

LA CIRCOLARE TRIBUTARIA

Settimanale di aggiornamento e approfondimento professionale in area tributaria

Normativa e prassi in sintesi

E arrivò anche il Sostegni-*bis*

di Centro studi tributari 3

La conversione del Decreto Sostegni

di Centro studi tributari 30

Normativa e prassi in sintesi

57

Giurisprudenza in sintesi

61

Il focus giurisprudenziale

Facta concludentia nei regimi opzionali: quando prevalgono sull'opzione

di Mara Pilla 66

PTT difensori in cerca di nuovi principi generali

Accelerazioni del PNRR, prudenze applicative e digitalizzazione dei provvedimenti giurisdizionali con rinvio

di Mara Pilla 70

Focus

Conservazione e stampa delle scritture contabili: i chiarimenti dell'interpello n. 236/E/2021

di Augusto Gilioli 74

Reddito di impresa

Rivalutabili anche gli intangibili mai iscritti in bilancio

di Fabio Giommoni 82

Redditi

Crediti d'imposta Covid-19: indicazione nel modello Redditi 2021

di Laura Fava 89

Rivalutazione dei beni, sospensione ammortamenti: implicazioni sulla attività del revisore e sulla relazione di revisione

di Stefania Grazia 101

Revisione

Il quadro LM: minimi e forfettari

di Fabio Garrini 113

Schemi di sintesi

Sospensione degli obblighi di copertura della perdita 2020

126

Il caso risolto

L'immobile inagibile beneficia della riduzione al 50% dell'Imu sino alla data di inizio dei lavori

di Centro studi tributari 127

Scadenzario

Principali scadenze dal 1° al 15 giugno 2021

130

La circolare tributaria n. 21/2021

E arrivò anche il Sostegni-*bis*

di Centro studi tributari

È stata pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 123 del 25 maggio 2021, il D.L. 73/2021, c.d. Decreto Sostegni-*bis*, nuovo intervento del nuovo Governo a supporto del sistema economico ancora inciso dalla crisi economica dovuta alla pandemia da Covid-19.

Il Decreto si compone di 78 articoli e prevede l'entrata in vigore il giorno successivo a quello di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale e quindi il 26 maggio 2021.

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

Articolo	Contenuto
Articolo 1, commi 1-4	<p>Prima tipologia di contributo fondo perduto</p> <p>Viene riconosciuto un ulteriore contributo a fondo perduto a favore di:</p> <ul style="list-style-type: none"> - tutti i soggetti con partita Iva attiva al 26 maggio 2021 - che presentano istanza e ottengono il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, D.L. 41/2021 (Decreto Sostegni) - che non abbiano indebitamente percepito o che non abbiano restituito tale contributo. <p>Il contributo spetta nella misura del 100% del contributo ex Decreto Sostegni riconosciuto.</p> <p>Il contributo è:</p> <ul style="list-style-type: none"> - corrisposto dall'Agenzia delle entrate mediante accredito diretto sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato erogato il precedente contributo, ovvero - riconosciuto sotto forma di credito d'imposta, qualora il richiedente abbia effettuato tale scelta per il precedente contributo. <p>Al contributo si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 7, primo periodo, 9 e da 13 a 17, D.L. 41/2021.</p>
Articolo 1, commi 5-15	<p>Seconda tipologia di contributo a fondo perduto</p> <p>Viene riconosciuto un contributo a fondo perduto, alternativo a quello di cui al comma 1, a favore di:</p> <ul style="list-style-type: none"> - tutti i soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione o che producono reddito agrario - titolari di partita Iva residenti o stabiliti nel territorio dello Stato. <p>Il contributo spetta esclusivamente ai soggetti titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32, Tuir e ai soggetti con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, Tuir, non superiori a 10 milioni di euro nel</p>

secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del presente decreto.

Il contributo non spetta:

- ai soggetti la cui partita Iva risulti non attiva al 26 maggio 2021;
- agli enti pubblici di cui all'[articolo 74](#), Tuir;
- ai soggetti di cui all'[articolo 162-bis](#), Tuir.

I soggetti che hanno beneficiato del contributo di cui al comma 1 possono ottenere l'eventuale maggior valore del presente contributo. In tal caso, il contributo già ottenuto viene scomputato dal presente.

Nel caso in cui il presente contributo risulti inferiore a quello di cui al comma 1, non viene dato seguito all'istanza.

Ai fini della fruizione del contributo, l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 deve essere inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020. Al fine di determinare correttamente i predetti importi, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi.

Per chi ha beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all'[articolo 1](#), D.L. 41/2021, il contributo è determinato in misura pari all'importo ottenuto applicando le seguenti percentuali alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 e l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020:

- a) 60% per i soggetti con ricavi e compensi non superiori a 100.000 euro;
- b) 50% per i soggetti con ricavi o compensi tra 100.001 e 400.000 euro;
- c) 40% per i soggetti con ricavi o compensi tra 400.001 e 1 milione di euro;
- d) 30% per i soggetti con ricavi o compensi tra 1.000.001 e 5 milioni di euro;
- e) 20% per i soggetti con ricavi o compensi tra 5.000.001 e 10 milioni di euro.

Per chi non ha beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, D.L. 41/2021, l'ammontare del contributo è determinato in misura pari all'importo ottenuto applicando le seguenti percentuali alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 e l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020:

- a) 90% per i soggetti con ricavi e compensi non superiori a 100.000 euro;
- b) 70% per i soggetti con ricavi o compensi tra 100.001 e 400.000 euro;
- c) 50% per i soggetti con ricavi o compensi tra 400.001 e 1 milione di euro;
- d) 40% per i soggetti con ricavi o compensi indicati tra 1.000.001 e 5 milioni di euro;
- e) 30% per i soggetti con ricavi o compensi tra 5.000.001 e 10 milioni di euro.

In entrambi i casi, il contributo non può mai essere superiore a 50.000 euro.

Il contributo:

- non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli [61](#) e [109](#), comma 5, Tuir, e
- non concorre alla formazione del valore della produzione netta Irap.

	<p>A scelta irrevocabile del contribuente, il contributo è riconosciuto nella sua totalità sotto forma di credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997. In tal caso, non si applicano i limiti di cui all'articolo 31, comma 1, D.L. 78/2010, all'articolo 34, L. 388/2000 e all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007.</p> <p>L'istanza per il contributo deve essere presentata esclusivamente in via telematica all'Agenzia delle entrate con l'indicazione della sussistenza dei requisiti richiesti. L'istanza può essere presentata, per conto del soggetto interessato, anche da un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, D.P.R. 322/1998.</p> <p>L'istanza deve essere presentata, a pena di decadenza, entro 60 giorni dalla data di avvio della procedura telematica per la presentazione della stessa.</p> <p>Per i soggetti obbligati alla presentazione delle comunicazioni della liquidazione periodica Iva di cui all'articolo 21-bis, D.L. 78/2010, l'istanza può essere presentata esclusivamente dopo la presentazione della comunicazione riferita al primo trimestre 2021. Le modalità di effettuazione, il suo contenuto informativo, i termini di presentazione e ogni altro elemento necessario all'attuazione saranno definiti con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, che individua, altresì gli elementi da dichiarare nell'istanza al fine del rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dalle Sezioni 3.1 «<i>Aiuti di importo limitato</i>» e 3.12 «<i>Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti</i>» della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «<i>Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19</i>», e successive modificazioni.</p> <p>Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 9 e da 13 a 17, D.L. 41/2021.</p>
<p>Articolo 1, commi 16-27</p>	<p>Terza tipologia di contributo a fondo perduto</p> <p>Viene riconosciuto un contributo a fondo perduto a tutti i soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> - che svolgono attività d'impresa, arte o professione o che producono reddito agrario; - titolari di partita Iva residenti o stabiliti nel territorio dello Stato. <p>Il contributo non spetta:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ai soggetti la cui partita Iva non è attiva al 26 maggio 2021; - agli enti pubblici di cui all'articolo 74, Tuir e - ai soggetti di cui all'articolo 162-bis, Tuir. <p>Il contributo spetta esclusivamente ai soggetti titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32, Tuir e ai soggetti con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, Tuir non superiori a 10 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del presente decreto.</p> <p>Il contributo spetta a condizione che vi sia un peggioramento del risultato economico d'esercizio relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, rispetto a quello relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, in misura pari o superiore a una percentuale definita con decreto Mef.</p> <p>L'ammontare del contributo è determinato applicando una percentuale, definita con decreto Mef, alla differenza del risultato economico d'esercizio relativo al periodo</p>

	<p>d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 rispetto a quello relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, al netto dei contributi a fondo perduto eventualmente riconosciuti dall'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 25, D.L. 34/2020, degli articoli 59 e 60, D.L. 104/2020, degli articoli 1, 1-bis e 1-ter, D.L. 137/2020, dell'articolo 2, D.L. 172/2020, dell'articolo 1, D.L. 41/2021 e di cui ai commi 1 e commi 5 del presente decreto.</p> <p>Il contributo non può mai superare i 150.000 euro.</p> <p>Il contributo non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi, non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir e non concorre alla formazione del valore della produzione netta Irap.</p> <p>A scelta irrevocabile del contribuente, il contributo è riconosciuto nella sua totalità sotto forma di credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997. In tal caso, non si applicano i limiti di cui all'articolo 31, comma 1, D.L. 78/2010, all'articolo 34, L. 388/2000 e all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007.</p> <p>L'istanza per il contributo deve essere presentata esclusivamente in via telematica all'Agenzia delle entrate con l'indicazione della sussistenza dei requisiti richiesti. L'istanza può essere presentata, per conto del soggetto interessato, anche da un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, D.P.R. 322/1998.</p> <p>L'istanza deve essere presentata, a pena di decadenza, entro 30 giorni dalla data di avvio della procedura telematica per la presentazione della stessa.</p> <p>Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le modalità di effettuazione dell'istanza, il contenuto informativo, i termini di presentazione della stessa e ogni altro elemento necessario. Inoltre, con il medesimo provvedimento sono individuati gli specifici campi delle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020 nei quali sono indicati gli ammontari dei risultati economici d'esercizio.</p> <p>L'istanza può essere trasmessa solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 è presentata entro il 10 settembre 2021.</p> <p>Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 9 e da 13 a 17, D.L. 41/2021.</p> <p>L'efficacia è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, § 3, T.fue.</p>
<p>Articolo 1, comma 30</p>	<p>Destinazione fondi non utilizzati</p> <p>Previo accertamento disposto con decreto Mef, le eventuali risorse non utilizzate ai sensi dei commi 4 e 14 nonché le eventuali risorse non utilizzate ai sensi dell'articolo 1, comma 12, D.L. 41/2021, eccedenti l'importo di 3.150 milioni di euro, sono destinate all'erogazione di un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32, Tuir nonché ai soggetti con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, Tuir, compresi tra 10.000.001 e 15 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del presente decreto, in possesso degli altri requisiti previsti per il riconoscimento dei contributi di cui all'articolo 1, D.L. 41/2021, o di cui ai commi da 5 a 13.</p>

	Le modalità di determinazione dell'ammontare del contributo sono determinati con decreto Mef.
Articolo 2	<p>Fondo per le attività chiuse per almeno 4 mesi</p> <p>Viene istituito un “<i>Fondo per le attività economiche chiuse</i>”, con una dotazione per il 2021 di 100 milioni, a supporto delle attività economiche per le quali, sia stata disposta, nel periodo intercorrente fra il 1° gennaio 2021 e la data di conversione del presente decreto, la chiusura per un periodo complessivo di almeno 4 mesi.</p> <p>Con decreto Mef, da adottare entro 30 giorni dalla data di conversione del presente decreto, saranno individuati i soggetti beneficiari e l'ammontare dell'aiuto. Con il medesimo decreto verranno individuate le modalità di erogazione della misura tali da garantire il pagamento entro i successivi 30 giorni.</p> <p>I contributi sono concessi nel rispetto della Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 <i>final</i> “<i>Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19</i>”.</p>
Articolo 3	<p>Incremento sostegno Comuni a vocazione montana</p> <p>Viene incrementato il fondo di cui all'articolo 2, D.L. 41/2021, di 100 milioni di euro per l'anno 2021.</p>
Articolo 4	<p>Proroga tax credit locazioni</p> <p>Per effetto della modifica apportata all'articolo 28, comma 5, ultimo periodo, D.L. 34/2020, il c.d. <i>tax credit</i> locazioni viene prorogato al 31 luglio 2021.</p> <p>Viene previsto che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 15 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del presente decreto, agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, il credito d'imposta spetta in relazione ai canoni versati con riferimento a ciascuno dei mesi da gennaio 2021 a maggio 2021; - ai soggetti locatari esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2020 e il 31 marzo 2021 sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020. <p>Il credito d'imposta spetta, anche in assenza del calo di fatturato, ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019.</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 <i>final</i> “<i>Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19</i>”.</p>
Articolo 5	<p>Proroga riduzione costo energia</p> <p>Viene prevista la proroga della riduzione della spesa sostenuta, a luglio 2021, dalle utenze elettriche connesse in bassa tensione diverse dagli usi domestici, di cui all'articolo 6, commi da 1 a 4, D.L. 41/2021, con riferimento alle tariffe da applicare tra il 1° luglio e il 31 luglio 2021, nel limite di spesa di 200 milioni di euro per l'anno 2021.</p>

<p>Articolo 6</p>	<p>Agevolazioni Tari</p> <p>Viene istituito un fondo, con una dotazione di 600 milioni per il 2021, finalizzato alla concessione da parte dei Comuni di una riduzione della Tari di cui all'articolo 1, comma 639, L. 147/2013, o della Tari corrispettiva, di cui all'articolo 1, comma 688, L. 147/2013, in favore delle categorie economiche interessate dalle chiusure obbligatorie o dalle restrizioni nell'esercizio delle rispettive attività.</p> <p>Con decreto Mef, da emanarsi entro 30 giorni decorrenti dal 26 maggio 2021 saranno individuate le modalità di ripartizione del fondo. Resta inteso che i Comuni possono prevedere riduzioni in misura superiore alle risorse assegnate.</p> <p>Inoltre, i Comuni possono determinare, nel rispetto di criteri di semplificazione procedurale e, ovunque possibile, mediante strumenti telematici, le modalità per l'eventuale presentazione della comunicazione di accesso alla riduzione da parte delle attività economiche beneficiarie.</p>
<p>Articolo 7, comma 3</p>	<p>Tax credit vacanze</p> <p>Modificando quanto previsto dall'articolo 176, D.L. 34/2020, la fruizione del c.d. <i>tax credit</i> vacanze viene esteso anche ai servizi prestati dalle agenzie di viaggi e <i>tour operator</i>.</p>
<p>Articolo 7, comma 5</p>	<p>Credito di imposta ristrutturazione alberghi</p> <p>Viene prorogato al 2022 il credito previsto dall'articolo 79, D.L. 104/2020, per la riqualificazione e il miglioramento delle strutture ricettive turistico-alberghiere di cui all'articolo 10, D.L. 83/2014.</p>
<p>Articolo 8</p>	<p>Credito d'imposta settore tessile, della moda e degli accessori</p> <p>Viene esteso il credito di imposta previsto dall'articolo 48-bis, D.L. 34/2020, sulle rimanenze finali di magazzino nei settori contraddistinti da stagionalità e obsolescenza dei prodotti, ai soggetti esercenti attività d'impresa operanti nell'industria tessile e della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria (settore tessile, moda e accessori) al periodo di imposta 2021.</p> <p>Modificando il comma 3 dell'articolo 48-bis, D.L. 34/2020, è previsto che il credito d'imposta è utilizzabile nel periodo di imposta di maturazione.</p> <p>Inoltre, i soggetti che intendono avvalersi del credito d'imposta devono presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate.</p> <p>Con decreto Mise, da adottare entro 20 giorni decorrenti dal 26 maggio 2021, sono stabiliti i criteri per la corretta individuazione dei settori economici in cui operano i soggetti beneficiari del credito d'imposta.</p> <p>Le modalità, i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione, sono stabiliti con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da adottare entro 30 giorni decorrenti sempre dal 26 maggio 2021.</p>
<p>Articolo 9, commi 1 - 2</p>	<p>Rinvio riscossione</p> <p>Per effetto delle modifiche apportate all'articolo 68, comma 1, D.L. 18/2020, vengono ulteriormente sospesi, con riferimento alle entrate tributarie e non tributarie, i versamenti, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 maggio 2020, derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli avvisi previsti dagli articoli 29 e 30, D.L. 78/2010, fino al 30 giugno 2021.</p>

