'[articolo 19](#), comma 1, ultimo periodo, del D.P.R. 602/1973.

Faq n. 15

Domanda - Una volta ottenuto il piano di rateizzazione, le eventuali procedure esecutive in essere prima della data di presentazione dell'istanza di rateizzazione vengono automaticamente revocate?

Risposta - Per i provvedimenti di accoglimento relativi a richieste di rateizzazione presentate dalla data di entrata in vigore del c.d. “Decreto Ristori-*quater*” (30 novembre 2020), l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente avviate si determina con il pagamento della prima rata del piano di rateizzazione a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

SCHEDA DI SINTESI

Il D.L. 157/2020, il c.d. Decreto Ristori-*quater* - pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 297 del 30 novembre 2020, recante “*Ulteriori misure urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19*”, ha introdotto alcune novità importanti in materia di riscossione, per consentire ai contribuenti una maggiore flessibilità nei pagamenti in ragione del protrarsi dell'emergenza sanitaria da Covid-19. In particolare, l'articolo 7, D.L. 157/2020 ha apportato una serie di modifiche all'istituto della rateizzazione. Tuttavia, detto decreto è stato abrogato, unitamente al D.L. 149/2020 e al D.L. 154/2020, e le norme ivi contenute sono confluite nel D.L. 137/2020, convertito con modificazioni in L. 176/2020. Restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dei medesimi Decreti Legge. Si confronta vecchia e nuova rateizzazione, rilevando altresì le misure temporanee adottate per il 2021.



Ai sensi dell'articolo 19, comma 1, D.P.R. 602/1973, l'agente della riscossione, su richiesta del contribuente, che dichiara di versare in temporanea situazione di obiettiva difficoltà, concede la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo, con esclusione dei diritti di notifica, fino ad un massimo di 72 rate mensili. Nel caso in cui le somme iscritte a ruolo sono di importo superiore a 60.000 euro, la dilazione può essere concessa se il contribuente documenta la temporanea situazione di obiettiva difficoltà.



L'articolo 19, comma 1-*quiquies*, D.P.R. 602/1973, prevede che la rateazione - ove il debitore si trovi, per ragioni estranee alla propria responsabilità, in una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica - possa essere aumentata fino a 120 rate mensili.



L'articolo 19, comma 1-*quater*, D.P.R. 602/1973, adesso prevede che a seguito della presentazione della richiesta di dilazione e fino alla data dell'eventuale rigetto della stessa ovvero dell'eventuale decadenza dalla dilazione sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza, non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione e non possono essere avviate nuove procedure esecutive. Le disposizioni di cui sopra si applicano ai provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste di rateazione presentate a decorrere dal 30 novembre 2020.



Per tutti i provvedimenti di accoglimento delle richieste di rateizzazione presentate fino al 31 dicembre 2021, la decadenza dai piani di rateizzazione viene determinata nel caso di mancato pagamento di 10 rate, anche non consecutive, invece delle 5 rate ordinariamente previste.

La circolare tributaria n. 1/2021

I nuovi contenuti della documentazione sul *transfer pricing*

di Fabio Giommoni - dottore commercialista e revisore legale

Premessa

Come noto, nell'ambito della disciplina nazionale del c.d. *transfer pricing* di cui all'[articolo 110](#), comma 7, Tuir¹, con l'[articolo 26](#), D.L. 78/2010 è stato introdotto un regime facoltativo di documentazione in base al quale è prevista la non applicabilità (c.d. "*penalty protection*") delle sanzioni connesse alla rettifica dei prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni *intercompany*, a cui partecipano società italiane, qualora il contribuente, in sede di accertamento, consegna agli organi di controllo idonea documentazione ([articolo 2](#), comma 4-ter, D.Lgs. 471/1997).

Il contenuto e la forma di tale documentazione sono stati specificati con [provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate del 29 settembre 2010 prot. 2010/137654](#), il quale ha previsto la predisposizione, in linea con quanto richiesto dalla disciplina OCSE, di un documento denominato "*masterfile*", che raccoglie informazioni relative al gruppo, e di un documento denominato "documentazione nazionale" contenente informazioni relative alla singola società del gruppo multinazionale.

Ancorché all'epoca le linee guida nazionali sul *transfer pricing* fossero sostanzialmente riconducibili alla datata [circolare n. 32/1980](#), alla documentazione predisposta ai sensi del provvedimento prot. 2010/137654 si richiedeva di dimostrare che la politica di determinazione dei prezzi di trasferimento nell'ambito del gruppo fosse conforme ai principi dettati dalle linee guida OCSE sul *transfer pricing* del 2010.

Diversi anni dopo, con il D.M. 14 maggio 2018, sono state introdotte le linee guida nazionali sul *transfer pricing*, le quali risultano sostanzialmente conformi alle nuove linee guida OCSE nella versione del 2017. In particolare, il D.M. 14 maggio 2018 ha introdotto la fattispecie dei "*servizi a basso valore aggiunto*", prevedendo un metodo semplificato per la determinazione dei prezzi di trasferimento applicabile ai

¹ Detta norma, dopo le modifiche apportate dal D.L. 50/2017, stabilisce che "*I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili, se ne deriva un aumento del reddito*".

predetti servizi erogati nei confronti di imprese del gruppo, in conformità a quanto previsto dal capitolo 7 delle linee guida OCSE 2017. Per questi è ammessa una valorizzazione forfettaria applicando una maggiorazione fissa del 5% ai costi diretti e indiretti sostenuti per produrli, senza quindi la necessità di identificare uno specifico margine di mercato.

Il nuovo provvedimento dell'Agenzia delle entrate

In conseguenza delle citate novità, il contenuto della documentazione nazionale relativa *al transfer pricing*, così come dettata dal [provvedimento prot. n. 2010/137654](#), non risultava più in linea con quanto previsto dalla nuova disciplina italiana del *transfer pricing* di cui al D.M. 14 maggio 2018, né con i contenuti del “*master file*” e del “*local file*” indicati, rispettivamente, nell'appendice I e II al capitolo V delle linee guida OCSE 2017.

È stato pertanto pubblicato il nuovo [provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate del 23 novembre 2020, prot. n. 2020/360494](#), che sostituisce le disposizioni attuative del precedente provvedimento prot. n. 2010/137654 circa il contenuto della documentazione richiesta per la disapplicazione delle sanzioni in materia di prezzi di trasferimento.

Nuovo contenuto del *masterfile*

Le maggiori novità circa i contenuti riguardano il *masterfile* che, in base all'articolo 2.2 del provvedimento n. 2020/360494, è composto da 5 capitoli, il primo dei quali destinato a illustrare la struttura organizzativa del gruppo attraverso schede illustrative e diagrammi di sintesi atti a rappresentare l'assetto giuridico e partecipativo del gruppo multinazionale e l'ubicazione geografica delle entità locali.

Il secondo capitolo deve contenere una descrizione generale delle attività svolte dal gruppo ed è suddiviso nei seguenti 6 paragrafi:

1. principali fattori di generazione dei profitti del gruppo: in questo paragrafo devono essere descritte, in linea generale, le attività economicamente rilevanti che consentono al gruppo, nel suo complesso, di generare valore;
2. flussi delle operazioni: in questo paragrafo è fornita, anche sotto forma di scheda o diagramma, una descrizione della catena produttiva e/o distributiva relativa ai primi 5 prodotti e/o servizi del gruppo in termini di fatturato, unitamente a eventuali altri prodotti e/o servizi il cui fatturato superi il 5% del fatturato complessivo del gruppo;
3. accordi per la prestazione di servizi infragruppo: in questo paragrafo è fornito un elenco e una breve

descrizione dei principali contratti o accordi disciplinanti la prestazione di servizi infragruppo, ivi inclusa una descrizione dei fattori alla base della capacità delle principali sedi di fornire servizi importanti nonché della politica dei prezzi di trasferimento relativa all'allocazione dei costi e alla determinazione dei prezzi dei servizi infragruppo;

4. principali mercati: in questo paragrafo va fornita una descrizione dei principali mercati geografici dei prodotti e dei servizi del gruppo;

5. struttura operativa e catena del valore: il paragrafo contiene una breve analisi funzionale che descriva i principali contributi delle singole entità del gruppo alla creazione del valore, cioè le funzioni principali svolte, i principali rischi assunti e i principali beni strumentali utilizzati;

6. operazioni di riorganizzazione aziendale: il paragrafo contiene una descrizione delle operazioni di riorganizzazione aziendale, acquisizioni e dismissioni eventualmente realizzate nel periodo d'imposta di riferimento.

Il terzo capitolo è dedicato ai beni "intangibili" del gruppo ed è suddiviso in 5 paragrafi ove riportare le informazioni concernenti la strategia di gruppo sui beni immateriali e l'elencazione degli stessi, la descrizione degli accordi relativi ai beni immateriali, le politiche dei prezzi di trasferimento per l'attività di ricerca e sviluppo, nonché le operazioni rilevanti condotte sui beni immateriali.

Il quarto capitolo del *masterfile* riassume le modalità di finanziamento del gruppo, con l'indicazione dei principali contratti finanziari, la descrizione delle eventuali funzioni di finanziamento accentrate e delle politiche dei prezzi di trasferimento relative alle operazioni finanziarie.

Nell'ambito del quinto capitolo deve essere allegato il bilancio consolidato del gruppo multinazionale per il periodo d'imposta di riferimento e deve essere fornito un elenco e una breve descrizione degli "accordi preventivi sui prezzi di trasferimento" (APA) e dei "*ruling* preventivi transfrontalieri" sottoscritti con, o rilasciati dalle, amministrazioni fiscali dei Paesi in cui il gruppo opera, descrivendo oggetto, contenuti e periodi di validità.