	<p>Restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e gli adempimenti svolti dall'agente della riscossione nel periodo dal 1° maggio 2021 al 26 maggio 2021 e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dei medesimi.</p> <p>Restano acquisiti, relativamente ai versamenti eventualmente eseguiti nello stesso periodo, gli interessi di mora corrisposti ai sensi dell'articolo 30, comma 1, D.P.R. 602/1973, nonché le sanzioni e le somme aggiuntive corrisposte ai sensi dell'articolo 27, comma 1, D.Lgs. 46/1999.</p>
<p>Articolo 9, comma 3</p>	<p>Rinvio entrata in vigore <i>plastic tax</i></p> <p>Modificando l'articolo 1, comma 652, L. 160/2019, viene rinviata l'entrata in vigore della c.d. <i>plastic tax</i> al 1° gennaio 2022.</p>
<p>Articolo 9, comma 4</p>	<p>Fabbricati rurali ubicati nei Comuni dei sisma 2016 e 2017</p> <p>Derogando a quanto previsto dall'articolo 3, comma 3, L. 212/2000, per i fabbricati ubicati nei Comuni di cui agli allegati 1, 2 e 2-bis, D.L. 189/2016, il termine per la contestazione delle sanzioni previste, è ulteriormente prorogato al 31 dicembre 2022.</p>
<p>Articolo 10, commi 3 - 4</p>	<p>Sostegno al settore sportivo</p> <p>Al fine di sostenere gli operatori del settore sportivo interessati dalle misure restrittive introdotte con il D.P.C.M. 24 ottobre 2020, viene istituito, per il 2021, un fondo con una dotazione di 56 milioni di euro, al fine di riconoscere un contributo a fondo perduto a ristoro delle spese sanitarie per l'effettuazione di <i>test</i> di diagnosi dell'infezione da Covid-19, in favore delle società sportive professionistiche che nell'esercizio 2020 non hanno superato il valore della produzione di 100 milioni di euro e delle società e Asd iscritte al registro Coni operanti in discipline ammesse ai Giochi olimpici e paralimpici. Con un D.P.C.M., da adottare entro 60 giorni decorrenti dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, saranno definite le modalità e i termini di presentazione delle richieste di erogazione del contributo, i criteri di ammissione, le modalità di erogazione e le procedure di verifica, di controllo e di rendicontazione delle spese in oggetto.</p>
<p>Articolo 10, commi 8-12</p>	<p>Credito sportivo</p> <p>Viene previsto che il fondo di cui all'articolo 90, comma 12, L. 289/2002, può prestare garanzia, fino al 31 dicembre 2021, sui finanziamenti erogati dall'Istituto per il Credito Sportivo o da altro istituto bancario, per le esigenze di liquidità previste dall'articolo 14, comma 1, D.L. 23/2020, delle leghe che organizzano campionati nazionali a squadre di discipline olimpiche e paralimpiche, e delle società sportive professionistiche impegnate in tali competizioni, con fatturato derivante da diritti audiovisivi inferiore al 25% del fatturato complessivo relativo al bilancio 2019.</p> <p>Viene, inoltre, previsto che il fondo speciale di cui all'articolo 5, comma 1, L. 1295/1957, può concedere contributi in conto interessi, fino al 31 dicembre 2021, sui finanziamenti erogati dall'Istituto per il Credito Sportivo o da altro istituto bancario per le esigenze di liquidità di cui sopra, secondo le modalità stabilite dal Comitato di Gestione dei Fondi Speciali dell'Istituto per il Credito Sportivo.</p> <p>Le garanzie sono rilasciate, a titolo gratuito, alle seguenti condizioni:</p>

	<p>a) le garanzie sono rilasciate entro il 31 dicembre 2021, in favore di soggetti che non abbiano già pienamente utilizzato la loro capacità di accesso al fondo di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a), L. 662/1996, come documentato e attestato dal beneficiario;</p> <p>b) la garanzia copre fino al:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 100% dell'ammontare del finanziamento garantito, della durata massima di 120 mesi, con un importo massimo garantito per singolo beneficiario di 30.000 euro e, a decorrere dal 1° luglio 2021, fino al 90%; 2. 90% dell'ammontare del finanziamento garantito, della durata massima di 72 mesi, con un importo massimo garantito per singolo beneficiario superiore a 30.000 euro e fino a un massimo di 5 milioni di euro; <p>c) a decorrere dal 1° luglio 2021 le garanzie di cui alla precedente lettera b), punto 2 sono concesse nella misura massima dell'80% e il limite di durata delle nuove operazioni finanziarie è innalzato a 120 mesi. Per le operazioni finanziarie di cui alla lettera b), punto 2, aventi durata non superiore a 72 mesi e già garantite dal Fondo, nel caso di prolungamento della durata dell'operazione accordato dal soggetto finanziatore, può essere richiesta la pari estensione della garanzia, fermi restando il predetto periodo massimo di 120 mesi di durata dell'operazione finanziaria;</p> <p>d) la garanzia non può essere concessa a imprese che si trovavano già in difficoltà il 31 dicembre 2019;</p> <p>e) l'importo dei finanziamenti ammessi alle garanzie non può superare, alternativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - il 25% del fatturato totale del beneficiario nel 2019; - il fabbisogno per costi del capitale di esercizio e per costi di investimento nei successivi 18 mesi, nel caso di piccole e medie imprese, e nei successivi 12 mesi, nel caso di grandi imprese; tale fabbisogno è attestato mediante apposita autocertificazione resa dal beneficiario ai sensi del D.P.R. 445/2000. <p>L'efficacia è subordinata all'approvazione della Commissione Europea ai sensi dell'articolo 108, Tfue.</p>
<p>Articolo 12</p>	<p>Garanzia Fondo pmi grandi portafogli di finanziamenti a medio-lungo termine per progetti di ricerca e sviluppo e programmi di investimento</p> <p>Viene previsto che, in deroga alla disciplina del Fondo di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a), L. 662/1996, per le garanzie su portafogli di nuovi finanziamenti a medio lungo termine concessi a imprese con numero di dipendenti non superiore a 499 per la realizzazione di progetti di ricerca, sviluppo e innovazione o di programmi di investimenti, si applicano le seguenti misure:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) l'ammontare massimo dei portafogli di finanziamenti è innalzato a 500 milioni di euro; b) i finanziamenti hanno durata non inferiore a 6 anni e non superiore a 15 anni e sono finalizzati per almeno il 60% a progetti di ricerca, sviluppo e innovazione e/o di programmi di investimenti; c) i soggetti beneficiari sono ammessi senza la valutazione economico finanziaria da parte del Gestore del Fondo;

	<p>d) il punto di stacco e lo spessore della <i>tranche junior</i> del portafoglio di finanziamenti sono determinati utilizzando la probabilità di <i>default</i> calcolata dal soggetto richiedente sulla base dei propri modelli interni;</p> <p>e) la garanzia è concessa a copertura di una quota non superiore all'80% della <i>tranche junior</i> del portafoglio di finanziamenti;</p> <p>f) la quota della <i>tranche junior</i> coperta dal Fondo, non può superare il 25% dell'ammontare del portafoglio di finanziamenti;</p> <p>g) in relazione ai singoli finanziamenti inclusi nel portafoglio garantito, il Fondo copre l'80% della perdita registrata sul singolo finanziamento;</p> <p>h) la chiusura del periodo di costruzione del portafoglio di finanziamenti deve avvenire entro il termine indicato dai soggetti richiedenti in sede di richiesta della garanzia e non potrà comunque superare i 24 mesi dalla data di concessione della garanzia del Fondo.</p>
<p>Articolo 13, comma 1, lettere a), b) e c)</p>	<p>Garanzie Sace</p> <p>Viene modificato quanto previsto dall'articolo 1, D.L. 23/2020, estendendone le previsioni al 31 dicembre 2021.</p> <p>Le garanzie, per effetto delle modifiche al comma 2 vengono esteso oltre i 6 anni, al maggior termine di durata di 10 anni introdotto con la nuova lettera a-bis), previa autorizzazione comunitaria.</p>
<p>Articolo 13, comma 1, lettera e)</p>	<p>Misure a sostegno della liquidità delle imprese di medie dimensioni</p> <p>Modificando l'articolo 1.bis.1, D.L. 23/2020, viene prorogata al 31 dicembre 2021 le garanzie rilasciate da SACE 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.</p>
<p>Articolo 13, comma 1, lettere g), h) e i)</p>	<p>Fondo di garanzia centrale pmi</p> <p>Vengono apportate alcune modifiche alle previsioni contenute nell'articolo 13, D.L. 23/2020 stabilendo che, previa notifica e autorizzazione della Commissione Europea, il limite di durata delle nuove operazioni finanziarie garantibili dal Fondo è innalzato a 120 mesi.</p>
<p>Articolo 13, comma 7</p>	<p>Garanzie Ismea</p> <p>Modificando l'articolo 13, comma 2, D.L. 193/2016, viene eliminato il tetto di 15.000 euro per la gratuità della garanzia dell'Ismea e vengono previsti esclusivamente quali limiti quelli previsti dai Regolamenti (UE) 717/2014; 1407/2013 e 1408/2013.</p>
<p>Articolo 14</p>	<p>Capital gain start up innovative</p> <p>Viene previsto che le plusvalenze ex articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis), Tuir, derivanti dalla cessione di partecipazioni al capitale di imprese <i>start up innovative</i> di cui all'articolo 25, comma 2, D.L. 179/2012, acquisite mediante sottoscrizione di capitale sociale dal 1° giugno 2021 al 31 dicembre 2025 e possedute per almeno 3 anni sono esenti da imposizione.</p> <p>L'esenzione si applica anche ai <i>capital gain</i> derivanti dalla cessione di partecipazioni al capitale di pmi innovative di cui all'articolo 4, D.L. 3/2015, acquisite mediante</p>

	<p>sottoscrizione di capitale sociale dal 1° giugno 2021 al 31 dicembre 2025 e possedute per almeno 3 anni.</p> <p>Parimenti esenti sono le plusvalenze di cui all'articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis), Tuir, derivanti dalla cessione di partecipazioni al capitale in società di cui agli articoli 5, escluse le società semplici e gli enti a esse equiparati, e 73, comma 1, lettere a) e d), Tuir, se e nella misura in cui, entro 1 anno dal conseguimento, siano reinvestite in imprese <i>start up</i> innovative di cui all'articolo 25, comma 2, D.L. 179/2012 o in pmi innovative di cui all'articolo 4, D.L. 3/2015, mediante la sottoscrizione del capitale sociale entro il 31 dicembre 2025.</p> <p>L'efficacia delle disposizioni è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, § 3, T.fue, all'autorizzazione della Commissione Europea.</p>
<p>Articolo 15</p>	<p>Canali alternativi di finanziamento delle imprese</p> <p>Al fine di sostenere l'accesso a canali alternativi di finanziamento da parte delle imprese con numero di dipendenti non superiore a 499, nell'ambito del Fondo di garanzia di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a), L. 662/1996, viene istituita un'apposita sezione dedicata alla concessione di garanzie su portafogli di obbligazioni, emesse dalle predette imprese a fronte della realizzazione di programmi qualificati di sviluppo aziendale, nell'ambito di operazioni di cartolarizzazione di tipo tradizionale, sintetico o anche senza segmentazione del portafoglio.</p> <p>Ai fini dell'ammissibilità alla garanzia, l'importo delle obbligazioni emesse da ciascuna impresa deve essere compreso tra 2 e 8 milioni di euro.</p> <p>Con decreto Mise saranno stabilite le modalità, i termini, i limiti e le condizioni per la concessione della garanzia, le caratteristiche dei programmi di sviluppo finanziabili, i requisiti dei soggetti proponenti e delle operazioni di cartolarizzazione ammissibili nonché le modalità e i criteri di loro selezione e le modalità di coinvolgimento nell'operazione di eventuali investitori istituzionali o professionali.</p>
<p>Articolo 16</p>	<p>Proroga moratoria pmi</p> <p>Previa comunicazione delle imprese già ammesse, al 26 maggio 2021 alle misure di sostegno di cui all'articolo 56, comma 2, D.L. 18/2020, è prorogata la moratoria sui finanziamenti, limitatamente alla sola quota capitale ove applicabile, fino al 31 dicembre 2021.</p> <p>La disposizione opera in conformità all'autorizzazione della Commissione Europea ai sensi dell'articolo 108, T.fue.</p> <p>Entro 30 giorni decorrenti dal 26 maggio 2021, possono essere integrate le disposizioni operative del Fondo di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a), L. 662/1996.</p>
<p>Articolo 18</p>	<p>Anticipo emissione note di credito Iva</p> <p>Ai sensi del nuovo comma <i>3-bis</i>, dell'articolo 26, D.P.R. 633/1972, la possibilità di emettere nota di variazione si applica anche in caso di mancato pagamento del corrispettivo, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente:</p> <p>a) a partire dalla data in cui quest'ultimo è assoggettato a una procedura concorsuale o dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis, L.F. o dalla data di pubblicazione nel Registro Imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, comma 3, lettera d), L.F.;</p>

	<p>b) a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose.</p> <p>Ai fini della lettera a), il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.</p> <p>Per effetto delle modifiche apportate al comma 5, l'obbligo di registrazione della variazione per il cessionario non si ha nel caso di procedure concorsuali di cui alla lettera a) del comma 3-bis.</p> <p>Il nuovo comma 5-bis, prevede che nel caso in cui, successivamente agli eventi di cui al comma 3-bis, il corrispettivo sia pagato, in tutto o in parte, si applica la disposizione di cui al comma 1. In tal caso, il cessionario o committente che abbia assolto all'obbligo di cui al comma 5 ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione in aumento.</p> <p>Le disposizioni di cui all'articolo 26, comma 3-bis, lettera a), e comma 5, secondo periodo, D.P.R. 633/1972, nel testo risultante dalle modifiche apportate, si applicano alle procedure concorsuali avviate in seguito alla data di entrata in vigore della presente norma.</p>
<p>Articolo 19, comma 1</p>	<p>Proroga cessione debiti e trasformazione in Dta</p> <p>Viene prorogata al 31 dicembre 2021 la possibilità, introdotta con l'articolo 44-bis, D.L. 34/2019, di procedere alla cessione di crediti pecuniari vantati nei confronti di debitori inadempienti con trasformazione in credito d'imposta delle attività per imposte anticipate riferite a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - perdite fiscali non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile ai sensi dell'articolo 84, Tuir, alla data di cessione; - importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto di cui all'articolo 1, comma 4, D.L. 201/2011, non ancora dedotto né trasformato in credito d'imposta alla data della cessione.
<p>Articolo 19, commi 2 - 7</p>	<p>Super Ace</p> <p>Viene previsto, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, che alla variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente, si applica l'aliquota del 15%.</p> <p>Gli incrementi del capitale proprio rilevano a partire dal primo giorno del periodo d'imposta e rilevano per un ammontare massimo di 5 milioni di euro indipendentemente dall'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio.</p> <p><u>Fruizione tramite credito di imposta</u></p> <p>Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, la deduzione del rendimento nozionale, valutato mediante applicazione dell'aliquota percentuale del 15%, corrispondente agli incrementi di capitale proprio può, alternativamente, essere fruita tramite riconoscimento di un credito d'imposta da calcolarsi applicando al rendimento nozionale sopra individuato, le aliquote di cui agli articoli 11 e 77, Tuir in vigore nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020.</p>

Qualora la differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio riferita al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e quella riferita al periodo d'imposta precedente risulti inferiore agli incrementi sui quali si è usufruito del credito d'imposta, quest'ultimo è restituito in proporzione a tale minore importo. Qualora nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 la variazione in aumento del capitale proprio risulti inferiore rispetto a quella del periodo precedente, il credito d'imposta è restituito in proporzione a tale minore importo. Qualora nel secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 la variazione in aumento del capitale proprio risulti inferiore rispetto a quella in corso al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta è restituito in proporzione alla differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio riferita al secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 rispetto a quella riferita al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, al netto dell'eventuale credito d'imposta restituito nel periodo d'imposta precedente. Ai fini della determinazione della variazione in aumento non si tiene conto del limite del patrimonio netto risultante dal bilancio.

Nel caso di mancata applicazione delle previsioni di cui sopra, qualora la variazione in aumento del capitale proprio del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 risulti inferiore rispetto a quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente, il reddito complessivo dell'imposta sui redditi è aumentato di un ammontare pari al 15% della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente e quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso. Qualora nel secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 la variazione in aumento del capitale proprio risulti inferiore rispetto a quello in corso al 31 dicembre 2021, il reddito complessivo dell'imposta sui redditi è aumentato di un ammontare pari al 15% della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso, al netto dell'eventuale aumento del reddito complessivo dell'imposta sui redditi effettuato nel periodo d'imposta precedente. Ai fini della determinazione della variazione in aumento di cui ai periodi precedenti non si tiene conto del limite del patrimonio netto risultante dal bilancio.

Il credito d'imposta può essere utilizzato, previa comunicazione all'Agenzia delle entrate (le cui modalità e termini saranno individuate con decreto direttoriale da adottare entro 30 giorni dalla conversione in legge del presente decreto) dal giorno successivo a quello dell'avvenuto versamento del conferimento in denaro o dal giorno successivo alla rinuncia o alla compensazione di crediti ovvero dal giorno successivo alla delibera dell'assemblea di destinare, in tutto o in parte, a riserva l'utile di esercizio.

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, o chiesto a rimborso.

In alternativa, può essere ceduto, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ed è usufruito dal cessionario con le stesse modalità previste per il soggetto

	<p>cedente. I cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito ricevuto.</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>
<p>Articolo 19, comma 8</p>	<p>Bonus aggregazioni</p> <p>Viene modificato l'articolo 1, comma 233, L. 178/2020 prevedendo che le operazioni di aggregazione, per essere agevolate, devono avere il progetto approvato dall'organo amministrativo competente delle partecipanti, in caso di fusioni e scissioni, o l'operazione deve essere stata deliberata dall'organo amministrativo competente della conferente, in caso di conferimenti, tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021.</p>
<p>Articolo 20</p>	<p>Utilizzo credito di imposta beni strumentali</p> <p>Introducendo il comma 1059-bis, all'articolo 1, L. 178/2020 viene previsto che per gli investimenti in beni strumentali materiali diversi da quelli indicati nell'allegato A annesso alla L. 232/2016, effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta, per i soggetti con un volume di ricavi o compensi non inferiori a 5 milioni di euro è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale.</p>
<p>Articolo 22</p>	<p>Innalzamenti limite annuo dei crediti compensabili o rimborsabili</p> <p>Viene elevato il limite alla compensazione di cui all'articolo 34, comma 1, primo periodo, L. 388/2000 a 2 milioni di euro.</p>
<p>Articolo 31</p>	<p>Credito di imposta R&S per farmaci innovativi</p> <p>Viene introdotto, per le imprese che effettuano attività R&S per farmaci innovativi, inclusi i vaccini, un credito d'imposta pari al 20% dei costi sostenuti dal 1° giugno 2021 al 31 dicembre 2030.</p> <p>Sono ammissibili, nel rispetto delle regole generali di effettività, pertinenza e congruità, tutti i costi sostenuti per ricerca fondamentale, ricerca industriale, sviluppo sperimentale e studi di fattibilità necessari per il progetto di R&S nel corso della sua durata, come indicati dall'articolo 25, Regolamento (UE) 651/2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108, Tfu e a esclusione dei costi relativi agli immobili e ai terreni di cui al § 3, lettera c). Il credito d'imposta non è cumulabile, in relazione ai medesimi costi ammissibili, con altri incentivi sotto forma di credito d'imposta per le attività di R&S.</p> <p>Il credito d'imposta spetta anche alle imprese residenti o alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che eseguono le attività di R&S in Italia nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione Europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati compresi nell'elenco di cui al decreto Mef 4 settembre 1996.</p> <p>Il credito d'imposta spetta fino a un importo massimo di euro 20 milioni annui per ciascun beneficiario ed è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, in 3 quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno successivo a quello di maturazione. Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e all'articolo 34, L. 388/2000. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito</p>

	<p>ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>Le disposizioni del presente articolo si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Regolamento (UE) 651/2014 che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108, T.fue.</p>
<p>Articolo 32</p>	<p>Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione</p> <p>Viene introdotto, per i soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, gli enti non commerciali, compresi quelli del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, nonché per le strutture ricettive <i>extra</i>-alberghiere a carattere non imprenditoriale a condizione che siano in possesso del codice identificativo di cui all'articolo 13-<i>quater</i>, comma 4, D.L. 34/2019, un credito d'imposta in misura pari al 30% delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per Covid-19.</p> <p>Il credito d'imposta spetta fino a un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021.</p> <p>Le spese ammissibili sono quelle sostenute per:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività; b) la somministrazione di tamponi a coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative e istituzionali esercitate; c) l'acquisto di dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea; d) l'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti; e) l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui alla lettera c), quali termometri, termoscanter, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione; f) l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione. <p>Il credito è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa o in compensazione, ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997. Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e all'articolo 34, L. 388/200.</p> <p>Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate saranno stabiliti i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta.</p>
<p>Articolo 36</p>	<p>Proroga del reddito di emergenza</p>

	<p>Viene previsto il riconoscimento, per l'anno 2021, di ulteriori 4 quote di reddito di emergenza relative alle mensilità di giugno, luglio e agosto e settembre; tali quote si aggiungono alle 3 mensilità (marzo, aprile, maggio) previste dal D.L. 41/2021.</p> <p>I requisiti che i nuclei familiari devono possedere per accedere alle nuove 4 mensilità del Rem sono gli stessi specificati dall'articolo 12, Decreto Sostegni, con l'unica differenza che il reddito familiare preso a riferimento è quello relativo al mese di aprile 2021 e non più al mese di febbraio.</p> <p>La domanda per le ulteriori 4 quote di Rem deve essere presentata all'Inps entro il 31 luglio 2021, secondo il modello e le modalità predisposti dall'Istituto stesso.</p>
Articolo 37	<p>Reddito di ultima istanza in favore dei professionisti con disabilità</p> <p>Viene ampliata la platea dei liberi professionisti aventi diritto al reddito di ultima istanza introdotto dal D.L. 18/2020. Tale sussidio ora è riconosciuto anche agli iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria percettori della pensione d'invalidità.</p> <p>I professionisti interessati dall'estensione dell'ambito di applicazione del <i>bonus</i> possono presentare domanda, nelle modalità stabilite dal Decreto attuativo 28 marzo 2020, entro il 31 luglio 2021.</p>
Articolo 38	<p>Disposizioni in materia di NASpl</p> <p>Per le prestazioni NASpl in pagamento dal 1° giugno 2021 viene disposta la sospensione fino al 31 dicembre 2021 del meccanismo di decurtamento dell'indennità di disoccupazione, introdotto dal D.L. 22/2015, che prevede la progressiva riduzione del 3% dell'importo NASpl a decorrere dal quarto mese di fruizione del sussidio.</p> <p>Per le prestazioni in pagamento al 26 maggio 2021 viene confermato l'importo NASpl in essere a tale data, che, pertanto, non subirà riduzioni nel corso del 2021.</p> <p>Viene stabilito, inoltre, che a decorrere dal 1° gennaio 2022 il meccanismo di <i>décalage</i> ex D.L. 22/2015 viene ripristinato e l'importo delle prestazioni in pagamento con decorrenza antecedente il 1° ottobre 2021 è calcolato applicando le riduzioni corrispondenti ai mesi di sospensione trascorsi.</p>
Articolo 39	<p>Contratto di espansione</p> <p>Viene estesa la possibilità di utilizzare il contratto di espansione anche alle imprese che hanno in forza almeno 100 dipendenti; in precedenza, a tale misura, finalizzata ad agevolare il ricambio generazionale tra la forza lavoro, potevano accedere aziende con almeno 500 dipendenti, ovvero con almeno 250 unità nelle ipotesi di aggregazione stabile di imprese.</p>
Articolo 40, commi 1-3	<p>Nuove disposizioni in materia di trattamenti di integrazione salariale e di esonero dal contributo addizionale</p> <p>Il comma 1 prevede la possibilità, per i datori di lavoro privati ex articolo 8, comma 1, D.L. 41/2021 (ovvero i beneficiari della Cigo Covid della durata massima di 13 settimane riconosciuta nel periodo 1° aprile 2021-30 giugno 2021), che nel primo semestre dell'anno 2021 hanno subito un calo del fatturato del 50% rispetto al primo semestre dell'anno 2019, di presentare, in alternativa ai trattamenti salariali ex D.Lgs. 148/2015 e previa stipula di accordi collettivi aziendali di riduzione dell'attività lavorativa dei lavoratori in forza al 26 maggio 2021, finalizzati al mantenimento dei livelli occupazionali nella fase di ripresa delle attività dopo l'emergenza epidemiologica,</p>

	<p>domanda di cassa integrazione guadagni straordinaria in deroga per una durata massima di 26 settimane nel periodo tra il 26 maggio 2021 e il 31 dicembre 2021. In relazione all'utilizzo di tale trattamento salariale in deroga, non è dovuto dal datore di lavoro alcun contributo addizionale.</p> <p>Ai fini dell'utilizzo dell'ammortizzatore sociale sono richieste le seguenti condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> - la riduzione media oraria non può essere superiore all'80% dell'orario giornaliero, settimanale o mensile dei lavoratori interessati dall'accordo collettivo; - per ciascun lavoratore, la percentuale di riduzione complessiva dell'orario di lavoro non può essere superiore al 90% nell'arco dell'intero periodo per il quale l'accordo collettivo è stipulato; - gli accordi collettivi aziendali, da stipularsi ai sensi dell'articolo 51, D.L.gs. 81/2015, devono specificare le modalità attraverso le quali l'impresa, per soddisfare temporanee esigenze di maggior lavoro, può modificare in aumento, nei limiti del normale orario di lavoro, l'orario ridotto; il maggior lavoro prestato comporta una corrispondente riduzione del trattamento di integrazione salariale. <p>In merito all'integrazione salariale spettante ai lavoratori viene precisato che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - il trattamento retributivo perso va determinato inizialmente non tenendo conto degli aumenti retributivi previsti da contratti collettivi aziendali nel periodo di 6 mesi antecedente la stipula dell'accordo collettivo; - il trattamento di integrazione salariale è ridotto in corrispondenza di eventuali successivi aumenti retributivi intervenuti in sede di contrattazione aziendale; - ai lavoratori impiegati a orario ridotto in base all'accordo è riconosciuto un trattamento speciale di integrazione salariale, in misura pari al 70% della retribuzione globale che sarebbe loro spettata per le ore di lavoro non prestate, senza l'applicazione dei massimali di integrazione salariale, e la relativa contribuzione figurativa. <p>Il comma 2 individua i limiti di spesa per il trattamento di integrazione salariale in deroga, demandando all'Inps il compito di provvedere al relativo monitoraggio.</p> <p>Il comma 3 prevede, in riferimento ai datori di lavoro privati ex articolo 8, comma 1, D.L. 41/2021 (i medesimi destinatari indicati nel comma 1), che, a decorrere dalla data del 1° luglio 2021, sospendano o riducano l'attività lavorativa e presentino domanda di integrazione salariale ex articoli 11 (Cigo) e 21 (Cigs), D.Lgs. 148/2015, l'esonero dal versamento del contributo addizionale fino al 31 dicembre 2021.</p>
<p>Articolo 40, commi 4-6</p>	<p>Divieto di licenziamento</p> <p>Il comma 4 dispone che, per i datori di lavoro che presentano domanda di Cigo e Cigs ai sensi del comma 3, è precluso nel periodo di durata del trattamento di integrazione salariale fruito entro il 31 dicembre 2021:</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'avvio delle procedure di licenziamento collettivo; restano sospese fino al 31 dicembre 2021 le procedure pendenti avviate successivamente al 23 febbraio 2020, fatte salve le ipotesi in cui il personale interessato dal recesso, già impiegato nell'appalto, sia riassunto a seguito di subentro di nuovo appaltatore in forza di Legge, Ccnl o clausola del contratto di appalto; - la facoltà di recedere, indipendentemente dal numero dei dipendenti, dal contratto per gmo ai sensi dell'articolo 3, L. 604/1966; restano sospese le procedure in corso di cui