Nuovo contenuto della documentazione nazionale

Novità importanti anche per la documentazione nazionale, la quale, a norma del punto 2.3. del [provvedimento n. 2020/360494](#), deve contenere le informazioni concernenti le operazioni infragruppo relative all'entità locale ed è composta da 3 capitoli.

Nel primo capitolo deve essere fornita una descrizione generale dell'entità locale (storia, evoluzione recente e lineamenti generali dei mercati di riferimento), con una suddivisione in 2 paragrafi dedicati alla descrizione della struttura operativa e dell'attività e strategia imprenditoriale perseguita.

Il secondo capitolo è dedicato alle operazioni infragruppo e deve essere suddiviso in tanti paragrafi quante sono le operazioni intercorse con i soggetti appartenenti al gruppo o categoria omogenea di operazioni infragruppo, non marginali rispetto al totale delle operazioni infragruppo, in cui l'entità è coinvolta. Per ogni operazione rilevata occorre fornire:

1. la descrizione dell'operazione, con riferimento ai soggetti appartenenti al gruppo con i quali è realizzata, l'ammontare dei pagamenti effettuati e/o ricevuti, l'identificazione delle imprese associate coinvolte, nonché le operazioni comparabili indipendenti (esterne e interne) e gli eventuali indicatori finanziari di imprese indipendenti scelti per condurre l'analisi dei prezzi di trasferimento;
2. l'analisi di comparabilità, ivi inclusa l'analisi funzionale, dell'operazione effettivamente intercorsa tra le imprese associate;
3. il metodo adottato per la determinazione dei prezzi di trasferimento delle operazioni e le ragioni della sua conformità al principio di libera concorrenza, nonché i criteri di applicazione del metodo prescelto;
4. i risultati derivanti dall'applicazione del metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento;
5. le assunzioni adottate a base dell'applicazione del metodo scelto per determinare i prezzi di trasferimento, con l'indicazione degli effetti derivanti al modificarsi delle stesse.

Il capitolo terzo della documentazione nazionale deve essere corredato dai conti annuali delle entità locali per il periodo d'imposta in questione (comprese le eventuali relazioni di certificazione rilasciate da revisori indipendenti), dai prospetti di informazione e di riconciliazione che mostrino come i dati finanziari utilizzati nell'applicazione del metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento possano essere riconciliati con il bilancio di esercizio ovvero con altra documentazione equivalente e i prospetti di sintesi dei dati finanziari rilevanti per i soggetti comparabili utilizzati nell'analisi e le fonti da cui questi dati sono stati ottenuti.

Documentazione relativa ai servizi a basso valore aggiunto

Di notevole interesse il paragrafo 7 del [provvedimento n. 2020/360494](#) il quale tratta dell'apposita documentazione che il contribuente deve predisporre se si avvale del citato approccio semplificato per i servizi a basso valore aggiunto.

Detta sezione della documentazione nazionale deve contenere la descrizione delle categorie di servizi infragruppo a basso valore aggiunto forniti e, per ciascuna categoria di servizi, l'indicazione dell'identità dei beneficiari; le ragioni per le quali detti servizi sono stati considerati a basso valore aggiunto; le ragioni alla base della fornitura di servizi all'interno del contesto di *business* del gruppo multinazionale;

i benefici ottenuti o attesi; i criteri di ripartizione prescelti e le ragioni per cui si ritiene che tali criteri producano risultati che ragionevolmente riflettono i benefici ricevuti.

Inoltre, dovrà essere fornita l'indicazione del margine di profitto applicato.

Nella sezione dovranno essere indicati anche i contratti o accordi scritti per la fornitura di servizi a basso valore aggiunto e le relative modifiche, che dimostrino l'accordo delle parti coinvolte all'utilizzo dei criteri di ripartizione prescelti.

Devono essere, inoltre, documentati e illustrati i calcoli relativi alla determinazione dell'aggregato di costi diretti e indiretti connessi alla fornitura del servizio e del margine di profitto applicato, con una dettagliata rappresentazione di tutte le categorie e di tutti gli importi dei costi rilevanti².

Infine, devono essere riportati, anche tramite fogli di calcolo allegati, i calcoli che dimostrano l'applicazione dei criteri di ripartizione dei servizi intragruppo.

Forma, firma elettronica e consegna della documentazione

Di particolare rilevanza sono anche le novità introdotte dal § 5 del [provvedimento n. 2020/360494](#), in base alle quali il *masterfile* e la documentazione nazionale (da redigersi in formato elettronico) devono essere firmati dal legale rappresentante del contribuente o da un suo delegato mediante firma elettronica con marca temporale da apporre entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio cui si riferisce la documentazione stessa.

Ciò impone di aver necessariamente completato la documentazione al momento in cui viene presentata la dichiarazione annuale dei redditi nella quale, come di consueto, occorre comunicare all'Agenzia delle entrate il possesso della stessa (compilando il rigo RS 106 colonna 4).

In sede di eventuale verifica fiscale la documentazione deve essere esibita all'Amministrazione finanziaria entro e non oltre 20 giorni dalla relativa richiesta.

Novità anche per quanto riguarda le semplificazioni, dato che non è più prevista la possibilità da parte delle società italiane controllate da gruppi esteri di predisporre soltanto la documentazione nazionale, per cui queste dovranno presentare obbligatoriamente anche il *masterfile*.

Tuttavia, rimane valida l'opzione per la redazione del *masterfile* in lingua inglese, per cui le controllate italiane potranno presentare direttamente il *masterfile* eventualmente predisposto dalla capogruppo nel proprio Paese.

Complessivamente il provvedimento n. 2020/360494 rende più complessa e onerosa la predisposizione

² Tenuto conto del ridotto margine forfetario del 5% sui predetti servizi, è facile immaginare che l'attenzione dell'Amministrazione finanziaria si sposterà proprio sulla corretta quantificazione della base costi.

da parte delle società italiane della documentazione per godere della “*penalty protection*” in materia di *transfer pricing* (soprattutto a fronte dell'imposizione della firma con marca temporale), per cui è particolarmente rilevante la circostanza che il punto 8.2 del provvedimento preveda l'entrata in vigore delle nuove regole a partire dal periodo di imposta in corso alla data della sua pubblicazione (ovvero il 23 novembre 2020).

Pertanto, la nuova documentazione rileverà soltanto a partire dall'esercizio 2020 (dunque da predisporla entro la presentazione della dichiarazione Redditi 2021), mentre non influenza la documentazione relativa al 2019 che è stata predisposta entro la presentazione della dichiarazione Redditi 2020 (ovvero entro il 30 novembre 2020), per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare. Le imprese hanno quindi circa un anno di tempo per uniformarsi alle novità introdotte dal [provvedimento n. 2020/360494](#).

In ogni modo, il punto 6.1 del provvedimento precisa che in caso di presentazione di una dichiarazione integrativa per correggere errori od omissioni derivanti dalla non conformità al principio di libera concorrenza delle condizioni e dei prezzi di trasferimento e che abbiano determinato l'indicazione di un minore imponibile o, comunque, di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore credito, la documentazione sul *transfer pricing* può essere integrata o modificata (e la relativa specifica comunicazione all'Agenzia delle entrate è effettuata unitamente alla presentazione della medesima dichiarazione integrativa).

Rilevanza della documentazione

In linea con quanto previsto dal D.M. 14 maggio 2018, il provvedimento n. 2020/360494 precisa che la presentazione della documentazione nel corso di attività di controllo non vincola l'Amministrazione finanziaria alla disapplicazione delle sanzioni quando:

- a) pur rispettando la struttura formale del *masterfile* e della documentazione nazionale, la stessa non presenta nel complesso contenuti informativi completi e conformi alle disposizioni contenute nel provvedimento stesso, ivi compresa la firma elettronica con marca temporale; ovvero
- b) le informazioni fornite nella documentazione esibita non corrispondono in tutto o in parte al vero.

Invece, la documentazione deve essere considerata idonea in tutti i casi in cui la stessa fornisca agli organi di controllo i dati e gli elementi conoscitivi necessari a effettuare un'analisi delle condizioni e dei prezzi di trasferimento praticati, con specifico riguardo alla accurata delineazione delle transazioni e all'analisi di comparabilità, compresa l'analisi funzionale, a prescindere dalla circostanza che il metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento o la selezione delle operazioni o soggetti

comparabili adottati dal contribuente risultino diversi da quelli individuati dall'Amministrazione finanziaria in sede di accertamento.

SCHEDA DI SINTESI

Il provvedimento dell'Agenzia delle entrate prot. 2020/360494 modifica i contenuti della documentazione idonea a ottenere la disapplicazione delle sanzioni in caso di accertamenti sul *transfer pricing*, rispetto al precedente provvedimento prot. 2010/137654.



Risultano sostanzialmente modificati i contenuti del *masterfile* e della documentazione nazionale, con la previsione di maggiori informazioni e specifici dettagli.



Viene inoltre introdotta una apposita documentazione che il contribuente deve predisporre se si avvale dell'approccio semplificato per i c.d. "servizi a basso valore aggiunto".



Sotto l'aspetto formale la maggiore novità riguarda la necessità di apporre alla documentazione sul *transfer pricing* (redatta obbligatoriamente in formato elettronico) la firma elettronica con marca temporale entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio a cui si riferisce la documentazione stessa.



Le nuove regole entrano in vigore a partire dall'esercizio 2020, per cui la documentazione secondo i nuovi *standard* dovrà essere predisposta (e firmata elettronicamente) entro la presentazione della dichiarazione Redditi 2021 (per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare).