	<p>all'articolo 7, L. 604/1966 (procedura preventiva presso l'ITL in caso di licenziamento per gmo da parte di datori con più di 15 dipendenti).</p> <p>Il comma 5 dispone che le preclusioni e le sospensioni richiamate al comma 4 non si applicano nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell'attività dell'impresa oppure dalla cessazione definitiva dell'attività d'impresa conseguente 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.; - 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 tali lavoratori è comunque riconosciuto il trattamento NASpl; - licenziamenti intimati in caso di fallimento, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa o 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>Il comma 6 specifica le modalità con le quali verranno compensate finanziariamente le minori entrate causate dall'esonero dal pagamento dell'addizionale previsto dal comma 3.</p>
<p>Articolo 41</p>	<p>Contratto di rioccupazione</p> <p>Viene istituito, in via eccezionale, dal 1° luglio 2021 e fino al 31 ottobre 2021, il contratto di rioccupazione, contratto di lavoro subordinato finalizzato a incentivare, nella fase di ripresa delle attività dopo l'emergenza COVID-19, l'inserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori in stato di disoccupazione ai sensi dell'articolo 19, D.Lgs. 150/2015.</p> <p>Stipulato in forma scritta ai fini della prova, il contratto di rioccupazione ha validità condizionata alla definizione, in accordo con il lavoratore, di un progetto individuale di inserimento della durata di 6 mesi, volto a garantire l'adeguamento delle competenze professionali del lavoratore stesso al nuovo contesto lavorativo; durante tale periodo opera il regime sanzionatorio attualmente applicabile al licenziamento illegittimo.</p> <p>Il datore di lavoro e il lavoratore, ai sensi dell'articolo 2118, cod. civ., possono recedere dal contratto una volta terminato il periodo di inserimento, nel rispetto del preavviso, che decorre dal termine del periodo di inserimento, durante il quale continua ad applicarsi la disciplina del contratto di rioccupazione.</p> <p>Il mancato recesso determina la prosecuzione del rapporto come ordinario rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato.</p> <p>Il datore di lavoro che assume lavoratori con il contratto di rioccupazione ha diritto, per un periodo massimo di 6 mesi, all'esonero dal versamento del 100% dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro su base annua, riparametrato e applicato su base mensile.</p>

	<p>Lo sgravio spetta ai datori di lavoro privati, con esclusione del settore agricolo e del lavoro domestico, e a esso si applicano i principi generali di fruizione degli incentivi di cui all'articolo 31, D.Lgs. 150/2015.</p> <p>I datori di lavoro, per fruire dello sgravio contributivo, non devono aver proceduto, nei 6 mesi precedenti l'assunzione, a licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo (articolo 3, L. 604/1966) o a licenziamenti collettivi (L. 223/1991) nella medesima unità produttiva.</p> <p>Sono condizioni che causano la revoca dell'esonero e il recupero di quanto già fruito dal datore di lavoro:</p> <ul style="list-style-type: none"> - il licenziamento intimato durante il periodo di inserimento; - il licenziamento intimato al termine del periodo di inserimento; - il licenziamento collettivo o il licenziamento individuale per gmo di un lavoratore impiegato nella medesima unità produttiva e inquadrato con lo stesso livello e categoria legale di inquadramento del lavoratore assunto con gli esoneri contributivi, effettuato nei 6 mesi successivi alla predetta assunzione. <p>Le dimissioni del lavoratore non comportano la revoca dello sgravio e, pertanto, il beneficio viene riconosciuto per il periodo di effettiva durata del rapporto di lavoro.</p> <p>Ai fini del periodo residuo utile alla fruizione dell'esonero, la revoca non ha effetti nei confronti degli altri datori di lavoro privati che assumono il lavoratore con contratto di rioccupazione.</p> <p>Lo sgravio contributivo per l'assunzione con contratto di rioccupazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - è cumulabile con gli esoneri contributivi previsti dalla legislazione vigente relativamente al periodo di durata del rapporto successiva ai 6 mesi o se oggetto di recupero da parte dell'ente previdenziale; - è concesso ai sensi della sezione 3.1 della comunicazione della Commissione europea C(2020) 1863 <i>final</i>, del 19 marzo 2020, recante un "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e nei limiti e alle condizioni di cui alla medesima comunicazione. <p>L'efficacia delle disposizioni del presente articolo è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea, ai sensi dell'articolo 108, § 3, T.fue.</p>
<p>Articolo 42</p>	<p>Proroga indennità lavoratori stagionali, turismo e spettacolo</p> <p>I commi 1 e 2 dispongono la proroga dell'indennità pari a 1.600 euro, introdotta dal D.L. 41/2021 a favore dei lavoratori dipendenti stagionali del settore del turismo e degli stabilimenti termali che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - abbiano cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 26 maggio 2021; - abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo; - non siano titolari di pensione, non abbiano in corso un rapporto di lavoro dipendente e non siano percettori di NASpl alla data del 26 maggio 2021. <p>Il comma 3 estende il riconoscimento della medesima indennità ai seguenti 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:</p>

- a) lavoratori dipendenti stagionali e lavoratori in somministrazione appartenenti a settori diversi da quelli del turismo e degli stabilimenti termali che abbiano cessato involontariamente il rapporto di lavoro tra il 1° gennaio 2019 e il 26 maggio 2021 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo;
- b) lavoratori intermittenti che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 26 maggio 2021;
- 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 26 maggio 2021 siano stati titolari di contratti autonomi occasionali ex [articolo 2222](#), cod. civ., e che non abbiano un contratto in essere al 27 maggio 2021; gli stessi, per tali contratti, devono essere già iscritti alla data del 26 maggio 2021 alla Gestione separata, con accredito nello stesso arco temporale di almeno un contributo mensile;
- d) incaricati alle vendite a domicilio con reddito nell'anno 2019 derivante dalle medesime attività superiore a 5.000 euro e titolari di partita Iva attiva, iscritti alla Gestione separata alla data del 26 maggio 2021 e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie.

Il [comma 4](#) specifica che, per aver diritto all'indennità, i soggetti indicati al comma 3 non devono rientrare in alcuna delle seguenti condizioni:

- essere titolari di contratto di lavoro subordinato, con esclusione del contratto di lavoro intermittente senza diritto all'indennità di disponibilità ex [articolo 13](#), comma 4, D.Lgs 81/2015;
- essere titolari di pensione.

Il [comma 5](#) prevede il riconoscimento di un'indennità onnicomprensiva pari a 1.600 euro ai lavoratori dipendenti a tempo determinato del settore del turismo e degli stabilimenti termali in possesso cumulativamente dei requisiti di seguito elencati:

- a) titolarità nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 26 maggio 2021 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 nell'anno 2018 di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato o stagionale nel medesimo settore, di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate;
- c) assenza di titolarità di pensione e di rapporto di lavoro dipendente alla data del 26 maggio 2021.

Il [comma 6](#) estende il riconoscimento dell'indennità di 1.600 euro ai lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 30 contributi giornalieri versati dal 1° gennaio 2019 al 26 maggio 2021, con un reddito riferito all'anno 2019 non superiore a 75.000 euro, e non titolari di pensione né di contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato; la medesima indennità è erogata anche ai lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 7 contributi giornalieri versati dal 1° gennaio 2019 al 26 maggio 2021, con un reddito riferito all'anno 2019 non superiore a 35.000 euro.

Il [comma 7](#) precisa che le indennità indicate nel presente articolo non sono tra loro cumulabili, mentre sono cumulabili con l'assegno ordinario di invalidità.

	<p>La domanda per ricevere le indennità in esame deve essere presentata all'Inps entro il 31 luglio 2021 tramite modello e modalità stabilite dall'Istituto stesso.</p> <p>Il comma 8 stabilisce che le indennità non concorrono a formare reddito ai sensi del Tuir.</p> <p>I commi 9 e 10 individuano i limiti di spesa nella corresponsione di tali indennità.</p>
<p>Articolo 43</p>	<p>Decontribuzione settori del turismo e degli stabilimenti termali e del commercio</p> <p>Viene introdotto un nuovo esonero contributivo a favore dei datori di lavoro privati dei settori del turismo e degli stabilimenti termali e del commercio.</p> <p>Tale beneficio consiste nell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali a loro carico, fruibile entro il 31 dicembre 2021, nel limite del doppio delle ore di integrazione salariale già fruite nei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2021, con esclusione dei premi e dei contributi dovuti all'Inail; l'esonero è riparametrato e applicato su base mensile.</p> <p>Per poter beneficiare dello sgravio contributivo, i datori di lavoro non devono ricorrere a licenziamenti per tutto l'arco del 2021, in base ai divieti ex articolo 8, commi 9-11, D.L. 41/2021.</p> <p>Nel caso in cui il divieto di licenziamento non venga rispettato, l'esonero contributivo viene revocato in modo retroattivo e viene prevista l'impossibilità di presentare domanda di integrazione.</p> <p>Lo sgravio contributivo a favore dei datori di lavoro privati dei settori del turismo e degli stabilimenti termali e del commercio:</p> <ul style="list-style-type: none"> - è cumulabile con altri esoneri o riduzione di aliquote, nei limiti dei contributi dovuti dai datori di lavoro; - è concesso ai sensi della sezione 3.1 della comunicazione della Commissione europea C(2020) 1863 <i>final</i>, del 19 marzo 2020, recante un "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e nei limiti e alle condizioni di cui alla medesima comunicazione. <p>L'efficacia delle disposizioni del presente articolo è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea, ai sensi dell'articolo 108, § 3, T.fue.</p>
<p>Articolo 44</p>	<p>Indennità per i collaboratori sportivi</p> <p>È istituita una nuova indennità, erogata dalla società Sport e salute Spa, in favore dei 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, i quali, in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività.</p> <p>Viene precisato che, ai fini dell'erogazione dell'indennità, si considerano cessati a causa dell'emergenza epidemiologica anche tutti i rapporti di collaborazione scaduti entro la data del 31 marzo 2021 e non rinnovati.</p> <p>L'ammontare dell'indennità, la quale non concorre alla formazione del reddito ai sensi del Tuir e non è compatibile con il reddito di cittadinanza, è determinata come segue:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) 1.600 euro per i soggetti che, nell'anno d'imposta 2019, hanno percepito compensi relativi ad attività sportiva in misura superiore ai 10.000 euro annui; b) 1.070 euro per i soggetti che, nell'anno d'imposta 2019, hanno percepito compensi relativi ad attività sportiva in misura compresa tra 4.000 e 10.000 euro annui;

	<p>c) 540 euro in caso di soggetti che, nell'anno d'imposta 2019, hanno percepito compensi relativi ad attività sportiva in misura inferiore a 4.000 euro annui.</p> <p>Ai fini dell'erogazione dell'indennità i lavoratori interessati dovranno autocertificare, per ciascuna mensilità, la sussistenza delle condizioni previste dal presente articolo per aver diritto all'indennità.</p> <p>Viene, inoltre, stabilito il divieto di cumulo tra il <i>bonus</i> collaboratori sportivi erogato dalla società Sport e salute Spa e le indennità per l'emergenza COVID-19 erogate dall'Inps.</p>
Articolo 45	<p>Proroga Cigs per cessazione e incremento del Fondo sociale per occupazione e formazione</p> <p>In via eccezionale viene disposto che, al fine di sostenere i lavoratori nella fase di ripresa delle attività dopo l'emergenza epidemiologica, può essere autorizzata fino al 31 dicembre 2021 una proroga di 6 mesi della Cigs per cessazione, previo ulteriore accordo da stipulare in sede governativa presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali con la partecipazione del Mise e della Regione interessata, per le aziende che abbiano particolare rilevanza strategica sul territorio qualora abbiano avviato il processo di cessazione aziendale, le cui azioni necessarie al suo completamento e per la salvaguardia occupazionale abbiano incontrato fasi di particolare complessità anche rappresentate dal Mise.</p>
Articolo 47	<p>Differimento dei termini dei versamenti contributivi dei soggetti iscritti alle Gestioni autonome speciale degli artigiani e degli esercenti attività commerciali</p> <p>Viene stabilito che il versamento delle somme richieste con l'emissione 2021 dei contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi iscritti alla Gestione artigiani o commercianti, con scadenza 17 maggio 2021, può essere effettuata entro il 20 agosto 2021, senza alcuna maggiorazione.</p>
Articolo 48	<p>Disposizione in favore dei lavoratori frontalieri</p> <p>Viene esteso anche per l'anno 2021 il <i>bonus</i> a favore dei lavoratori frontalieri, previsto dall'articolo 103-bis, D.L. 34/2020, che abbiano subito perdite o contrazioni significative delle proprie entrate a causa dell'emergenza COVID-19.</p>
Articolo 64, comma 1	<p>Fondo Gasparrini</p> <p>L'estensione dei benefici dal c.d. Fondo Gasparrini prevista dall'articolo 54, comma 1, D.L. 18/2020, viene prorogata al 31 dicembre 2021.</p>
Articolo 64, comma 4	<p>Fondo di garanzia per la prima casa</p> <p>Modificando l'articolo 1, comma 48, lettera c), L. 147/2013, viene previsto che la garanzia per la prima casa, è concessa nella misura massima del 50% della quota capitale, tempo per tempo in essere sui finanziamenti connessi all'acquisto e a interventi di ristrutturazione e accrescimento dell'efficienza energetica di unità immobiliari, site sul territorio nazionale, da adibire ad abitazione principale del mutuatario, con priorità per l'accesso al credito da parte delle giovani coppie o dei nuclei familiari monogenitoriali con figli minori, da parte dei conduttori di alloggi di proprietà degli Istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, nonché dei giovani di età inferiore ai 36 anni.</p>

	<p>Per le domande presentate a decorrere dal trentesimo giorno successivo al 26 maggio 2021, fino al 30 giugno 2022, alle categorie aventi priorità per l'accesso al credito di cui all'articolo 1, comma 48, lettera c), L. 147/2013, che hanno un Isee non superiore a 40.000 euro annui, per i finanziamenti con limite di finanziabilità, inteso come rapporto tra l'importo del finanziamento e il prezzo d'acquisto dell'immobile, comprensivo degli oneri accessori, superiore all'80%, la misura massima della garanzia concedibile dal Fondo è elevata all'80% della quota capitale, tempo per tempo in essere sui finanziamenti concessi.</p>
<p>Articolo 64, commi 6-10</p>	<p>Acquisto prima casa</p> <p>Viene introdotta l'esenzione da imposta di registro e dalle ipocatastali per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di "prime case" di abitazione, a eccezione di quelle di categoria catastale A/1, A/8 e A/9 e per gli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse, stipulati nel periodo compreso tra il 26 maggio 2021 e il 30 giugno 2022, quando sono a favore di soggetti che non hanno ancora compiuto 36 anni di età nell'anno in cui l'atto è rogitato e che hanno un Isee non superiore a 40.000 euro annui.</p> <p>Nel caso in cui le cessioni sono soggette a Iva, è attribuito agli acquirenti che non hanno ancora compiuto 36 anni nell'anno in cui l'atto è stipulato un credito d'imposta di ammontare pari all'Iva corrisposta. Tale credito d'imposta può essere portato in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito o essere utilizzato in diminuzione delle Irpef dovuta in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data dell'acquisto, inoltre, può essere utilizzato in compensazione ex D.Lgs. 241/1997. Il credito d'imposta non dà mai luogo a rimborsi.</p> <p>Gli eventuali finanziamenti erogati per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione di immobili a uso abitativo per i quali ricorrono le condizioni e i requisiti di cui sopra e sempreché la sussistenza degli stessi risulti da dichiarazione della parte mutuataria resa nell'atto di finanziamento o allegata al medesimo sono esenti dall'imposta sostitutiva delle imposte di registro, di bollo, ipotecarie e catastali e delle tasse sulle concessioni governative ex articolo 18, D.P.R. 601/1973.</p> <p>In caso di insussistenza delle condizioni e dei requisiti per beneficiare delle agevolazioni o di decadenza, per il recupero delle imposte dovute e per la determinazione delle sanzioni e degli interessi si applicano le relative disposizioni previste dalla nota II bis all'articolo 1, Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986 e dall'articolo 20, D.P.R. 601/1973.</p>
<p>Articolo 65, comma 6</p>	<p>Esenzione pagamento canone di concessione pubblicitaria</p> <p>I soggetti che esercitano le attività di cui all'articolo 1, L. 337/1968, titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico, tenuto conto di quanto stabilito dall'articolo 4, comma 3-<i>quater</i>, D.L. 162/2019, sono esonerati, dal 1° gennaio 2021 al 31 agosto 2021, dal pagamento del canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria.</p>