La circolare tributaria n. 1/2021

Agevolazioni rafforzate per gli investimenti in *start up* e pmi innovative in cerca di chiarezza

di Stefano Chirichigno e Simona Garofolo - CMS

Premessa

La disciplina delle c.d. *start up* innovative è stata introdotta in Italia con il D.L. 179/2012, contenente una serie di misure volte a favorire la crescita sostenibile, lo sviluppo tecnologico, la nuova imprenditorialità e l'occupazione. La normativa agevolativa si pone una pluralità di obiettivi convergenti verso il fine ultimo di contribuire allo sviluppo di nuova cultura imprenditoriale. In generale, si mira alla creazione di un contesto maggiormente favorevole all'innovazione e in via mediata la promozione di una maggiore mobilità sociale e quindi l'attrazione in Italia di nuovi talenti, di imprese innovative e, in ultima analisi, di capitali dall'estero¹.

La disciplina è rivolta esplicitamente alle *start up* innovative, vale a dire quelle società il cui oggetto sociale sia legato all'innovazione e alla tecnologia, che operino nella produzione e commercializzazione di prodotti o servizi ad alto valore tecnologico².

La normativa non pone alcuna limitazione di tipo settoriale, ma è aperta a tutto il mondo produttivo. Possono rientrare nello *status* di *start up* innovativa le società di capitali, anche se costituite in forma cooperativa, le cui azioni o quote rappresentative del capitale sociale non siano quotate su un mercato regolamentato o su un sistema multilaterale di negoziazione.

Successivamente, con il D.L. 3/2015 (il c.d. "*Investment Compact*"), viene introdotta nell'ordinamento italiano la figura di pmi innovativa, a cui vengono estese alcune delle agevolazioni previste per le *start up* innovative.

Come per le *start up*, la normativa relativa alle pmi innovative non pone restrizioni settoriali, purché le imprese siano caratterizzate da una componente innovativa.

¹ Le agevolazioni previste per le *start up* innovative sono contenute nell'articolo 29, D.L. 179/2012.

² In realtà, poi, il raggio di azione si estende ben oltre l'evoluzione tecnologica in senso stretto. Prova ne sia che sono agevolate anche le *start up* legate al turismo (cfr. articolo 11-*bis*, D.L. 83/2014).

La distinzione principale, con tutta evidenza è il collegamento alla dimensione anziché alla fase di crescita iniziale dell'impresa; infatti, diversamente da quanto previsto per le *start up*, per le pmi innovative non vi sono vincoli anagrafici; vale a dire che possono rientrare nello *status* anche imprese costituite da più di 5 anni³.

In realtà, come di seguito meglio specificato, non tutte le pmi innovative possono beneficiare delle agevolazioni fiscali previste per le *start up* innovative, essendo tali agevolazioni riservate alle sole pmi innovative considerate “ammissibili” in virtù, appunto, di specifici requisiti, anche anagrafici.

Alle *start up* e pmi innovative sono dunque riservati una serie di incentivi, non solo fiscali, a largo spettro che sono stati progressivamente innovati e rafforzati per effetto di diverse “leggi finanziarie” e, da ultimo, dal D.L. 34/2020, il c.d. Decreto Rilancio, nell'ambito delle misure di sostegno all'economia introdotte nel contesto emergenziale causato dal Covid-19.

Di particolare interesse, e specificamente oggetto del presente contributo, sono gli incentivi per le persone fisiche che investono - direttamente o indirettamente⁴ - nell'innovazione.

Il quadro normativo di riferimento

Inizialmente limitata al quadriennio 2013-2016, la disciplina fiscale di favore prevista per i soggetti che investono in *start up* innovative è stata modificata e resa permanente dal 2017⁵. In particolare, è prevista per le persone fisiche, una detrazione Irpef pari al 30% della somma investita nel capitale⁶ di una o più *start up* innovative⁷, fino a un investimento massimo di 1.000.000 di euro annui, a condizione che venga mantenuto⁸ per almeno 3 anni⁹.

³ Si precisa che, ai fini della qualificazione come pmi innovativa, è necessario prima di tutto rientrare nella definizione di pmi stabilita dalla Commissione Europea (Raccomandazione 361/2003).

⁴ L'investimento, in una o più *start up* innovative, può essere effettuato direttamente dall'investitore ovvero indirettamente per il tramite di intermediari “qualificati”: OICR o altre società di capitali che investono prevalentemente in start-up innovative, così come definiti, rispettivamente, alle lettere e) ed f) del comma 2 dell'articolo 1, decreto attuativo 66/2014.

⁵ Per effetto delle disposizioni contenute nell'articolo 1, commi 66 - 68, L. 232/2016. Nel decreto attuativo 7 maggio 2019 si è inteso consolidare, in un unico provvedimento, le disposizioni di attuazione dell'articolo 29, D.L. 179/2012 (in materia di *start up* innovative) e dell'articolo 4, D.L. 3/2015 (in materia di pmi innovative), con efficacia in relazione agli investimenti effettuati nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2016.

⁶ O in una riserva sovrapprezzo. Infatti, come chiarito dalla [circolare n. 16/E/2014](#), sono agevolati solo i conferimenti iscritti alla voce del capitale sociale e della riserva sovrapprezzo delle azioni o quote della *start up* innovativa. Non possono, pertanto, essere agevolati i conferimenti in denaro a fondo perduto iscritti in altre voci del patrimonio netto, diverse dal capitale sociale e dalla riserva da sovrapprezzo.

⁷ Come già precisato, in nota, direttamente ovvero per il tramite di OICR che investano prevalentemente in *start up* innovative.

⁸ Per espressa previsione normativa, l'eventuale cessione, anche parziale, dell'investimento prima del decorso di tale termine, comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo per il contribuente di restituire l'importo detratto, unitamente agli interessi legali.

⁹ Parallelamente, per le persone giuridiche è prevista una deduzione Ires del 30% dell'investimento, con tetto massimo di investimento annuo pari a 1.800.000 euro, sempre a condizione che l'investimento venga mantenuto per almeno 3 anni

Per completezza di informazione, va segnalato che per il solo 2019 è stata incrementata¹⁰ al 40% la misura della detrazione Irpef¹¹. Tali disposizioni sono però subordinate all'autorizzazione della Commissione Europea. Non essendo, allo stato attuale, intervenuta tale autorizzazione, non sussistono le condizioni per poter dare applicazione alle disposizioni in esame¹².

Anche la disciplina fiscale di favore prevista per i soggetti che investono in pmi innovative è stata modificata e resa permanente dal 2017. Con riferimento a tali investimenti, è prevista, per le persone fisiche, una detrazione Irpef del 30% della somma investita nel capitale sociale delle pmi innovative, fino a un investimento massimo di 1.000.000 di euro annui¹³, a condizione che venga mantenuto per almeno 3 anni.

Alle predette agevolazioni possono accedere soltanto le pmi innovative ammissibili¹⁴, vale a dire le pmi innovative che, oltre a rispettare i requisiti dettati dall'[articolo 4](#), comma 1, D.L. 3/2015, che ricevono l'investimento iniziale anteriormente alla prima vendita commerciale su un mercato o entro 7 anni dalla loro prima vendita commerciale.

Dopo il periodo di 7 anni dalla loro prima vendita commerciale, le pmi innovative sono considerate ammissibili (in quanto ancora in fase di espansione o nelle fasi iniziali di crescita) solo se ricorre una delle seguenti ipotesi:

- fino a 10 anni dalla loro prima vendita commerciale, se attestano, attraverso una valutazione eseguita da un esperto esterno, di non aver ancora dimostrato a sufficienza il loro potenziale di generare rendimenti;
- "senza limiti di età", se effettuano un investimento in capitale di rischio sulla base di un *business plan* relativo a un nuovo prodotto o a un nuovo mercato geografico che sia superiore al 50% del fatturato medio annuo dei precedenti 5 anni.

Le novità introdotte a decorrere dal 2020

Nell'ambito delle misure di sostegno all'economia introdotte nel contesto emergenziale determinato dal Covid-19, in sede di conversione del D.L. 34/2020, il c.d. Decreto Rilancio, si è intervenuti sulle

¹⁰ Dall'articolo 1, comma 218, L. 145/2018.

¹¹ Analogamente, sempre per il solo 2019, la deduzione Ires è stata altresì incrementata al 50% per i soggetti passivi Ires (diversi dalle *start up* innovative) che acquisiscano integralmente il capitale della *start up* innovativa, qualora venga mantenuto per almeno 3 anni.

¹² Vedasi articolo 1, comma 220, L. 145/2018 e risposta a istanza di interpello n. 410/2019.

¹³ Per le persone giuridiche, è prevista una deduzione Ires del 30% dell'investimento, con tetto massimo di investimento annuo pari a 1.800.000 euro.

¹⁴ Articolo 1, comma 2, lettera c), D.M. 7 maggio 2019.

misure agevolative e di rafforzamento dell'ecosistema delle *start up*¹⁵ e delle pmi innovative¹⁶, mediante il riconoscimento di ulteriori trattamenti di favore riservati alle persone fisiche che investono in dette società¹⁷, contenuti nell'[articolo 38](#), D.L. 34/2020.

In particolare, è previsto un ulteriore incentivo in *de minimis*¹⁸, consistente in una detrazione Irpef pari al 50% delle somme investite nel capitale sociale di una o più *start up* innovative, nel limite di 100.000 euro per ciascun periodo d'imposta e a condizione che l'investimento venga mantenuto per almeno 3 anni.