<p>Articolo 67</p>	<p>Credito di imposta quotidiani</p> <p>Viene introdotto, in favore delle imprese editrici di quotidiani e periodici che stipulano, anche attraverso le associazioni rappresentative, accordi di filiera orientati a garantire la sostenibilità e la capillarità della diffusione della stampa in particolare nei piccoli Comuni e nei Comuni con un solo punto vendita di giornali un credito d'imposta fino al 30% della spesa sostenuta nell'anno 2020 per la distribuzione delle testate edite, ivi inclusa la spesa per il trasporto dai poli di stampa ai punti vendita.</p> <p>Si considerano ammissibili le spese di distribuzione e trasporto sostenute, al netto della percentuale di sconto per la rete di vendita del prezzo di copertina, secondo quanto previsto dall'articolo 109, Tuir. Il sostenimento delle spese deve risultare da apposita attestazione rilasciata dai soggetti di cui all'articolo 35, commi 1, lettera a), e 3, D.Lgs. 241/1997, legittimati a rilasciare il visto di conformità dei dati esposti nelle dichiarazioni fiscali, ovvero dai soggetti che esercitano la revisione legale dei conti ai sensi dell'articolo 2409-bis, cod. civ..</p> <p>Il credito d'imposta non è cumulabile con il contributo diretto alle imprese editrici di quotidiani e periodici, di cui all'articolo 2, commi 1 e 2, L. 198/2016 e al D.Lgs. 70/2017 ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p> <p>Il credito è revocato nel caso in cui la documentazione presentata contenga elementi non veritieri o risultino false le dichiarazioni rese. La revoca parziale del credito d'imposta è disposta solo nel caso in cui dagli accertamenti effettuati siano rilevati elementi che condizionano esclusivamente la misura del beneficio concesso. Ai fini del recupero di quanto indebitamente fruito, si applica l'articolo 1, comma 6, D.L. 40/2010.</p> <p>Il credito d'imposta è concesso entro il limite di 60 milioni di euro per l'anno 2021 e, nel caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, si procede alla ripartizione delle stesse tra i beneficiari in misura proporzionale al credito d'imposta astrattamente spettante.</p> <p>Con D.P.C.M, da emanare entro 45 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono stabiliti le modalità, i contenuti, la documentazione richiesta e i termini per la presentazione dell'istanza.</p> <p>L'efficacia della disposizione è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, § 3, Tfrue, all'autorizzazione della Commissione Europea.</p>
<p>Articolo 67, comma 7</p>	<p>Deroghe al regime Iva giornali e periodici</p> <p>Limitatamente al 2021, per il commercio di giornali quotidiani e di periodici e dei relativi supporti integrativi, l'articolo 74, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972, può applicarsi, in deroga a quanto previsto, in relazione al numero delle copie consegnate o spedite, diminuito a titolo di forfetizzazione della resa del 95% per i giornali quotidiani e periodici, esclusi quelli pornografici e quelli ceduti unitamente a beni diversi dai supporti integrativi.</p>
<p>Articolo 67, comma 8</p>	<p>Credito di imposta edicole</p> <p>Viene previsto che, per gli anni 2021 e 2022, il credito d'imposta previsto per le edicole dalla L. 145/2018, può essere parametrato agli importi spesi per l'acquisto o il noleggio di registratori di cassa o registratori telematici e di dispositivi POS.</p>

<p>Articolo 67, comma 10</p>	<p>Bonus investimenti pubblicitari</p> <p>Viene modificato il c.d. <i>bonus</i> investimenti pubblicitari di cui all'articolo 57-bis, D.L. 50/2017, prevedendo che limitatamente agli anni 2021 e 2022, il credito d'imposta è concesso nella misura unica del 50% del valore degli investimenti effettuati, e in ogni caso nei limiti dei regolamenti dell'Unione Europea, entro il limite massimo di 90 milioni di euro che costituisce tetto di spesa per ciascuno degli anni 2021 e 2022.</p> <p>Il beneficio è concesso:</p> <ul style="list-style-type: none"> - nel limite di 65 milioni di euro per gli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche <i>online</i> e - nel limite di 25 milioni di euro per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato. <p>Ai fini della concessione del credito d'imposta si applicano, per i profili non derogati, le norme recate dal Regolamento di cui al D.P.C.M. 90/2018.</p> <p>Per il 2021, la comunicazione telematica di cui all'articolo 5, comma 1, D.P.C.M. 90/2018, è presentata nel periodo compreso tra il 1° e il 30 settembre del medesimo anno.</p> <p>Le comunicazioni telematiche trasmesse nel periodo compreso tra il 1° e il 31 marzo 2021 restano comunque valide.</p>
<p>Articolo 68, commi 1-2</p>	<p>Innalzamento aliquota compensativa suini e bovini</p> <p>Per l'anno 2021 le percentuali di compensazione di cui all'articolo 34, comma 1, D.P.R. 633/1972, applicabili alle cessioni di animali vivi della specie bovina e suina sono fissate nella misura del 9,5%.</p>
<p>Articolo 68, commi 4 - 8</p>	<p>Sostegno al settore</p> <p>Viene istituito, nello stato di previsione del Mipaaf un fondo, denominato "<i>Fondo per il sostegno del settore bieticolo saccarifero</i>", con una dotazione di 25 milioni di euro per l'anno 2021, per sostenere interventi di aiuto per ha coltivato a barbabietola da zucchero.</p> <p>L'aiuto è determinato sulla base delle superfici coltivate a barbabietola da zucchero risultate ammissibili nel quadro del regime di aiuto di base di cui al Regolamento (UE) 1307/2013 e in relazione alle quali siano state presentate domande di aiuto dallo stesso produttore nell'anno 2021.</p> <p>L'aiuto è erogato a favore dei produttori di barbabietola da zucchero, mediante il versamento di un acconto pari all'80% dell'importo richiesto e del saldo al termine delle verifiche di ammissibilità.</p> <p>All'erogazione dell'acconto si applica l'articolo 78, comma 1-<i>quater</i>, D.L. 18/2020.</p> <p>Con decreto Mipaaf, da emanarsi entro 20 giorni decorrenti dal 26 maggio 2021, sono definiti i criteri e le modalità di attuazione del Fondo.</p> <p>Gli aiuti devono essere stabiliti anche nel rispetto di quanto previsto dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020, C (2020) 91 I/01, recante "<i>Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19</i>".</p>
<p>Articolo 68, comma 9</p>	<p>Imprenditoria femminile</p>

	<p>Al fine di favorire l'imprenditoria femminile in agricoltura, viene modificato l'articolo 10-bis, comma 2, lettera c), D.Lgs. 185/2000, estendendo anche alle imprese "rosa" le agevolazioni previste.</p>
<p>Articolo 68, commi 10 - 11</p>	<p>Lavoratori agriturismi</p> <p>Fatti salvi i criteri di cui all'articolo 2135, cod. civ., per il rispetto della prevalenza dell'attività agricola principale, gli addetti di cui all'articolo 2, comma 2, L. 96/2006, sono considerati lavoratori agricoli anche ai fini della valutazione del rapporto di connessione tra attività agricola e attività agrituristica.</p> <p>Viene, inoltre, modificato l'articolo 4, comma 2, L. 96/2006 eliminando, ai fini della verifica della connessione, il riferimento al tempo di lavoro necessario all'esercizio delle stesse attività.</p>
<p>Articolo 68, commi 13-14</p>	<p>Anticipazione titoli Pac</p> <p>Intervenendo sull'articolo 10-ter, D.L. 27/2019, viene previsto che, allo scopo di alleviare le gravi difficoltà finanziarie degli agricoltori determinate dalle avverse condizioni meteorologiche, da gravi emergenze sanitarie e fitosanitarie ovvero da gravi perturbazioni di mercato, è autorizzata la corresponsione, entro il 31 luglio di ciascun anno, fino al persistere della situazione di crisi determinatasi, di un'anticipazione da parte degli OP riconosciuti sulle somme oggetto di domanda nell'ambito dei regimi di sostegno previsti dalla Pac.</p> <p>Inoltre, in vigore del "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19", l'anticipazione può essere concessa agli agricoltori applicando i tassi di interesse di mercato definiti in base ai tassi di riferimento stabiliti ai sensi della comunicazione della Commissione Europea 2008/C14/02 e pertanto non comporta elementi di aiuto di Stato. Tali interessi sono compensati agli agricoltori mediante una sovvenzione diretta che costituisce aiuto di Stato notificato ai sensi dell'articolo 107, § 3, lettera b), Tfeue, sulla base della sezione 3.1 della comunicazione della Commissione Europea "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19" nei limiti del massimale previsto per ciascuna impresa operante nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli di cui al punto 23 del medesimo "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19".</p>
<p>Articolo 69, commi 1 - 5</p>	<p>Indennità per i lavoratori del settore agricolo</p> <p>Agli operai agricoli a tempo determinato che, nel 2020, hanno effettuato almeno 50 giornate effettive di attività di lavoro agricolo, è riconosciuta un'indennità <i>una tantum</i> pari a 800 euro.</p> <p>A tal fine, alla data di presentazione della domanda, non devono essere in alcuna delle seguenti condizioni:</p> <p>a) titolari di contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, con esclusione del contratto di lavoro intermittente senza diritto all'indennità di disponibilità ai sensi dell'articolo 13, comma 4, D.Lgs. 81/2015;</p> <p>b) titolari di pensione.</p> <p>L'indennità:</p> <p>a) non concorre alla formazione del reddito;</p>

	<p>b) è incompatibile con l'intervenuta riscossione, al 26 maggio 2021:</p> <ul style="list-style-type: none"> - del reddito di cittadinanza ex D.L. 4/2019; - del reddito di emergenza di cui all'articolo 82, D.L. 34/2020; - del reddito di emergenza di cui all'articolo 12, D.L. 41/2021; <p>c) non è cumulabile con le altre misure previste dall'articolo 10, D.L. 41/2021;</p> <p>d) è cumulabile con l'assegno ordinario di invalidità di cui alla L. 222/1984.</p> <p>La domanda è presentata all'Inps entro il 30 giugno 2021 tramite modello di domanda predisposto dal medesimo Istituto e presentato secondo le modalità stabilite dallo stesso che provvederà anche all'erogazione nel limite di spesa complessivo di 448 milioni di euro per l'anno 2021.</p>
<p>Articolo 69, commi 6 - 7</p>	<p>Indennità per i lavoratori del settore della pesca</p> <p>I pescatori autonomi, compresi i soci di cooperative, che esercitano professionalmente la pesca in acque marittime, interne e lagunari, di cui alla L. 250/1958, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, a esclusione della gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995, è riconosciuta un'indennità <i>una tantum</i> di 950 euro.</p> <p>L'indennità non concorre alla formazione del reddito ed è erogata dall'Inps, previa domanda, nel limite di spesa complessivo di 3,8 milioni di euro per l'anno 2021.</p>
<p>Articolo 70</p>	<p>Esonero contributivo a favore delle filiere agricole appartenenti ai settori agrituristico e vitivinicolo</p> <p>Al fine di assicurare la tutela produttiva e occupazionale delle filiere agricole appartenenti ai settori agrituristico e vitivinicolo e contenere gli effetti negativi del perdurare dell'epidemia da Covid-19, alle aziende appartenenti alle predette filiere, ivi incluse le aziende produttrici di vino e birra, come individuate dai codici ATECO di cui alla tabella E allegata, 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 febbraio 2021.</p> <p>L'esonero è riconosciuto nei limiti della contribuzione dovuta al netto di altre agevolazioni o riduzioni delle aliquote di finanziamento della previdenza obbligatoria, previste dalla normativa vigente e spettanti nel periodo di riferimento dell'esonero.</p> <p>Parimenti, l'esonero è riconosciuto agli Iap, ai coltivatori diretti, ai mezzadri e ai coloni, con riferimento alla contribuzione dovuta per il mese di febbraio 2021.</p> <p>Per l'esonero resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.</p> <p>L'esonero è riconosciuto nel rispetto della disciplina dell'Unione Europea in materia di aiuti di Stato, in particolare ai sensi delle Sezioni 3.1 e 3.12 della Comunicazione della Commissione europea recante un "<i>Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19</i>" e nei limiti ed alle condizioni di cui alla medesima Comunicazione.</p>
<p>Articolo 71</p>	<p>Interventi per la ripresa economica e produttiva delle imprese agricole danneggiate dalle avversità atmosferiche</p> <p>Le imprese agricole che hanno subito danni dalle gelate e brinate eccezionali verificatesi nel mese di aprile 2021 e che, al verificarsi dell'evento, non beneficiavano della copertura recata da polizze assicurative a fronte del rischio gelo brina, possono</p>

	<p>accedere agli interventi previsti per favorire la ripresa dell'attività economica e produttiva di cui all'articolo 5, D.Lgs. 102/2004.</p>
<p>Articolo 76</p>	<p>Subentro Agenzia delle entrate-riscossione a Riscossione Sicilia Spa</p> <p>In attuazione di quanto previsto con l'articolo 1, comma 1090, L. 178/2020, con decorrenza dal 30 settembre 2021, viene sciolta Riscossione Sicilia Spa e, a decorrere dal 1° ottobre 2021, secondo quanto previsto dalla L.R. Siciliana 9/2021, l'esercizio delle funzioni relative alla riscossione di cui all'articolo 2, comma 2, L.R. 19/2005, è affidato all'Agenzia delle entrate ed è svolto dall'Agenzia delle entrate-Riscossione che, dalla stessa data, vi provvede, nel territorio della Regione, anche relativamente alle entrate non spettanti a quest'ultima.</p>



Euroconference
Editoria

! « (**NUOVA USCITA**) »
APRILE 2021

Aggiornato a marzo con i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate



SUPERBONUS: COME
FUNZIONA E COME
OTTIMIZZARE L'AGEVOLAZIONE

Autore: Sergio Pellegrino

Prezzi di listino	Versione cartacea	Versione eBook
	€ 30,00	€ 25,00 + IVA 4%

ACQUISTA ORA

La circolare tributaria n. 21/2021

La conversione del Decreto Sostegni

di Centro studi tributari

È stata pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 120 del 21 maggio 2021, la L. 69/2021, di conversione del D.L. 41/2021, il c.d. Decreto Sostegno, primo intervento del nuovo Governo a supporto del sistema economico ancora inciso dalla crisi economica dovuta alla pandemia da Covid-19.