Tale ulteriore incentivo è alternativo rispetto alla detrazione "ordinaria" del 30% prevista dall'[articolo 29](#), D.L. 179/2012. Ciò comporta che l'investitore, al momento dell'investimento, dovrà individuare la misura della detrazione di cui ci si vuole avvalere.

Un simile trattamento è riservato dal Decreto Rilancio altresì alle persone fisiche che investano nel capitale di una o più pmi innovative¹⁹, prevedendo un innalzamento al 50% della detrazione Irpef della somma investita.

Tale detrazione, sulla base di quanto espressamente stabilito, è prioritaria rispetto alla detrazione di cui all'articolo 29, D.L. 179/2012; per la parte eccedente rispetto al predetto limite è fruibile la detrazione di cui all'articolo 29 nei limiti del *de minimis*.

Infine, nell'ambito dello stesso intervento, viene inoltre prorogato di 12 mesi il termine di permanenza nella sezione speciale del Registro Imprese delle *start up* innovative di cui all'[articolo 25](#), D.L. 179/2012, passando dunque dagli attuali 60 a 72 mesi. Tuttavia, la proroga della permanenza nella sezione speciale del Registro Imprese non rileva ai fini della fruizione delle agevolazioni fiscali e contributive.

Nonostante lo stesso articolo 38, D.L. 34/2020, preveda l'emanazione di un Decreto Interministeriale Mef-Mise entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore, le previsioni agevolative sopra esposte risultano allo stato attuale ancora "orfane" di disposizioni attuative volte a individuare le modalità di attuazione delle stesse e, auspicabilmente, a chiarire le relazioni esistenti tra le stesse, soprattutto alla luce quelle questioni applicative che di seguito verranno esposte.

¹⁵ Per le *start up* innovative, la principale novità ha riguardato l'introduzione dell'articolo 29-bis, D.L. 179/2012, introdotto dal comma 7 dell'articolo 38, D.L. 34/2020.

¹⁶ Per le pmi innovative, la principale novità ha riguardato l'introduzione del comma 9-ter nell'articolo 4, D.L. 3/2015, introdotto dal comma 8 dell'articolo 38, D.L. 34/2020.

¹⁷ Il Decreto, quindi, non interviene sulle misure di favore, in termini di deduzioni, per i soggetti Ires che investano in *start up* e pmi innovative.

¹⁸ La detrazione è concessa ai sensi del Regolamento (UE) 1407/2013 della Commissione Europea del 18 dicembre 2013 sugli aiuti *de minimis*. Si tratta, in sintesi, della famiglia di aiuti "minori", non considerati dalla normativa comunitaria "aiuti di Stato" in quanto non atti a modificare la libertà di concorrenza.

¹⁹ Direttamente ovvero indirettamente, per il tramite di OICR che investano prevalentemente in pmi innovative.

Problemi applicativi delle novità introdotte

Un primo importante tema da chiarire è rappresentato dalla “sorte” riservata alle *start up* innovative esistenti alla data di entrata in vigore del Decreto Rilancio, alla luce della proroga del termine di permanenza nella sezione speciale del Registro Imprese.

In primo luogo, occorre evidenziare che tale previsione ha già fatto emergere richieste di chiarimenti in relazione all’efficacia temporale della stessa²⁰. Infatti, l’[articolo 38](#), D.L. 34/2020, non fa alcun distinguo tra società già iscritte e scadute e società già iscritte e non ancora scadute alla data del 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore del Decreto), limitandosi ad affermare che *“il termine di permanenza nella sezione speciale del Registro Imprese delle start-up innovative ... è prorogato di 12 mesi”*.

A tal riguardo, la soluzione interpretativa proposta dal Mise è di considerare l’ampliamento del periodo di permanenza nella sezione speciale *“limitato al periodo di crisi epidemica”*, con la conseguenza che soltanto le *start up* iscritte nella sezione speciale alla data del 19 maggio 2020 (vale a dire che a tale data non abbiano ancora perduto il requisito temporale rappresentato dal decorso del termine di 60 mesi dalla loro costituzione, così come richiesto dall’[articolo 25](#), D.L. 179/2012) rientrano nel regime di dilatazione del termine a 72 mesi.

Tuttavia, alle “fortunate” *start up* alle quali si applica l’eccezionale proroga di 12 mesi dell’iscrizione nella sezione speciale del Registro Imprese, sono comunque precluse le agevolazioni fiscali previste dal decreto 7 maggio 2019, sulla scorta di quanto previsto dal comma 5, articolo 38, D.L. 34/2020, secondo cui *“la proroga della permanenza nella sezione speciale del Registro Imprese non rileva ai fini della fruizione delle agevolazioni fiscali e contributive previste dalla legislazione vigente”*.

Ne consegue, pertanto, che alle *start up* per le quali la “originaria” permanenza nella sezione speciale del Registro Imprese scade successivamente a tale data, continueranno eccezionalmente a essere iscritte per ulteriori 12 mesi nella suddetta sezione speciale, ma non possono beneficiare delle agevolazioni in *de minimis* di cui all’[articolo 29-bis](#), D.L. 179/2012 introdotte dal Decreto Rilancio.

Tale conseguenza desta non pochi dubbi poiché, in assenza della eccezionale proroga di permanenza nella sezione speciale, dette società sarebbero passate senza soluzione di continuità dal registro speciale delle *start up* innovative a quello delle pmi innovative (nell’ordinarietà dei casi in cui la crescita della *start up* non è stata tale da farle superare i limiti dimensionali previsti per le pmi), con la conseguenza che, in tal caso, avrebbe trovato applicazione l’agevolazione introdotta dal comma 8 dell’articolo 38, D.L. 34/2020 che estende la stessa detrazione del 50% alle pmi innovative.

²⁰ Vedasi, al riguardo, la [circolare Mise n. 3724/C/2020](#).

Ma la prorogata permanenza nella sezione speciale delle *start up* innovative mal si concilia con la previsione contenuta nello stesso comma 8, secondo cui la detrazione spetta alle sole pmi innovative *“iscritte alla sezione speciale del Registro Imprese al momento dell’investimento”*.

Emerge quindi un illogico buco normativo che comporterebbe un evidente svantaggio per quelle *start up* che si vedono automaticamente iscritte nella sezione speciale per ulteriori 12 mesi ma che, per effetto del mancato coordinamento delle predette disposizioni agevolative, non potrebbero fruire né dell’agevolazione fiscale prevista dal novellato [articolo 29-bis](#), D.L. 179/2012, per le *start up* innovative, né dell’agevolazione prevista dal novellato articolo 3, comma 9-ter, per le pmi innovative.

Tale conclusione, per quanto rispondente al dato letterale della norma appare aberrante sotto il profilo del quadro normativo complessivo che si verrebbe a delineare. In assenza di chiarimenti ufficiali che consentano di superare l’impasse è chiaro che il dubbio è sufficiente a scoraggiare gli investimenti e, quindi, in totale controtendenza rispetto agli obiettivi che verosimilmente il Legislatore si prefiggeva.

Un ulteriore punto meritevole di attenzione riguarda l’individuazione del momento in cui l’investimento è da considerarsi “effettuato” ai sensi della normativa in commento, sia per ciò che attiene gli investimenti in *start up* innovative, sia per gli investimenti in pmi innovative. Infatti, gli investimenti coperti dalle predette agevolazioni fiscali riguardano le start-up e pmi iscritte nella sezione speciale del Registro Imprese al momento dell’investimento, senza al riguardo specificare se la data rilevante sia, ad esempio, quella in cui avviene il versamento oppure la data della registrazione dell’aumento del capitale (che avrà luogo solo a valle dell’effettiva iscrizione nella sezione speciale).

Infine, ancora un altro aspetto che ha destato tra gli operatori non poche perplessità riguarda la rilevanza del limite della “alternatività” nella fruizione del beneficio della detrazione (30% vs 50%). Infatti, ci si chiede se, a prescindere dall’ammontare dell’apporto, l’opzione del contribuente per la detrazione del 50% escluda in toto la possibilità di fruizione della detrazione del 30%; oppure l’alternatività valga solo per l’ammontare massimo dell’importo detraibile al 50% (100.000 euro) rispetto al quale non può essere cumulata anche la detrazione del 30%, che invece risulta ammessa per importi superiori.

Non si può sottacere l’apparente intento del Legislatore di porre su 2 piani differenti le ulteriori agevolazioni fiscali introdotte dal 2020 per le *start up* (per le quali l’agevolazione del 50% è espressamente alternativa) e per le pmi (per le quali, invece, l’agevolazione del 50% è prioritaria fino al limite ivi previsto), con una evidente “preferenza” per le agevolazioni in pmi innovative.

In un'ottica incentivante delle misure di sostegno per le *start up*, la soluzione più logica sarebbe quella di sostenere la tesi secondo cui la detrazione "ordinaria" del 30% risulta ammessa per importi superiori rispetto al limite stabilito²¹.

Se si ipotizza un soggetto che intenda investire in più di una *start up*, dovrebbe essere agevole ipotizzare che possa, in un caso, optare per l'agevolazione del 50% e, nel secondo caso – ipotizzando ovviamente che il primo investimento abbia esaurito o quasi esaurito il limite dei 100.000 euro sopra menzionato – optare per la detrazione meno favorevole (ma consentita per importi ben maggiori) del 30%. Di contro, in presenza di un unico investimento superiore ai 100.000 euro, il sopra menzionato principio di alternatività sembrerebbe rendere la scelta obbligata: fino a un investimento di 166.667 euro si opterà per la detrazione del 50% (ovviamente nel limite di 100.000 euro e, quindi, con un beneficio di 50.000 euro); per investimenti di importo superiore, invece, sarà comunque più conveniente accontentarsi del 30%, ma sull'intero importo investito (infatti, se l'investimento è superiore a 166.667 euro la detrazione sarebbe comunque maggiore dei 50.000). È evidente che ciò indurrebbe a frazionare gli investimenti in modo da sfruttare interamente per i primi 100.000 euro la detrazione del 50%. Il paradosso è che, laddove si dovesse giungere alla conclusione di una illegittimità o artificiosità della pluralità di investimenti (suscettibili di distinte opzioni) sulla medesima *start up*, è di tutta evidenza che il Legislatore, con il discutibile principio di alternatività, avrebbe creato un disincentivo a investimenti importanti nella singola *start up* a beneficio di una polverizzazione non necessariamente supportata da valide ragioni economiche. Difficile negare che si tratterebbe di un risultato decisamente poco appagante.

Alla luce di tutte queste incertezze, l'auspicio è che giungano al più presto le misure attuative per la concreta applicazione della detrazione maggiorata e che si chiariscano le relazioni tra le varie disposizioni agevolative anche attraverso quanto mai preziosi contributi di prassi.

SCHEDA DI SINTESI

La disciplina delle c.d. start-up innovative è stata introdotta in Italia con il D.L. 179/2012; successivamente, con il D.L. 3/2015, viene introdotta la figura di pmi innovativa, a cui vengono estese alcune delle agevolazioni previste per le *start up* innovative.



²¹ Così, ad esempio, l'apporto di 300.000 euro potrà beneficiare (sempre previa verifica dell'altro vincolo costituito dal *de minimis*) per una parte della detrazione, pari a 100.000 euro, "maggiorata" al 50% e, per la parte eccedente, della detrazione "ordinaria" al 30%.

La distinzione principale è il collegamento alla dimensione anziché alla fase di crescita iniziale dell'impresa; infatti, diversamente da quanto previsto per le *start up*, per le pmi innovative non vi sono vincoli anagrafici.



La disciplina fiscale di favore prevista per i soggetti che investono in *start up* innovative è stata modificata e resa permanente dal 2017; è prevista per le persone fisiche, una detrazione Irpef pari al 30% della somma investita nel capitale di una o più *start up* innovative, fino a un investimento massimo di 1.000.000 di euro annui, a condizione che venga mantenuto per almeno 3 anni.



In sede di conversione del D.L. 34/2020, nell'articolo 38, D.L. 34/2020, è previsto un ulteriore incentivo in *de minimis*, consistente in una detrazione Irpef pari al 50% delle somme investite nel capitale sociale di una o più *start up* innovative, nel limite di 100.000 euro per ciascun periodo d'imposta e a condizione che l'investimento venga mantenuto per almeno 3 anni. Tale ulteriore incentivo è alternativo rispetto alla detrazione "ordinaria" del 30% prevista dall'articolo 29, D.L. 179/2012. Un simile trattamento è riservato dal Decreto Rilancio altresì alle persone fisiche che investano nel capitale di una o più pmi innovative, prevedendo un innalzamento al 50% della detrazione Irpef della somma investita.



Nell'ambito dello stesso intervento, viene inoltre prorogato di 12 mesi il termine di permanenza nella sezione speciale del Registro Imprese delle *start up* innovative di cui all'articolo 25, D.L. 179/2012, passando dunque dagli attuali 60 a 72 mesi.



Nonostante lo stesso articolo 38, D.L. 34/2020, preveda l'emanazione di un Decreto Interministeriale Mef-Mise entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore, le previsioni agevolative sopra esposte risultano allo stato attuale ancora "orfane" di disposizioni attuative volte a individuare le modalità di attuazione delle stesse e, auspicabilmente, a chiarire le relazioni esistenti tra le stesse, soprattutto alla luce quelle questioni applicative che di seguito verranno esposte.



Un primo importante tema da chiarire è rappresentato dalla "sorte" riservata alle *start up* innovative esistenti alla data di entrata in vigore del Decreto Rilancio, alla luce della proroga del termine di permanenza nella sezione speciale del Registro Imprese.



Un ulteriore punto meritevole di attenzione riguarda l'individuazione del momento in cui l'investimento è da considerarsi "effettuato" ai sensi della normativa in commento, sia per ciò che attiene gli investimenti in *start up* innovative, sia per gli investimenti in pmi innovative.



Altro aspetto che ha destato perplessità riguarda la rilevanza del limite della "alternatività" nella fruizione del beneficio della detrazione (30% vs 50%). Infatti, ci si chiede se, a prescindere dall'ammontare dell'apporto, l'opzione del contribuente per la detrazione del 50% escluda in toto la possibilità di fruizione della detrazione del 30%; oppure l'alternatività valga solo per l'ammontare massimo dell'importo detraibile al 50% (100.000 euro) rispetto al quale non può essere cumulata anche la detrazione del 30%, che invece risulta ammessa per importi superiori.

ec Euroconference
Editoria

! “ **NUOVA USCITA**
NOVEMBRE 2020 ”

**CASI PRATICI DI IVA
NEGLI SCAMBI CON L'ESTERO
Volume II**

Autore: Marco Peirolo

Versione cartacea	Versione e-book
€ 35,00	€ 30,00 + IVA 4%

ACQUISTA ORA

La circolare tributaria n. 1/2021

Non punibilità delle violazioni indotte

di Marco Peirola – dottore commercialista e componente del Fiscal Committee della Confédération Fiscale Européenne

La Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 27963/2020](#), allineandosi alla posizione dell'Agenzia delle entrate, ha mutato il proprio orientamento, escludendo l'autonoma configurabilità della violazione consequenziale rispetto a quella prodromica. Nella specie, la violazione di infedele dichiarazione esclude che sia punibile anche la violazione dell'omesso versamento dell'imposta, con la conseguenza che, in caso di regolarizzazione della violazione prodromica, quella indotta, relativa al versamento, non deve essere regolarizzata.

Orientamento della prassi amministrativa in merito alla configurazione autonoma della violazione consequenziale

L'articolo 1, [comma 637](#), L. 190/2014 (Legge di Stabilità per il 2015) ha innovato la disciplina del ravvedimento operoso, contenuta nell'[articolo 13](#), D.Lgs. 472/1997, determinando un radicale cambiamento dell'assetto originario dell'istituto.

In particolare, ai fini di una maggiore semplificazione del rapporto tra Fisco e contribuenti, incentivando la “*compliance* fiscale” - volta a ridurre gli ambiti del contenzioso tributario, anche attraverso uno scambio sempre più agevole di informazioni - il ravvedimento operoso è stato rimodulato attraverso un sostanziale ampliamento delle modalità e dei termini per la sua applicazione.

In primo luogo, sotto il profilo temporale, l'istituto - che prima delle modifiche era attivabile esclusivamente “*entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione*” - può, oggi, essere utilizzato dal contribuente per regolarizzare le violazioni commesse in materia di tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate fino alla scadenza dei termini di accertamento. Ciò a prescindere dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata o che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, delle quali i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza (comma 1-ter).

In ossequio alle finalità e ai presupposti fondanti dell'istituto, rimane altresì limite invalicabile alla possibilità di ravvedere la violazione la circostanza che al contribuente sia stato notificato formalmente,

con riferimento a tale violazione, un atto di liquidazione o di accertamento, ovvero che lo stesso abbia ricevuto una comunicazione di irregolarità recante le somme dovute ai sensi degli articoli [36-bis](#) e [36-ter](#), D.P.R. 600/1973 e [54-bis](#), D.P.R. 633/1972 (comma 1-ter).

Inoltre, sono state introdotte diverse e ulteriori misure di riduzione della sanzione, con l'obiettivo di garantire una maggiore premialità per il contribuente che si attivi tempestivamente rispetto al momento di commissione della violazione oggetto di regolarizzazione.

Più precisamente, sono state introdotte, al comma 1, [articolo 13](#), D.Lgs. 472/1997, le lettere a-bis), b-bis), b-ter) e b-quater), con cui è prevista la riduzione delle sanzioni a:

- 1/9 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro 90 giorni dall'omissione o dall'errore (a-bis);
- 1/7 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro 2 anni dall'omissione o dall'errore (b-bis);
- 1/6 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre 2 anni dall'omissione o dall'errore (b-ter);
- 1/5 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'[articolo 24](#), L. 4/1929, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli [6](#), comma 3, o [11](#), comma 5, D.Lgs. 471/1997 (b-quater).

Articolo 13, D.Lgs. 472/199	Termine per la regolarizzazione	Riduzione della sanzione	Ambito applicativo
Lettera a)	30 giorni dalla violazione	1/10 del minimo	Solo omessi versamenti
Lettera a-bis)	Entro 90 giorni dalla violazione o dal termine di presentazione della dichiarazione	1/9 del minimo	Tutte le violazioni
Lettera b)	Entro l'anno dalla violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione	1/8 del minimo	Tutte le violazioni

Lettera b-bis)	Entro 2 anni dalla violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione	1/7 del minimo	Tutte le violazioni su tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, tributi doganali e accise
Lettera b-ter)	Oltre 2 anni dalla violazione oppure oltre il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione	1/6 del minimo	Tutte le violazioni su tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, tributi doganali e accise
Lettera b-quater)	Se la regolarizzazione avviene dopo la constatazione della violazione nel pvc	1/5 del minimo	Tutte le violazioni su tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, con alcune eccezioni
Lettera c)	90 giorni dal termine	1/10 del minimo	Solo tardiva dichiarazione

Distinta regolarizzazione delle violazioni prodromiche e di quelle consequenziali – Posizione iniziale della prassi amministrativa

Con la [circolare n. 6/E/2015](#) (risposta 10.1), l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti in ordine agli effetti della nuova disciplina del ravvedimento operoso sulla definizione delle violazioni già constatate.