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

Articolo	Contenuto
Articolo 01	<p>Proroga del termine per l'Irap erroneamente non versata</p> <p>In sede di conversione in legge è stata prevista la proroga al 30 settembre 2021 rispetto all'originario 30 aprile 2021, del termine per il versamento, senza sanzioni e interessi, dell'Irap non versata e sospesa ex articolo 24, D.L. 34/2020 (c.d. Decreto Rilancio), nei casi di errata applicazione delle disposizioni relative alla determinazione dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione Europea sul "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".</p> <p>L'articolo 24, D.L. 34/2020, ha stabilito che le imprese, con un volume di ricavi non superiore a 250 milioni, e i lavoratori autonomi, con un corrispondente volume di compensi, non sono tenuti al versamento del saldo dell'Irap 2019 né della prima rata dell'acconto per il 2020. Resta fermo l'obbligo di versamento degli acconti per il periodo di imposta 2019.</p>
<p>Articolo 1, commi 1-9</p>	<p>Contributo a fondo perduto</p> <p>Viene previsto un nuovo contributo a fondo perduto nei confronti dei soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> - titolari di partita Iva; - residenti o stabiliti nel territorio dello Stato e - che svolgono attività di impresa, arte o professione o producono reddito agrario a condizione che il reddito agrario e i ricavi non siano superiori a 10 milioni di euro nel periodo di imposta 2019. <p>Il contributo, tuttavia, non spetta:</p> <ul style="list-style-type: none"> - soggetti la cui attività risulta cessata al 23 marzo 2021; - soggetti che hanno attivato la partita Iva a decorrere dal 23 marzo 2021; - enti pubblici ex articolo 74, Tuir; - intermediari finanziari e società di partecipazione ex articolo 162-bis, Tuir. <p>Condizione per poter fruire del contributo è che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi per l'anno 2020 abbia registrato un calo di almeno il 30%</p>

	<p>rispetto al 2019. A tal fine si deve aver riguardo alla data di effettuazione dell'operazione di cessione dei beni o di prestazione dei servizi.</p> <p>I soggetti che hanno aperto la partita Iva nel 2019 hanno comunque diritto al contributo. Il contributo viene determinato applicando al calo di fatturato medio mensile le seguenti percentuali:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 60% in caso di reddito agrario, ricavi o compensi entro 100.000 euro; - 50% in caso di reddito agrario, ricavi o compensi tra 100.001 e 400.000 euro; - 40% in caso di reddito agrario, ricavi o compensi tra 400.002 e 1 milione di euro; - 30% in caso di reddito agrario, ricavi o compensi tra 1.000.001 e 5 milioni di euro; - 20% in caso di reddito agrario, ricavi o compensi oltre 5 milioni di euro. <p>È previsto un contributo minimo, anche per coloro che hanno attivato la partita Iva nel 2020, pari a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 1.000 euro per le persone fisiche e - 2.000 euro per gli altri soggetti. <p>Il contributo:</p> <ul style="list-style-type: none"> - non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi; - non rileva altresì ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir e - non concorre alla formazione del valore della produzione netta Irap. <p>È previsto che in alternativa alla liquidità, il contributo può essere riconosciuto, quale scelta irrevocabile del contribuente, nella sua totalità come credito di imposta, utilizzabile solo in compensazione. A tal fine, non si applicano i limiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> - articolo 31, comma 1, D.L. 78/2010; - articolo 34, L. 388/2000 e - articolo 1, comma 53, L. 244/2007. <p>Ai fini della fruizione è necessario presentare all'Agenzia delle entrate, esclusivamente in via telematica, anche tramite intermediari abilitati, una domanda indicante il possesso dei requisiti, nel termine di 60 giorni dall'avvio della procedura come individuata con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate da emanarsi.</p> <p>Per effetto dell'introduzione del comma 5-<i>bis</i>, viene espressamente previsto che il contributo non può essere pignorato.</p> <p>In quanto compatibili, si rendono applicabili le disposizioni di cui all'articolo 25, commi 9-14, D.L. 34/2020 in riferimento a modalità di erogazione, regime sanzionatorio e attività di controllo.</p>
<p>Articolo 1, comma 10</p>	<p>Rinvio bozze registri Iva</p> <p>Modificando l'articolo 4, comma 1, D.Lgs. 127/2015, viene posticipato alle operazioni Iva effettuate a decorrere dal 1° luglio 2021 l'avvio sperimentale del processo che prevede la predisposizione delle bozze dei registri Iva e delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva da parte dell'Agenzia delle entrate.</p> <p>Per effetto della soppressione della lettera c) del comma q, viene soppresso l'obbligo di inserire nell'area riservata del sito <i>internet</i> dell'Agenzia delle entrate, accessibile a tutti i soggetti passivi Iva, residenti o stabiliti in Italia la dichiarazione annuale Iva</p> <p>Per effetto del nuovo comma 1-<i>bis</i> viene previsto che, solo a partire dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022, l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione, oltre alle</p>

	<p>bozze dei registri Iva e delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva, anche la bozza della dichiarazione annuale Iva.</p>
<p>Articolo 1, comma 11</p>	<p>Abrogazione e rimodulazione di alcuni contributi</p> <p>Vengono abrogati i contributi a fondo perduto di cui all'articolo 1, commi 14-<i>bis</i> e 14-<i>ter</i>, D.L. 137/2020, previsti per gli operatori con sede nei centri commerciali e degli operatori delle produzioni industriali del comparto alimentare e delle bevande.</p> <p>Il contributo a fondo perduto di cui all'articolo 59, comma 1, lettera a), D.L. 104/2020, introdotto per le attività economiche e commerciali nei centri storici è limitato ai Comuni con popolazione superiore a 10.000 abitanti ove sono situati santuari religiosi che, in base all'ultima rilevazione resa disponibile da parte delle P.A. competenti per la raccolta e l'elaborazione di dati statistici, abbiano registrato presenze turistiche di cittadini residenti in Paesi esteri in numero almeno 3 volte superiore a quello dei residenti nei Comuni stessi.</p>
<p>Articolo 1, commi 13-17</p>	<p>Utilizzo degli aiuti rispetto alle previsioni comunitarie</p> <p>Vengono disciplinate le condizioni per fruire di alcune misure di aiuto autorizzate dalla Commissione Europea, o per le quali è necessaria l'autorizzazione della Commissione Europea, sulla base delle Sezioni 3.1 (<i>"Aiuti di importo limitato"</i>) e 3.12 (<i>"Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti"</i>) della Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final recante il <i>"Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19"</i>, e successive modifiche.</p> <p>Scopo è permettere alle imprese, di poter fruire degli aiuti anche sulla base della Sezione 3.12, ove ne ricorrano i presupposti, quando i massimali previsti dalla Sezione 3.1 sono insufficienti e pregiudicherebbero pertanto l'effettivo diritto alla fruizione degli aiuti ammissibili sulla base della normativa nazionale.</p> <p>Nello specifico:</p> <ul style="list-style-type: none"> - il comma 13 prevede che la disposizione si applica alle misure di agevolazione elencate, che sono state autorizzate dalla Commissione Europea o per le quali è necessaria una procedura di autorizzazione da parte della Commissione Europea, alle condizioni e nei limiti previsti dalle Sezioni 3.1 e 3.12 del Quadro temporaneo; - il comma 14 chiarisce che rilevano le condizioni della Sezione 3.1 per le imprese beneficiarie che rispettano limiti e condizioni ivi contenute; - il comma 15 prevede che per le imprese beneficiarie che intendono avvalersi dei limiti e delle condizioni della Sezione 3.12, e in particolare del massimale ivi consentito, rilevano le condizioni di tale Sezione, ricorrendone i presupposti. A tal fine, per consentire la verifica del rispetto delle condizioni, è prevista la presentazione da parte dell'impresa di un'autodichiarazione con la quale si attesta la sussistenza delle condizioni del § 87 della Sezione 3.12; - il comma 16 demanda l'individuazione delle modalità attuative di quanto sopra a un decreto Mef e - il comma 17 chiarisce che ai fini della disposizione si applica la definizione di impresa unica contenuta nella disciplina europea sugli aiuti di Stato <i>"de minimis"</i>.

<p>Articolo 1, comma 17-bis</p>	<p>Compensazione cartelle con crediti verso la P.A. In sede di conversione è stato introdotto il comma 17-<i>bis</i>, prevedendo la possibilità di versare, per l'anno 2021, le somme relative ai carichi affidati all'agente di riscossione entro il 31 ottobre 2021 mediante la c.d. "<i>compensazione straordinaria</i>" con i crediti debitamente certificati, non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati dalle imprese nei confronti della P.A. per somministrazione, forniture, appalti e servizi, anche professionali.</p>
<p>Articolo 1-bis</p>	<p>Rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni In sede di conversione in legge viene aggiunto il comma aggiunge all'articolo 110, D.L. 104/2020, il comma 4-<i>bis</i> con cui viene concessa la possibilità di effettuare la rivalutazione nel corso di 2 esercizi, e cioè nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 o nel bilancio relativo all'esercizio immediatamente successivo. In questa seconda ipotesi la rivalutazione è consentita solamente con riferimento ai beni non rivalutati nel bilancio precedente, senza la possibilità di affrancamento del saldo attivo (ovvero senza l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'Irap e delle addizionali nella misura del 10%, ai sensi del comma 3 dell'articolo 110) né degli altri effetti fiscali.</p>
<p>Articolo 1-ter</p>	<p>Contributo a fondo perduto per le start up Viene introdotto, in sede di conversione, per il solo 2021, un contributo a fondo perduto, per i titolari di reddito d'impresa che hanno attivato la partita Iva dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, la cui attività d'impresa, in base alle risultanze del Registro Imprese tenuto presso la CCIAA, è iniziata nel corso del 2019, ai quali non spetta il contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1. Ai fini della fruizione è necessario: - che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 non sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019; - che siano rispettati gli altri requisiti e le altre condizioni previsti dall'articolo 1. Il contributo spetta nella misura massima di 1.000 euro. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'articolo 1. I contributi a fondo perduto sono concessi nel limite di spesa di 20 milioni di euro per l'anno 2021. Con decreto Mef saranno stabiliti i criteri e le modalità di attuazione.</p>
<p>Articolo 2</p>	<p>Sostegno ai Comuni dei comprensori sciistici A fronte della mancata apertura al pubblico della stagione sciistica invernale 2020/2021 è istituito nello stato di previsione del Ministero del turismo un fondo con una dotazione di 700 milioni di euro per l'anno 2021 destinato alla concessione di contributi in favore di soggetti esercenti attività di impresa di vendita di beni o servizi al pubblico, svolte nei Comuni ubicati all'interno di comprensori sciistici. Le risorse sono così ripartite: a) 430 milioni di euro in favore degli esercenti attività di impianti di risalita a fune con un contributo stabilito nella misura del 70% dell'importo corrispondente alla media dei</p>

	<p>ricavi di biglietteria negli anni 2017-2019 come risultanti dai relativi bilanci di esercizio depositati, ridotta al 70% per l'incidenza dei costi fissi sostenuti;</p> <p>b) 40 milioni di euro in favore dei maestri di sci iscritti negli appositi albi professionali e delle scuole di sci presso le quali i medesimi maestri di sci risultano operanti. Gli importi sono distribuiti alle singole Regioni e Province autonome di Trento e di Bolzano in base al numero degli iscritti negli albi professionali regionali e provinciali alla data del 14 febbraio 2021. Regioni e Province autonome di Trento e di Bolzano provvedono con proprio provvedimento a definire criteri e modalità di assegnazione dei contributi ai beneficiari;</p> <p>c) 230 milioni di euro alle Regioni e alle Province autonome di Trento e di Bolzano, in base alla tabella di riparto di cui all'allegato A al presente decreto, per essere erogati in favore delle imprese turistiche, come definite ai sensi dell'articolo 4 del codice di cui all'allegato 1 al D.Lgs. 79/2011, localizzate nei Comuni ubicati all'interno di comprensori sciistici.</p> <p>Il contributo:</p> <ul style="list-style-type: none"> - non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi; - non rileva altresì ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir e - non concorre alla formazione del valore della produzione netta Irap. <p>In alternativa, a scelta irrevocabile del contribuente, il contributo a fondo perduto è riconosciuto nella sua totalità sotto forma di credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997. In questo caso non si applicano i limiti di cui all'articolo 31, comma 1, D.L. 78/2010, all'articolo 34, L. 388/2000 e all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007.</p> <p>Il contributo in favore dei maestri di sci non è cumulabile con le indennità di cui all'articolo 10.</p> <p>I contributi sono riconosciuti ed erogati in conformità al «<i>Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19</i>».</p>
<p>Articolo 3</p>	<p>Incremento fondo autonomi</p> <p>Il comma 1 eleva a 2.500 milioni di euro (incremento pari a 1.500 milioni di euro) la dotazione finanziaria iniziale del Fondo per l'esonero dei contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi e dai professionisti, 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>Il beneficio è concesso ai sensi della sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione Europea recante un «<i>Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19</i>».</p>
<p>Articolo 4, comma 1</p>	<p>Sospensione termini riscossione</p> <p>Viene modificato l'articolo 68, D.L. 18/2020 differendo al 30 aprile 2021 (rispetto al 28 febbraio 2021) la data finale del periodo di sospensione dei termini di versamento, derivanti da cartelle di pagamento, nonché dagli avvisi esecutivi previsti dalla legge (comprendenti gli avvisi di accertamento emessi dall'Agenzia delle entrate, nonché gli avvisi di addebito dell'Inps), relativi alle entrate tributarie e non.</p>

	<p>Viene prorogato il termine ultimo per il versamento integrale delle rate in scadenza nel 2020 delle somme dovute per le definizioni c.d. rottamazione-<i>ter</i>, rottamazione risorse proprie UE e c.d. “saldo e stralcio”, al:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 31 luglio 2021, per le rate in scadenza il 28 febbraio, il 31 marzo, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre 2020; - 30 novembre 2021, per le rate in scadenza il 28 febbraio, il 31 marzo, il 31 maggio e il 31 luglio 2021. <p>È previsto, inoltre, che l'effetto di inefficacia delle predette definizioni per mancato tempestivo pagamento anche di una sola rata non si produce nei casi di tardività non superiore a 5 giorni.</p> <p>Vengono modificati i termini per la presentazione, da parte dell'agente della riscossione, delle comunicazioni di inesigibilità che diventano:</p> <ul style="list-style-type: none"> - se affidate nel 2018 il 31 dicembre 2023; - se affidate nel 2019 il 31 dicembre 2024; - se affidate nel 2020 il 31 dicembre 2025 e - se affidate nel 2021 il 31 dicembre 2026. <p>Viene, infine, integralmente sostituito il comma 4-<i>bis</i>, articolo 68, D.L. 18/2020 per tener conto del prolungamento della sospensione della riscossione, prevedendo, con riferimento ai carichi, relativi alle entrate tributarie e non tributarie, affidati all'agente della riscossione durante tale periodo di sospensione e, successivamente, fino alla data del 31 dicembre 2021, nonché, anche se affidati dopo lo stesso 31 dicembre 2021, a quelli relativi alle dichiarazioni di cui all'articolo 157, comma 3, lettere a), b), e c), D.L. 34/2020, riguardanti rispettivamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - i controlli automatici delle dichiarazioni dei redditi e Iva anno 2018; - le somme dovute per le dichiarazioni del sostituto d'imposta, anno 2017, per le indennità di fine rapporto e prestazioni pensionistiche e quelle relative ai controlli formali per le dichiarazioni dei redditi per gli anni 2017 e 2018; - la proroga di 12 mesi del termine di notifica della cartella di pagamento di cui all'articolo 19, comma 2, lettera a), D.Lgs. 112/1999, ai fini del riconoscimento del diritto al discarico delle somme iscritte a ruolo; - la proroga di 24 mesi dei termini di decadenza e prescrizione riguardanti le suddette entrate.
<p>Articolo 4, comma 2</p>	<p>Sospensione pignoramento stipendi e pensioni</p> <p>Viene prorogata al 30 aprile 2021 la sospensione degli obblighi derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati prima della stessa data dall'agente della riscossione e dai terzi a cui sono affidati, anche disgiuntamente, l'accertamento e la riscossione dei tributi e di tutte le entrate, aventi a oggetto le somme dovute a titolo di stipendio, salario, altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento, nonché a titolo di pensione, di indennità che tengono luogo di pensione, o di assegni di quiescenza. Tali somme non sono sottoposte al vincolo di indisponibilità e il terzo pignorato le rende fruibili al debitore esecutato, anche in presenza di assegnazione disposta con provvedimento del giudice dell'esecuzione. Restano fermi gli accantonamenti effettuati prima del 19 maggio 2020 e restano</p>