Il dubbio sollevato è se devono ancora intendersi confermate le indicazioni contenute nelle circolari [n. 180/E/1998](#) e [n. 192/E/1998](#) in merito all'onere di regolarizzare distintamente le violazioni prodromiche (ad esempio omessa fatturazione) e quelle consequenziali (omesso versamento, infedele dichiarazione).

L'Agenzia delle entrate ha ricordato che la Legge di Stabilità 2015 si è posta l'obiettivo di incidere significativamente sulle modalità di gestione del rapporto tra Fisco e contribuenti, puntando su un nuovo modello di cooperazione tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti con l'obiettivo di perseguire il massimo adempimento spontaneo degli obblighi tributari da parte dei contribuenti, potenziando l'istituto del ravvedimento operoso.

Ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate si applicano le novità in materia di ravvedimento, comprese quelle relative all'eliminazione della preclusione secondo la quale l'istituto del ravvedimento può essere adottato a prescindere dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata, ovvero che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento.

Le novelle normative, però, non modificano, per il resto, l'assetto generale dell'istituto del ravvedimento, con la conseguenza, sottolinea l'Agenzia delle entrate, che, anche con riguardo alla definizione delle violazioni già constatate, è confermato l'orientamento delle circolari [n. 180/E/1992](#) e [n. 192/E/1998](#) circa l'onere di regolarizzare distintamente le violazioni prodromiche (ad esempio omessa fatturazione) e quelle consequenziali (omesso versamento, infedele dichiarazione).

In particolare, la circolare n. 192/E/1998 (§ 2.3.1) ha chiarito che:

“l'omessa fatturazione o l'esposizione in fattura di un'imposta inferiore o l'omessa annotazione di un corrispettivo imponibile, possono determinare nei mesi successivi un omesso versamento d'imposta alle prescritte scadenze, considerato che l'obbligo del versamento, a seguito delle recenti modifiche apportate in materia, non è più legato alle annotazioni eseguite nei registri di cui agli articoli 23 e 24, D.P.R. 633/1972 ma si perfeziona con la semplice «esigibilità» dell'imposta, secondo la nozione che ne fornisce l'articolo 6 dello stesso decreto.

Ne consegue che, per regolarizzare in maniera completa la propria posizione, è indispensabile che il contribuente provveda a utilizzare la disposizione di cui all'articolo 13, lettera b), tanto per sanare la violazione prodromica (omessa o irregolare fatturazione e/o registrazione) quanto la violazione indotta (omesso versamento)”.

Distinta regolarizzazione delle violazioni prodromiche e di quelle consequenziali – Nuova posizione della prassi amministrativa

In merito alla distinta regolarizzazione delle violazioni prodromiche e di quelle consequenziali, l'Agenzia delle entrate ha mutato orientamento con la [circolare n. 42/E/2016](#) (§ 3.1.1).

Riguardo alla modalità di regolarizzazione degli errori non rilevabili in sede di controllo automatizzato o formale, l'Agenzia delle entrate ha rilevato che, successivamente al decorso dei 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione, le violazioni in oggetto consistenti in errori non rilevabili mediante controlli automatizzati e formali, integrano la violazione di infedele dichiarazione, soggetta alla sanzione compresa tra il 90 e il 180% della maggiore imposta dovuta della differenza del credito utilizzato.

A tale fine, ha precisato il citato documento di prassi:

“il contribuente che intenda regolarizzare la propria posizione con il Fisco - anche a seguito di una comunicazione in attuazione dell'articolo 1, commi 634 e ss., della Legge di Stabilità 2015 - è tenuto a presentare una dichiarazione integrativa e a versare, oltre al tributo dovuto e agli interessi, la

corrispondente sanzione proporzionale - assorbente delle altre violazioni relative all'infedeltà dichiarativa disvelata, ovvero quella prevista per l'omesso versamento - avvalendosi, eventualmente, del ravvedimento operoso e applicando le riduzioni previste dall'articolo 13, D.Lgs. 472/1997, a seconda del momento in cui interviene il versamento.

Va da sé che tale sanzione trova applicazione solo con riferimento a quelle violazioni costituenti, sin dall'origine, infedeltà dichiarativa, mentre quelle consistenti, sin dall'origine, in una mera irregolarità dichiarativa ai sensi del citato articolo 8, rimangono sanzionabili in forza della relativa disposizione”.

Orientamento della giurisprudenza in merito alla configurazione autonoma della violazione consequenziale

Come per la prassi amministrativa, anche per la giurisprudenza della Corte di Cassazione si registra un mutamento di orientamento in merito alla questione dell'autonoma configurabilità della violazione consequenziale rispetto a quella prodromica.

Posizione iniziale

Con la [sentenza n. 29299/2018](#), la Corte di Cassazione ha affermato che, in caso di omessa fatturazione di un'operazione imponibile, si applica non solo la sanzione prevista per tale violazione, ma anche quella, consequenziale, per l'omesso versamento dell'imposta, in linea con le indicazioni già fornite dalla stessa giurisprudenza di legittimità e dall'Amministrazione finanziaria, che considerano il tardivo versamento dell'Iva come un'infrazione sostanziale autonoma rispetto a quella prodromica dell'omessa fatturazione.

La fattispecie affrontata dalla Suprema Corte si riferisce a una società costituita in Lussemburgo, ma con residenza fiscale in Italia, che – a fronte dell'irrogazione delle sanzioni da parte dell'Amministrazione finanziaria per infedele fatturazione, omessa tenuta dei registri contabili e tardivo versamento dell'Iva – ha definito la sanzione per infedele fatturazione e omessa tenuta delle scritture contabili, impugnando l'atto di contestazione delle sanzioni per tardivo versamento e presentando istanza di rimborso dell'importo versato a titolo di ravvedimento operoso. Ad avviso della società, la sanzione per l'omesso/tardivo versamento dell'imposta non sarebbe infatti dovuta, in quanto tale violazione è la conseguenza dell'omessa fatturazione.

La decisione dei giudici d'appello, oggetto di ricorso per cassazione, ha invece affermato che, avendo la società riconosciuto la debenza dell'Iva e avendo presentato nei termini la dichiarazione annuale,

risulterebbero integrati i presupposti per l'applicazione della sanzione per omesso/tardivo versamento, ex [articolo 13](#), comma 1, D.Lgs. 471/1997. Inoltre, con la stessa decisione, è stato rilevato che la società ha riconosciuto la sussistenza dei presupposti per l'applicazione della sanzione, tenuto conto che, nel momento in cui ha versato l'intero importo dovuto per l'Iva, ha provveduto al pagamento delle sanzioni per tardivo pagamento, avvalendosi del ravvedimento operoso.

Essendo incontestato il fatto che il pagamento fosse avvenuto dopo la notifica del pvc della G. di F., il ravvedimento operoso – secondo la normativa all'epoca dei fatti applicabile – non era azionabile nel caso di specie; di conseguenza, secondo i giudici d'appello, l'Amministrazione finanziaria avrebbe legittimamente emesso l'atto di contestazione delle sanzioni, senza inviare alcuna comunicazione preventiva alla società, che non era necessaria perché l'ufficio non aveva contestato un risultato diverso da quello esposto in dichiarazione. Per tali motivi, la CTR ha respinto anche la richiesta di rideterminare la sanzione in misura pari all'importo che la società avrebbe dovuto versare, se avesse ricevuto la comunicazione di irregolarità prima dell'atto di contestazione delle sanzioni.

Nella [sentenza n. 29299/2018](#), la Cassazione ha affermato che:

“la decisione [dei giudici d'appello] è condivisibile, poiché nel caso di specie, all'omessa tenuta delle scritture contabili e all'infedele fatturazione, si aggiunge il ritardo nel pagamento, che è una violazione che attiene all'imposta già liquidata, per la quale l'articolo 13, D.Lgs. 471/1997 dispone un trattamento sanzionatorio proporzionale e autonomo per ciascun mancato pagamento (vedi sezione 5, sentenza n. 1540/2017); il ritardo nel versamento del tributo, infatti, ha una propria configurazione autonoma, integra una violazione sostanziale e non formale ed è sanzionato dall'articolo 13, D.Lgs. 471/1997, in quanto incide sul versamento del tributo e arreca pregiudizio all'incasso erariale (sezione 5, sentenza n. 4960/2017).

Il fatto di non aver fatturato e contabilizzato regolarmente alle scadenze periodiche non esclude, quindi, l'applicabilità della sanzione per il ritardato pagamento, una volta che il contribuente abbia effettuato la dichiarazione di quanto dovuto e non versato per il passato.

Inoltre, come rilevato dalla CTR, la società contribuente, avendo pagato a titolo di ravvedimento oneroso la sanzione dovuta per il ritardato pagamento del tributo in misura ridotta, sia pure al di fuori dei casi consentiti dalla legge dell'epoca, ha implicitamente riconosciuto la sussistenza della violazione e l'applicabilità dei presupposti della sanzione; non può, quindi, chiedere il rimborso di quanto versato, che costituisce un importo minore di quello che effettivamente ha riconosciuto come dovuto”.

A quest'ultimo riguardo, può richiamarsi la [sentenza n. 6108/2016](#), secondo cui:

“il versamento di sanzioni in misura ridotta a titolo di ravvedimento operoso, ex articolo 13, D.Lgs. 472/1997 ... se non produce alcun effetto preclusivo in ordine a un eventuale accertamento da parte dell'ufficio (Cassazione n. 24424/2008) costituisce, al contrario, causa ostativa al rimborso di quanto versato a tale titolo da parte del contribuente, laddove l'istanza di rimborso sia fondata, come nel caso di specie, sulla carenza del presupposto sanzionatorio”.

A fondamento di tale conclusione, la Suprema Corte ha osservato:

“che la mancanza di colpevolezza ex articolo 5, D.Lgs. 472/1997 e la causa esonerativa di cui all'articolo 10, L. 212/2000 rilevano e possono essere invocate dal contribuente nel solo caso di sanzioni inflitte dall'Amministrazione, ma non anche quando il pagamento della sanzione, in misura ridotta, usufruendo in tal modo di misura agevolativa, sia frutto di una scelta del contribuente medesimo, che abbia fatto ricorso al c.d. ravvedimento operoso. Una volta che si sia perfezionata la fattispecie di ravvedimento operoso è precluso al contribuente, analogamente a quanto affermato da questa Corte con riferimento alle ipotesi di definizione agevolata cui questi abbia spontaneamente aderito (ex multis Cassazione n. 14828/2008; n. 1967/2012 e n. 4566/2015), la ripetizione di quanto versato, con conseguente inammissibilità della relativa istanza, salvo il caso di errori formali essenziali e riconoscibili.

Il ravvedimento operoso, infatti, implicando riconoscimento della violazione e della ricorrenza dei presupposti di applicabilità della relativa sanzione, è incompatibile con la successiva istanza di rimborso della sanzione versata, in quanto detta istanza si pone in insanabile contraddizione con la scelta spontaneamente effettuata dallo stesso contribuente”.

Nuova posizione

Un diverso orientamento – volto a ritenere che l'infrazione più grave (nella specie, l'infedele dichiarazione annuale) assorba quella più lieve (nella specie, l'omesso/tardivo versamento) – è stato sostenuto dalla giurisprudenza di merito e, da ultimo, da quella di legittimità.

È proprio alla luce della [circolare n. 42/E/2016](#) (§ 3.1.1), sopra richiamata, che la CTR di Torino, con la sentenza n. 448/XXVI/2014, ha affermato che:

“non va affatto eseguito il ravvedimento anche per la violazione «indotta» del mancato pagamento del tributo, ma solamente di quella originaria dell'infedeltà dichiarativa”, sostenendo che tale principio “deve portare alla conclusione che ogni qual volta viene regolarizzata la violazione prodromica, quella «indotta», relativa al versamento, non è da regolarizzare”.

Alla stessa conclusione è giunta la Corte di Cassazione nella [sentenza n. 27963/2020](#), per la quale:

“laddove il mancato versamento dell’Iva sia diretta conseguenza della omessa indicazione nella dichiarazione dell’importo dell’imposta effettivamente dovuto, tale comportamento integra dichiarazione infedele, per la quale è prevista la sanzione ben più grave di cui all’articolo 5, D.Lgs. 471/1997, che copre non solo la violazione formale dell’infedele dichiarazione, ossia di una dichiarazione errata, recante un importo inferiore a quello realmente dovuto, ma anche il conseguente e inevitabile mancato versamento dell’imposta effettivamente dovuta, non potendo ovviamente, in tal caso, la parte contribuente provvedere materialmente al versamento dell’importo corretto, atteso che il pagamento corrisponde al dato indicato nella stessa dichiarazione.

Ciò comporta che la sanzione meno favorevole prevista dall’articolo 5, D.Lgs. 471/1997 assorbe anche l’omesso versamento dell’imposta ed osta all’applicazione di quella prevista dall’articolo 13, D.Lgs. 471/1997”.

A sostegno di questa conclusione, i giudici di legittimità hanno osservato che, nella fattispecie in esame, l’ufficio non ha contestato al contribuente di avere dichiarato importi dovuti a titolo di imposta che non sono stati successivamente versati, ma ha piuttosto accertato che il contribuente aveva dichiarato un imponibile inferiore a quello reale risultante dalla contabilità e dichiarato un debito Iva minore di quello reale, con un conseguente omesso versamento d’imposta.

L’ufficio, quindi, con il primo atto impositivo ha rilevato che la dichiarazione annuale presentata dal contribuente non riportava l’esatto importo dell’Iva dovuta, tant’è che ha irrogato la sanzione per dichiarazione infedele, e, con l’atto di contestazione, ha contestato l’omesso versamento dell’Iva effettivamente dovuta, ossia dell’imposta non indicata nella dichiarazione annuale, pur trattandosi di omissione già sanzionata con il primo accertamento.

Contrariamente a quanto asserito dall’ufficio, non sono pertanto ravvisabili 2 distinte violazioni autonomamente sanzionabili, ma un unico comportamento, al quale non può che essere applicata un’unica sanzione.

SCHEDA DI SINTESI

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 27963/2020, ha escluso la possibilità di contestare 2 distinte violazioni autonomamente sanzionabili a fronte di un unico comportamento omissivo al quale non può che essere applicata una sola sanzione, nella specie quella per l’infedele dichiarazione che “assorbe” la violazione dell’omesso versamento dell’imposta.



È stata così superata la diversa posizione espressa nella sentenza n. 29299/2018, in base alla quale, in caso di omessa fatturazione di un'operazione imponibile, si applica non solo la sanzione prevista per tale violazione, ma anche quella, conseguenziale, per l'omesso versamento dell'imposta.



La stessa Agenzia delle entrate, nella circolare n. 42/E/2016, ha precisato che il ravvedimento operoso deve essere effettuato per la violazione prodromica e non per quella indotta.



Il nuovo orientamento della Corte di Cassazione assume portata generale, non applicandosi solo nel rapporto tra infedele dichiarazione e omesso versamento, ma anche per esempio nel rapporto tra omessa/infedele fatturazione e omesso versamento.





CASI PRATICI DI IVA NEGLI SCAMBI CON L'ESTERO Volume I

Autore: Marco Peirolo

Versione cartacea	Versione e-book
€ 35,00	€ 30,00 + IVA 4%

ACQUISTA ORA

Bonus adeguamento e sanificazione 2020-2021				
Credito d'imposta adeguamento ambienti di lavoro (articolo 120 , D.L. 34/2020)				
Beneficiari	Importo	Interventi e spese agevolabili	Utilizzo	Rilevanza fiscale
Esercenti attività d'impresa, arti e professioni in luoghi aperti al pubblico di cui all'allegato 2 del D.L. 34/2020	Credito d'imposta pari al 60% delle spese sostenute per le misure di contenimento del Covid-19 fino <i>max</i> 80.000 di spese per il 2020 (credito <i>max</i> 48.000)	Interventi per contenere il <i>virus</i> , compresi edilizi per il rifacimento di spogliatoi, mense, spazi medici, ingressi/spazi comuni, acquisto di arredi di sicurezza, investimenti in attività innovative (ad esempio <i>smart working</i>), termometri, <i>termoscanner</i> . Le spese devono essere state sostenute nel 2020	Per utilizzare tale credito è necessario presentare/aver presentato l'apposita comunicazione dal 20 luglio 2020 al 30 novembre 2021	Concorre alla formazione del reddito ai fini delle dirette e dell'Irap
Ad esempio alberghi, ristoranti, bar, agenzie viaggio, musei, teatri, stabilimenti termali etc.			Il credito si può utilizzare dal 1° gennaio 2021 al 30 giugno 2021 (termine finale modificato dalla L. 178/2020, co. 1098), quindi senza necessità di attendere un provvedimento attuativo, in compensazione o ceduto a terzi (banche comprese) sempre entro il 30 giugno 2021	
e				
Associazioni, fondazioni, enti privati compresi gli enti del Terzo settore				
Credito d'imposta sanificazione e dpi (articolo 125 , D.L. 34/2020)				
Beneficiari	Importo	Interventi e spese agevolabili	Utilizzo	Rilevanza fiscale
Esercenti attività d'impresa, arti e professioni, enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilisticamente riconosciuti	Credito d'imposta pari al 60% delle spese sostenute per la sanificazione dei locali e l'acquisto di dispositivi di protezione individuale fino <i>max</i> 100.000 di spese per il 2020 (credito <i>max</i> : 60.000)	Spese per la sanificazione, DPI (mascherine Ffp2 e Ffp3, guanti, visiere, occhiali, tute, calzari conformi alla normativa europea), prodotti detergenti e disinfettanti, barriere, pannelli protettivi etc.	Per utilizzare tale credito è necessario aver presentato l'apposita comunicazione dal 20 luglio 2020 al 7 settembre 2020	NON Concorre alla formazione del reddito ai fini delle dirette e dell'Irap né rileva ai fini del rapporto degli interessi passivi
e	Misura spettante: 47,1617% del 60% delle spese sostenute, ossia il 28,29702% delle spese sostenute e in relazione alle spese effettivamente sostenute (punto 5.5 provvedimento n. 259854 del 10 luglio 2020)	Esclusi: <i>test</i> sierologici effettuati dalla ditta ai dipendenti (risposta a interpello n. 510/2020)		
Alle strutture ricettive extra alberghiere a carattere non imprenditoriale in possesso dell'apposito codice identificativo (D.L. 34/2019, articolo 13- <i>quater</i> , comma 4)				

La circolare tributaria n. 1/2021

Non è possibile la separazione delle attività tra fabbricati della stessa tipologia catastale

di Centro studi tributari

Il caso

Gamma Srl, immobiliare di gestione, intende acquistare 2 fabbricati destinati a uffici classificati nella categoria A/10.

La società intende destinare tali immobili alla locazione, considerando quanto segue: mentre l'immobile A viene locato a uno studio professionale applicando l'Iva, l'immobile B viene locato a una agenzia assicurativa, con la quale ci si è accordati per una locazione in esenzione.