	<p>definitivamente acquisite e non sono rimborsate le somme accreditate, anteriormente alla stessa data, all'agente della riscossione e ai soggetti di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), D.Lgs. 446/1997.</p>
<p>Articolo 4, comma 3</p>	<p>Attività agente della riscossione 1° marzo – 23 marzo</p> <p>Viene previsto che in riferimento la periodo 1° marzo – 23 marzo:</p> <ul style="list-style-type: none"> - sono salvi gli atti e i provvedimenti adottati e gli adempimenti svolti dall'agente della riscossione nel periodo dal 1° marzo – 23 marzo 2021 e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base degli stessi; - restano acquisiti, per quanto attiene ai versamenti eventualmente eseguiti nello stesso periodo, gli interessi di mora corrisposti ex articolo 30, comma 1, D.P.R. 602/1973 ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive corrisposti ex articolo 27, comma 1, D.Lgs. 46/1999; - agli accantonamenti effettuati e alle somme accreditate all'agente della riscossione e ai soggetti di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), D.Lgs. 446/1997 si applicano le disposizioni dell'articolo 152, comma 1, terzo periodo, D.L. 34/2020, con la conseguenza che i primi restano fermi e le seconde restano definitivamente acquisite e non sono rimborsate; - alle verifiche di cui all'articolo 48-bis, comma 1, D.P.R. 602/1973, per le quali l'agente della riscossione non abbia già notificato l'ordine di versamento previsto dall'articolo 72-bis, D.P.R. 602/1973, si applicano le disposizioni dell'articolo 153, comma 1, secondo periodo, D.L. 34/2020, con la conseguenza che tali verifiche restano prive di qualunque effetto e i soggetti pubblici di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. 165/2001 provvedono a effettuare il pagamento a favore del beneficiario.
<p>Articolo 4, commi 4-9</p>	<p>Rottamazione cartelle</p> <p>Sono automaticamente annullati tutti i debiti di importo residuo, al 23 marzo 2021, fino a 5.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010, anche se ricompresi nelle definizioni agevolate relative ai debiti affidati all'agente della riscossione dal 2000 al 2017, se relativi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - alle persone fisiche con un reddito imponibile per il 2019 fino a 30.000 euro; - ai soggetti diversi dalle persone fisiche con un reddito imponibile, nel periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2019, fino a 30.000 euro. <p>Lo stralcio riguarda i carichi affidati agli agenti della riscossione da qualunque ente creditore, pubblico e privato, che sia ricorso all'utilizzo del sistema di riscossione a mezzo ruolo, fatti salvi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - i carichi concernenti le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato dichiarati illegali; - i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti e - le multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna; - le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, § 1, lettera a), decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, e 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e all'Iva riscossa all'importazione.

	<p>Con decreto Mef, da emanarsi entro 30 giorni dalla data di conversione in legge del decreto, saranno stabilite modalità e date dell'annullamento dei debiti, del relativo scarico e della conseguente eliminazione dalle scritture patrimoniali degli enti creditori, con previsione che non si applichino le disposizioni in tema di scarico per inesigibilità dei carichi iscritti a ruolo e, fatti salvi i casi di dolo, non si proceda a giudizio di responsabilità amministrativo e contabile.</p> <p>Fino a tale data, sono sospesi:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. la riscossione di tutti i debiti di importo residuo, al 23 marzo 2021, fino a 5.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010; 2. i relativi termini di prescrizione. <p>Infine, restano ferme le disposizioni di cui all'articolo 4, D.L. 119/2018, relativo allo stralcio dei debiti di importo residuo, alla data del 24 ottobre 2018, fino a 1.000 euro affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2010.</p>
<p>Articolo 4, comma 10</p>	<p>Ridefinizione controllo e scarico crediti non riscossi</p> <p>Viene previsto che il Mef, entro 60 giorni decorrenti dal 23 marzo 2021, dovrà comunicare alle Camere una relazione contenente i criteri per poter procedere a una revisione del meccanismo di controllo e di scarico dei crediti non riscossi.</p>
<p>Articolo 5, commi 1-11</p>	<p>Definizione somme da controllo automatizzato</p> <p>I titolari di partita Iva attiva al 23 marzo 2021, che hanno subito una riduzione maggiore del 30% del volume d'affari dell'anno 2020 rispetto al volume d'affari dell'anno precedente, come risultante dalle dichiarazioni annuali Iva presentate entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale per il periodo d'imposta 2020 (per i soggetti non tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale Iva si prende a riferimento l'ammontare dei ricavi o compensi risultante dalle dichiarazioni dei redditi) possono definire in via agevolata le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, richieste con le comunicazioni previste dagli articoli 36-bis, D.P.R. 600/1973 e 54-bis, D.P.R. 633/1972:</p> <ul style="list-style-type: none"> - elaborate entro il 31 dicembre 2020 e non inviate per effetto della sospensione disposta dall'articolo 157, D.L. 34/2020, con riferimento alle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017; - elaborate entro il 31 dicembre 2021, con riferimento alle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018. <p>Sarà l'Agenzia delle entrate a individuare i soggetti e inviare, tramite pec, la proposta di definizione con l'indicazione dell'importo consistente nelle imposte, nei relativi interessi e contributi previdenziali, ed escluse le sanzioni e le somme aggiuntive.</p> <p>Il versamento deve essere effettuato nei termini e secondo le modalità di cui al D.Lgs. 462/1997. In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme dovute, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.</p>

	<p>Le eventuali somme versate fino a concorrenza dei debiti definibili, anche anteriormente alla definizione, restano definitivamente acquisite, non sono rimborsabili, nè utilizzabili in compensazione per il versamento del debito residuo.</p> <p>In considerazione delle tempistiche necessarie per elaborare le comunicazioni e gestire le proposte di definizione per le annualità interessate, i termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento di cui all'articolo 25, comma 1, lettera a), D.P.R. 602/1973 (ordinariamente prevista entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione) sono prorogati di un anno per le dichiarazioni presentate nel 2019.</p> <p>Con uno o più provvedimenti direttoriali saranno adottate le ulteriori disposizioni necessarie.</p>
<p>Articolo 5, commi 12-13</p>	<p>Ulteriori proroghe sospensione</p> <p>In considerazione del persistere dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 e dei relativi effetti socioeconomici:</p> <ul style="list-style-type: none"> - viene prorogata al 30 aprile 2021 la sospensione della compensazione tra credito d'imposta e debito iscritto a ruolo, già prevista per il 2020 dall'articolo 145, D.L. 34/2020; - viene prorogata fino al 31 gennaio 2022 il termine finale della sospensione disposta dall'articolo 67, comma 1, D.L. 18/2020 per la notifica degli atti e per l'esecuzione dei provvedimenti di sospensione della licenza/autorizzazione amministrativa all'esercizio dell'attività o della iscrizione ad albi e ordini professionali, in conseguenza di violazioni in materia di certificazione dei ricavi o dei compensi. <p>Sono fatti salvi gli effetti degli atti e dei provvedimenti già emessi ai sensi dell'articolo 151, comma 1, D.L. 34/2020.</p>
<p>Articolo 5, comma 14</p>	<p>Crisi di impresa e differimento segnalazione Agenzia delle entrate</p> <p>Viene differita di un anno la decorrenza dell'obbligo di segnalazione previsto a carico dall'Agenzia delle entrate dall'articolo 15, comma 7, D.Lgs. 14/2019 (Codice della crisi d'impresa), la cui decorrenza è fissata, a norma del medesimo comma 7, con riferimento alle comunicazioni della liquidazione periodica Iva relative al primo trimestre dell'anno d'imposta successivo all'entrata in vigore del Codice della crisi d'impresa, differita al 1° settembre 2021 dall'articolo 5, D.L. 23/2020.</p>
<p>Articolo 5, comma 15</p>	<p>Proroga versamento web tax</p> <p>Viene prorogata al 16 maggio di ciascun anno il versamento dell'imposta sui servizi digitali, e, al 30 giugno di ciascun anno, la presentazione della dichiarazione annuale.</p> <p>Inoltre, in sede di prima applicazione dell'imposta sui servizi digitali, i soggetti obbligati possano effettuare il versamento dell'ammontare dovuto per il 2020 entro il 16 maggio 2021 (anziché entro il 16 marzo 2021) e presentare la relativa dichiarazione entro il 30 giugno 2021 (anziché entro il 30 aprile 2021).</p>
<p>Articolo 5, commi 15-bis – 15-ter</p>	<p>Recupero credito contributo acquisto ciclomotori e motorini</p> <p>In sede di conversione in legge, viene previsto che per quanto riguarda il contributo, introdotto con L. 145/2018, per l'acquisto di ciclomotori e motorini, viene rimborsato al venditore dalle imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo che lo recuperano in forma di credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi</p>

	<p>dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, senza applicazione dei limiti di cui all'articolo 34, L. 388/2000 e articolo 1, comma 53, L. 244/2007.</p> <p>Con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro 30 giorni dal 22 maggio 2021, sono definite le modalità attuative.</p>
<p>Articolo 5, comma 16</p>	<p>Conservazione digitale documenti tributari</p> <p>Con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, l'adempimento di cui all'articolo 3, comma 3, D.M. 17 giugno 2014, si considerato tempestivo se effettuato, al massimo, nei 3 mesi successivi al termine di cui al predetto articolo 7, comma 4-ter, D.L. 357/1994 (la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi meccanografici è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei, nei termini di legge, dei dati relativi all'esercizio per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre 3 mesi).</p> <p>In particolare, per i soggetti con il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (il cui termine di presentazione della dichiarazione dei redditi è spirato il 10 dicembre 2020), il processo di conservazione dei documenti informatici deve avvenire, al massimo, entro il termine del 10 giugno 2021 (ossia nei 6 mesi successivi alla citata scadenza del 10 dicembre 2020).</p>
<p>Articolo 5, commi 19-22</p>	<p>Dichiarazione dei redditi precompilata</p> <p>Con effetti esclusivamente per l'anno 2021, vengono differiti i termini relativi alla dichiarazione dei redditi precompilata 2021.</p> <p>In particolare, è previsto il differimento</p> <ul style="list-style-type: none"> - al 31 marzo 2021 il termine per l'invio da parte dei sostituti delle certificazioni uniche e il termine per la scelta da parte del sostituto del soggetto per il tramite del quale sono rese disponibili le comunicazioni del risultato finale delle dichiarazioni; - al 31 marzo 2021 il termine entro cui i sostituti d'imposta devono consegnare le certificazioni uniche agli interessati. <p>Inoltre, la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate, da parte dei soggetti terzi, dei dati relativi a oneri e spese sostenuti dai contribuenti nell'anno precedente, delle spese sanitarie rimborsate nonché degli altri dati riguardanti deduzioni o detrazioni, con scadenza al 16 marzo, è effettuata entro il 31 marzo 2021.</p> <p>Infine, slitta al 10 maggio 2021 il termine entro cui l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei contribuenti la dichiarazione dei redditi precompilata.</p>
<p>Articolo 5, comma 22-bis</p>	<p>Proroga versamento accise tabacchi</p> <p>In sede di conversione in legge, viene previsto che i soggetti obbligati al pagamento dell'accisa sui prodotti da fumo e sui tabacchi da inalazione senza combustione, nonché dell'imposta di consumo sui prodotti liquidi da inalazione e sui prodotti accessori ai tabacchi da fumo, possono versare gli importi dovuti per il periodo contabile del mese di giugno 2021 entro il 30 novembre 2021, con debenza degli interessi legali calcolati giorno per giorno.</p>
<p>Articolo 5-bis</p>	<p>Rivalutazione beni settore alberghiero e termale</p> <p>Con una norma di interpretazione autentica dell'articolo 6-bis, D.L. 23/2020, viene disposto che la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 in favore delle imprese ed enti</p>