È consentita la separazione delle attività ai fini Iva? È possibile gestire il fabbricato strumentale che sarà locato in esenzione separatamente da quello strumentale locato con applicazione dell'Iva?

La soluzione

L'istituto della separazione delle attività nel comparto Iva è regolamentato dall'[articolo 36](#), D.P.R. 633/1972.

Come primo elemento serve ricordare che in talune situazioni occorre necessariamente procedere in tal senso: la separazione delle attività, infatti, è innescata per obbligo nel caso di contemporaneo esercizio di attività di impresa e di lavoro autonomo, ovvero nel caso in cui il contribuente eserciti contemporaneamente più attività, nel caso in cui per talune di queste l'Iva sia determinata con modalità del tutto specifiche e particolari, tali da non poter essere trattate in modo unitario.

In questa sede interessa invece l'ipotesi di separazione facoltativa delle attività, regolata dal successivo comma 3: il contribuente ha la facoltà di separare le diverse attività esercitate solo in talune situazioni. Questa soluzione risulta particolarmente interessante quando vengono esercitate attività esenti Iva, accanto ad altre attività normalmente imponibili, al fine di evitare gli effetti negativi derivanti dal pro rata di detrazione, ipotesi che può essere di grande interesse per le società che operano nel comparto immobiliare.

Dopo l'intervento operato dall'[articolo 57](#), D.L. 1/2012 è consentita la separazione delle gestioni Iva, non solo ai soggetti che effettuano attività di locazione esente e imponibile (già possibile sin dal 1998), bensì anche ai soggetti che contemporaneamente effettuano cessioni esenti da Iva di fabbricati (o porzione di fabbricati) a destinazione abitativa, con detrazione esclusa o ridotta ai sensi dell'[articolo 19](#), comma 5, D.P.R. 633/1972 e cessioni di altri fabbricati, imponibili.

In questo modo è possibile evitare che il pro rata e la rettifica della detrazione che scaturisce dalle prime, possa, in alcune situazioni, pregiudicare l'Iva detratta sulle seconde.

Sul tema della separazione delle attività era intervenuta la [circolare n. 22/E/2013](#):

“I sub-settori di attività ulteriormente separabili nell'ambito di ciascun settore sono costituiti, rispettivamente, dalle locazioni di fabbricati abitativi esenti e locazioni di altri fabbricati o immobili e dalle cessioni di fabbricati abitativi esenti e cessioni di altri fabbricati o immobili. In sostanza, la formulazione letterale della norma presuppone un criterio di separazione basato non solo sul regime Iva (esenzione o imponibilità) applicato all'operazione, ma anche sulla categoria catastale del fabbricato (abitativo ovvero diverso dall'abitativo). I sub-settori di attività delle cessioni di altri fabbricati e delle locazioni di altri fabbricati saranno costituiti, pertanto, non solo da operazioni imponibili ma, altresì, da operazioni esenti (ad esempio, rispettivamente, cessioni e locazioni di fabbricati strumentali in regime di esenzione).”

Le regole circa la fatturazione delle operazioni di locazione sono contenute nell'[articolo 10](#), punto 8, D.P.R. 633/1972, in base al quale (per quanto in questa sede interessa) sono di base esenti le locazioni di fabbricati; derogano a tale principio (quindi vengono fatturate con applicazione dell'Iva) le locazioni per le quali nel relativo atto il locatore abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione, di fabbricati abitativi effettuate dalle imprese costruttrici, dei fabbricati abitativi destinati ad alloggi sociali e di fabbricati strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni.

Nel caso esaminato, il locatore assoggetta 2 fabbricati strumentali a 2 trattamenti Iva diversi, in aderenza a quanto previsto dal richiamato punto 8: sul primo sarà esercitata l'opzione per l'applicazione dell'Iva, sul secondo si preferisce applicare il trattamento base dell'esenzione.

Il fatto che una delle 2 locazioni generi corrispettivi esenti comporta l'innescò del pro rata di detrazione dell'Iva in relazione agli acquisti sostenuti.

Se vi fossero costi con Iva in detrazione collegati al primo fabbricato, quello locato con applicazione dell'Iva, vi sarebbe la convenienza a esercitare la separazione delle attività per evitare che una quota di questa imposta venga falcidiata dal pro rata innescato dalla seconda locazione.

In base alle indicazioni della [circolare n. 22/E/2013](#) i fabbricati strumentali comunque vanno gestiti unitariamente: la locazione esente del fabbricato strumentale non può essere separata dalla locazione imponibile dell'altro fabbricato.

Tale interpretazione è stata peraltro recentemente confermata dalla [risposta a interpello n. 608/2020](#); secondo l'Amministrazione finanziaria, infatti, la formulazione letterale dell'[articolo 36](#), comma 3, D.P.R. 633/1972, che prevede la facoltà di optare per l'applicazione separata dell'imposta per i *"soggetti che effettuano sia locazioni o cessioni, esenti da imposta, di fabbricati o porzioni di fabbricato a destinazione abitativa che comportano la riduzione della percentuale di detrazione a norma dell'articolo 19, comma 5, e dell'articolo 19-bis, sia locazione o cessioni di altri fabbricati o di altri immobili, con riferimento a ciascuno di tali settori di attività"*, presuppone un criterio di separazione basato non solo sul regime Iva (esenzione o imponibilità) applicato all'operazione, *"ma anche sulla categoria catastale del fabbricato (abitativo ovvero diverso dall'abitativo)"* dove per diverso dall'abitativo si intende strumentale.

Da ciò deriva che all'interno dell'attività separata di cessione di fabbricati, è possibile separare le cessioni di fabbricati abitativi esenti da Iva dalle cessioni di altri fabbricati (cioè dei fabbricati strumentali), mentre nell'attività separata di locazione di fabbricati è possibile separare le locazioni di fabbricati abitativi esenti da quelle di altri fabbricati (cioè strumentali).

Ma questo non permette, all'interno delle locazioni di fabbricati strumentali, di separare le locazioni esenti da quelle imponibili, quando queste riguardino esclusivamente fabbricati ascrivibili alla medesima tipologia catastale (nel caso di specie, i fabbricati strumentali).

La conseguenza è che la società Gamma Srl deve gestire entrambe le locazioni senza effettuare alcuna separazione delle attività, subendo il pro rata di detrazione sul complesso delle operazioni di acquisto, così come eventuali ipotesi di rettifica della detrazione.

La circolare tributaria n. 1/2021

Principali scadenze dal 16 al 31 gennaio 2021

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

Lunedì 18 gennaio**Versamenti Iva mensili**

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di dicembre (codice tributo 6012) al netto dell'acconto versato lo scorso 28 dicembre. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di dicembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

ACCISE - Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Mercoledì 20 gennaio

Presentazione dichiarazione periodica Conai

Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di dicembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.

Versamento imposta di bollo

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche emesse nel 4° trimestre 2020.

Lunedì 25 gennaio

Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrale

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile e trimestrale, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese o trimestre precedente.



ec Euroconference
Editoria

! « **NUOVA USCITA**
OTTOBRE 2020 »

**ACCERTAMENTO,
RISCOSSIONE E
CONTENZIOSO POST
COVID-19**

Autore: Angelo Ginek

Versione e-book

€ 15,00 + IVA 4%

ACQUISTA ORA

Euroconference **NEWS**

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Il quotidiano telematico di Euroconference
diretto da **Sergio Pellegrino** e **Giovanni Valcarenghi**

**NOTIZIE E APPROFONDIMENTI
PER I PROFESSIONISTI DI TUTTA ITALIA**

Iscriviti alla mailing list e
rimani informato su tutte le news
www.ecnews.it



EDITORE E PROPRIETARIO

Gruppo Euroconference Spa
Via E. Fermi, 11 - 37135 Verona

DIRETTORE RESPONSABILE

Fabio Garrini

DIREZIONE E COORDINAMENTO SCIENTIFICO

Fabio Garrini

COMITATO DI REDAZIONE

Luca Caramaschi	Sergio Pellegrino
Fabio Landuzzi	Luigi Scappini
Guido Martinelli	Giovanni Valcarenghi

COLLABORATORI ESTERNI

Andrea Bongi	Marco Peirolo
Alessandro Bonuzzi	Leonardo Pietrobon
Luigi Ferrajoli	Mara Pilla
Fabio Giommoni	Maurizio Tozzi
Vittoria Meneghetti	Francesco Zuech
Paolo Meneghetti	

REDAZIONE

Milena Martini e Chiara Ridolfi

SERVIZIO CLIENTI

Per informazioni sull'abbonamento scrivere a:
circulari@euroconference.it

SITO INTERNET

Per informazioni e ordini:
www.euroconference.it/editoria

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

Settimanale
Vendita esclusiva per abbonamento
Pubblicazione telematica

ABBONAMENTO ANNUALE 2021

Euro 220,00 Iva esclusa

I numeri arretrati sono disponibili nell'area riservata, accessibile tramite le proprie credenziali dal [link](http://www.euroconference.it/area_riservata_login):

http://www.euroconference.it/area_riservata_login.

In caso di smarrimento delle password è possibile utilizzare la funzionalità "Hai dimenticato la password?" disponibile nella pagina di login.

Autorizzazione del tribunale di Verona n.1448 del 29 giugno 2001
Iscrizione ROC 13 marzo 2017 n.28049

ISSN: 2039-9618

Per i contenuti di "La circolare tributaria" Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod.

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Gruppo Euroconference Spa sono soggetti a *copyright*. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference Spa è vietato. La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.