	<p>operanti nei settori alberghiero e termale, anche con riferimento agli immobili a destinazione alberghiera concessi in locazione o affitto di azienda a soggetti operanti nei settori alberghiero e termale, nonché per gli immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento.</p> <p>In caso di affitto di azienda la rivalutazione è ammessa a condizione che le quote di ammortamento siano deducibili nella determinazione del reddito del concedente ai sensi dell'articolo 102, comma 8, Tuir.</p> <p>Nel caso di immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento, la destinazione si deduce dai titoli edilizi e in ogni altro caso dalla categoria catastale.</p>
<p>Articolo 6, comma 1</p>	<p>Riduzione costo energia aprile-giugno 2021</p> <p>Viene previsto che per i mesi di aprile, maggio e giugno 2021, l'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente disponga, con propri provvedimenti, ridurrà la spesa sostenuta dalle utenze elettriche connesse in bassa tensione diverse dagli usi domestici, con riferimento alle voci della bolletta identificate come "<i>trasporto e gestione del contatore</i>" e "<i>oneri generali di sistema</i>", rideterminando in via transitoria, le tariffe di distribuzione e di misura dell'energia elettrica nonché le componenti a copertura degli oneri generali di sistema, da applicare tra il 1° aprile e il 30 giugno 2021.</p> <p>I fondi a disposizione ammontano a 600 milioni di euro per l'anno 2021.</p>
<p>Articolo 6, commi 4 - 5</p>	<p>Riduzione canone Rai</p> <p>Viene prevista la riduzione, per l'anno 2021, del canone Rai, in misura pari al 30% in favore delle strutture ricettive nonché di somministrazione e consumo di bevande in locali pubblici o aperti al pubblico.</p> <p>Limitatamente al 2021, sono esonerate dal versamento del canone Rai, le strutture ricettive nonché di somministrazione e consumo di bevande in locali pubblici o aperti al pubblico, comprese le attività similari svolte da Enti del Terzo settore.</p>
<p>Articolo 6-bis</p>	<p>Agevolabile l'Iva non detraibile del superbonus</p> <p>Introducendo il nuovo comma 9-ter all'articolo 119, D.L. 34/2020, viene previsto che l'Iva non detraibile dovuta sulle spese che rilevano ai fini del c.d. superbonus si considera nel calcolo dell'ammontare complessivo ammesso al beneficio, indipendentemente dalla modalità di rilevazione contabile adottata dal contribuente.</p>
<p>Articolo 6-quinquies</p>	<p>Welfare aziendale: raddoppia anche per il 2021 il limite di esenzione per i beni ceduti</p> <p>In sede di conversione in legge, intervenendo sull'articolo 112, comma 1, D.L. 104/2020, viene esteso al 2021, il raddoppio del limite di esenzione dall'Irpef per i beni ceduti e i servizi prestati al lavoratore. Il limite viene quindi elevato a 516,46 euro. Resta fermo che, qualora il valore complessivo dei suddetti beni e servizi sia superiore al limite, l'intero valore concorre a formare il reddito imponibile.</p>
<p>Articolo 6-sexies</p>	<p>Esenzione prima rata Imu</p> <p>In sede di conversione in legge è stata introdotta l'esenzione, per il solo anno 2021, dal versamento della prima rata Imu relativa agli immobili posseduti dai soggetti passivi per i quali ricorrono le condizioni di cui all'articolo 1, commi da 1 a 4.</p> <p>L'esenzione si applica per i soli immobili nei quali i soggetti passivi esercitano le attività di cui siano anche gestori.</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, «<i>Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19</i>», e successive modificazioni.</p>
Articolo 6-septies	<p>Canoni di locazione non percepiti</p> <p>In sede di conversione in legge è stata estesa la detassazione prevista dall'articolo 26, Tuir, per i canoni di locazione non percepiti relativi a contratti di locazione di immobili a uso abitativo stipulati precedentemente al 2020.</p>
Articolo 6-octies	<p>Proroga versamenti Preu</p> <p>Viene rimodulato, in sede di conversione in legge, il versamento del saldo del prelievo erariale unico sugli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettere a) e b), R.D. 773/1931 e del relativo canone concessorio della restante quota del quinto bimestre 2020 così:</p> <ul style="list-style-type: none"> - la quarta rata del 30 aprile 2021 è prorogata al 29 ottobre 2021; - la quinta rata del 31 maggio 2021 è prorogata al 30 novembre 2021; - la sesta rata del 30 giugno 2021 è prorogata al 15 dicembre 2021.
Articolo 8, commi 1 - 8	<p>Nuove disposizioni in materia di trattamenti di integrazione salariale</p> <p>I datori di lavoro privati che sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da Covid-19 possono presentare, per i lavoratori in forza alla data di entrata in vigore del Decreto, domanda di:</p> <p>trattamento ordinario di integrazione salariale ex articoli 19 e 20, D.L. 18/2020, per una durata massima di 13 settimane tra il 1° aprile e il 30 giugno 2021 senza che sia dovuto il contributo addizionale;</p> <ul style="list-style-type: none"> • trattamenti di assegno ordinario e cassa integrazione salariale in deroga ex articoli 19, 21, 22 e 22-quater, D.L. 18/2020, per una durata massima di 28 settimane tra il 1° aprile e il 31 dicembre 2021, senza che sia dovuto alcun contributo addizionale. <p>Il comma 3 fissa il termine decadenziale di presentazione delle domande alla fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa e, in fase di prima applicazione, alla fine del mese successivo a quello di entrata in vigore del Decreto.</p> <p>In sede di conversione in legge, si è stabilito che possano accedere ai trattamenti previsti dal D.L. 41 (in linea generale decorrenti dal 1° aprile 2021) i datori di lavoro che abbiano integralmente fruito dei trattamenti di cui all'articolo 1, comma 300, L. 178/2020, in continuità e anche prima del 1° aprile 2021 (in linea con le interpretazioni recentemente emanate dall'Inps).</p> <p>Il comma 4, in caso di pagamento diretto delle prestazioni da parte dell'Inps, fissa il termine decadenziale, entro il quale il datore di lavoro è tenuto a inviare all'Istituto tutti i dati necessari per il pagamento o per il saldo dell'integrazione salariale, alla 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 fase di prima applicazione, tali termini sono eventualmente spostati entro la fine del mese successivo alla data di entrata in vigore del Decreto). Trascorsi inutilmente tali termini, il pagamento della prestazione e gli oneri a essa connessi rimangono a carico del datore di lavoro inadempiente.</p>

	<p>Con il nuovo comma 3-bis, aggiunto in sede di conversione in legge, si prevede che i termini di decadenza per l'invio delle domande di accesso ai trattamenti di integrazione salariale collegati all'emergenza epidemiologica da Covid-19 e i termini di trasmissione dei dati necessari per il pagamento o per il saldo degli stessi, scaduti nel periodo dal 1° gennaio 2021 al 31 marzo 2021, sono differiti al 30 giugno 2021. Tale rimessione in termini si applica nel limite di spesa di 5 milioni di euro per l'anno 2021, che costituisce tetto di spesa massima: l'Inps provvede al monitoraggio degli oneri al fine di garantire il rispetto del relativo limite di spesa.</p> <p>Il comma 5 prevede che, per le domande di trattamenti di integrazione salariale di cui all'articolo in commento, la trasmissione dei dati necessari al calcolo e alla liquidazione diretta delle integrazioni salariali da parte dell'Inps o al saldo delle anticipazioni delle stesse, nonché l'accredito della relativa contribuzione figurativa, siano effettuati con il nuovo flusso telematico denominato "UniEmens-Cig".</p> <p>Il comma 6, al fine di ottimizzare il pagamento delle integrazioni salariali, prevede che il pagamento di tutte le integrazioni salariali COVID-19 possa essere concesso sia con la modalità di pagamento diretto della prestazione da parte dell'Inps, sia con le modalità ordinarie di pagamento da parte delle imprese, con successivo rimborso da parte dell'Inps.</p> <p>Il comma 7 fissa, nel limite massimo di 1.100 milioni, il finanziamento statale destinato ai Fondi di solidarietà alternativi (artigianato e lavoro in somministrazione) e prevede che tale importo sia assegnato ai rispettivi Fondi con Decreto ministeriale.</p> <p>Il comma 8 si rivolge agli operai agricoli, prevedendo la concessione dei trattamenti di Cisoa per una durata massima di 120 giorni, nel periodo ricompreso tra il 1° aprile e il 31 dicembre 2021, 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 (180 giornate lavorative annuali).</p> <p>Il comma 12 individua i limiti di spesa per i trattamenti di integrazione salariale, demandando all'Inps il compito di provvedere al relativo monitoraggio.</p> <p>Il comma 13 specifica che qualora, a seguito dell'attività di monitoraggio, dovessero emergere economie rispetto alle somme stanziare, le stesse possono essere utilizzate prioritariamente per finanziare eventuali esigenze finanziarie relative a ulteriori tipologie di trattamenti, fermi restando i limiti massimi di durata previsti, ovvero, limitatamente ai datori di lavoro che fruiscono di trattamenti in deroga, i quali abbiano interamente fruito del periodo complessivo di 40 settimane per il 2021 (12+28), per finanziare un'eventuale estensione della durata massima di 28 settimane di cui al comma 2.</p>
<p>Articolo 8, commi 9 - 11</p>	<p>Divieto di licenziamento</p> <p>Il comma 9 dispone il blocco delle procedure di licenziamento individuale e collettivo, nonché di recesso per giustificato motivo oggettivo, fino al 30 giugno 2021, e sospende quelle avviate successivamente al 23 febbraio 2020, fatte salve le ipotesi in cui il personale interessato dal recesso, già impiegato nell'appalto, sia riassunto a seguito di subentro di nuovo appaltatore in forza di Legge, di Ccnl o di clausola del contratto di appalto.</p>

	<p>Il comma 10, per le imprese che possono fruire dei nuovi trattamenti di integrazione salariale con causale Covid-19 diversi dalla Cigo, prevede un ulteriore blocco dei licenziamenti dal 1° luglio al 31 ottobre 2021.</p> <p>Il comma 11 stabilisce che il blocco non si applica nelle ipotesi di licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell'attività dell'impresa oppure dalla cessazione definitiva dell'attività d'impresa conseguente 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 riconosciuta l'indennità mensile di disoccupazione (NASpl).</p> <p>Si prevede, inoltre, che sono esclusi dal divieto i licenziamenti intimati in caso di fallimento, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa o ne sia disposta la cessazione.</p>
<p>Articolo 9</p>	<p>Rifinanziamento del Fondo sociale per occupazione e formazione, integrazione del trattamento di Cigs per i dipendenti ex Ilva nonché misure a sostegno del settore aeroportuale</p> <p>Il comma 1 prevede il rifinanziamento del Fondo sociale per occupazione e formazione all'interno del quale è confluito il Fondo per l'occupazione, con l'obiettivo di finanziare misure straordinarie di politica attiva del lavoro per sostenere i livelli occupazionali. Tale rifinanziamento è preordinato al potenziamento degli interventi finanziati dal Fondo, tra cui gli ammortizzatori sociali in deroga; le proroghe dei trattamenti di Cigs per cessazione attività; le iniziative per l'esercizio del diritto-dovere all'istruzione e alla formazione; l'attività di formazione nell'esercizio dell'apprendistato; le borse tirocinio formativo a favore dei giovani; gli incentivi per il reimpiego di lavoratori <i>over 50</i>; le agevolazioni contributive per progetti di riduzione dell'orario di lavoro; l'intervento in favore dei lavoratori c.d. esodati; gli incentivi e le iniziative a favore degli lavoratori socialmente utili; gli incentivi per il prepensionamento dei giornalisti.</p> <p>Il comma 2 intende garantire la continuità del sostegno al reddito in favore dei lavoratori dipendenti dalle imprese del gruppo Ilva.</p> <p>Il comma 3 prevede che ai lavoratori dipendenti dalle imprese del settore aeroportuale sia riconosciuta una prestazione integrativa dei trattamenti di Cigd con causale COVID-19 di cui al Decreto del Ministro del lavoro n. 95269/2016, tale da garantire che il trattamento complessivo di integrazione salariale loro spettante sia pari all'80% della retribuzione lorda di riferimento.</p>
<p>Articolo 9-bis</p>	<p>Disposizioni urgenti per il settore marittimo</p> <p>In sede di conversione in legge è stata aggiunta una misura in favore del settore marittimo, per sostenere l'occupazione, di accompagnare i processi di riconversione industriale delle infrastrutture portuali e di evitare grave pregiudizio all'operatività e all'efficienza portuali: ove sussistano, alla data di entrata in vigore della legge di</p>

	<p>conversione del presente decreto, stati di crisi aziendale o cessazioni delle attività terminalistiche e delle imprese portuali, in via eccezionale e temporanea, ai lavoratori in esubero delle imprese che operano nei predetti porti, ivi compresi i lavoratori in esubero delle imprese titolari di concessione, per le giornate di mancato avviamento al lavoro, si applicano le disposizioni di cui al comma 2, articolo 3, L. 92/2012 (indennità di mancato lavoro per i dipendenti a tempo indeterminato di agenzie di somministrazione).</p>
<p>Articolo 10</p>	<p>Indennità per i lavoratori stagionali del turismo, degli stabilimenti termali, dello spettacolo e dello sport</p> <p>Per fronteggiare adeguatamente l'emergenza economica scaturita dal diffondersi dell'epidemia da Covid-19, sono stati varati una serie di provvedimenti normativi, tra i quali il c.d. D.L. Ristori - D.L. 137/2020 - che ha riconosciuto un'indennità onnicomprensiva atta a ristorare alcune particolari categorie di lavoratori, quali, in particolare, i lavoratori, anche in somministrazione, stagionali del turismo, degli stabilimenti termali e dello spettacolo. La nuova disposizione, oltre ad assicurare un'ulteriore indennità onnicomprensiva <i>una tantum</i> di 2.400 euro ai soggetti già beneficiari dell'indennità ex D.L. 137/2020, (articoli 15 e 15-bis) prevede, ai commi 2, 3, 4, 5 e 6, un'indennità pari a 2.400 euro a favore delle stesse categorie di lavoratori di cui al citato D.L. Ristori, che presentino determinati requisiti, da erogarsi previa nuova domanda, da presentare entro il 30 aprile 2021.</p> <p>Il comma 2 riconosce ai lavoratori dipendenti stagionali del settore del turismo e degli stabilimenti termali che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 23 marzo 2021, data di entrata in vigore del Decreto Sostegni, 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 NASpl alla data del 23 marzo 2021, un'indennità onnicomprensiva pari a 2.400 euro. 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 la data di entrata in vigore del Decreto Sostegni 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 NASpl al 23 marzo 2021.</p> <p>Il comma 3 riconosce un'indennità onnicomprensiva di 2.400 euro:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ai lavoratori dipendenti stagionali e lavoratori in somministrazione appartenenti a settori diversi da quelli del turismo e degli stabilimenti termali che abbiano cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 23 marzo 2021 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo; • lavoratori intermittenti, che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 23 marzo 2021; • lavoratori autonomi, privi di partita Iva, non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 23 marzo 2021 siano

stati titolari di contratti autonomi occasionali e che non abbiano un contratto in essere il giorno successivo alla data di entrata in vigore del Decreto Sostegni e che siano iscritti alla Gestione separata con accredito nello stesso arco temporale di almeno un contributo mensile;

- incaricati alle vendite a domicilio con reddito, nell'anno 2019, derivante dalle medesime attività superiore a 5.000 euro e titolari di partita Iva attiva, iscritti alla Gestione separata al 23 marzo 2021 e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie.

Il [comma 4](#) prevede l'esclusione dal beneficio per titolari di contratto di lavoro subordinato, fatta eccezione per i lavoratori con contratto di lavoro intermittente senza diritto all'indennità di disponibilità, e per titolari di pensione.

Il [comma 5](#) prevede l'erogazione della medesima indennità per i lavoratori 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 23 marzo 2021 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, nell'anno 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 23 marzo 2021, di pensione e di rapporto di lavoro dipendente.

Il [comma 6](#) riconosce un'indennità onnicomprensiva pari a 2.400 euro agli iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo. In particolare, i criteri di accesso al beneficio sono differenziati in base al reddito riferito all'anno 2019, secondo le seguenti condizioni:

- almeno 30 contributi giornalieri versati dal 1° gennaio 2019 al 23 marzo 2021, con reddito riferito all'anno 2019 non superiore a 75.000 euro, e non titolari di pensione né di contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, diverso dal contratto intermittente senza corresponsione dell'indennità di disponibilità.

- almeno 7 contributi giornalieri versati dal 1° gennaio 2019 al 23 marzo 2021, con un reddito riferito all'anno 2019 non superiore a 35.000 euro.

Il [comma 7](#) dispone il divieto di cumulo tra le indennità di cui ai commi precedenti.

Il [comma 8](#) prevede che le indennità non concorrono alla formazione del reddito. Fissa, inoltre, il limite di spesa e disciplina le attività di monitoraggio della misura da parte dell'Inps in qualità di ente erogatore.

Il [comma 9](#) individua gli oneri e reca la copertura finanziaria.

I commi da [10](#) a [14](#) prevedono l'erogazione di un'indennità per i lavoratori sportivi. Si tratta di una platea di circa 200.000 lavoratori sportivi, che comprende anche le collaborazioni coordinate e continuative, con contratti stipulati e sottoscritti con committenti riconducibili ad associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte al Registro tenuto dal Coni. Per ragioni di equità, al fine di distinguere i soggetti che fanno del lavoro sportivo la propria fonte di reddito unica o primaria da coloro che esercitano il lavoro sportivo *a latere* di altra attività (ad esempio, studenti), l'importo dell'indennità

	<p>è determinato sulla base dei compensi percepiti nell'anno 2019, secondo i seguenti criteri:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ai soggetti che, nell'anno d'imposta 2019, hanno percepito compensi relativi ad attività sportiva in misura superiore ai 10.000 euro annui, spetta la somma di 3.600 euro; • ai soggetti che, nell'anno d'imposta 2019, hanno percepito compensi relativi ad attività sportiva in misura compresa tra 4.000 e 10.000 euro annui, spetta la somma di 2.400 euro; • ai soggetti che, nell'anno d'imposta 2019, hanno percepito compensi relativi ad attività sportiva in misura inferiore a 4.000 euro annui, spetta la somma di 1.200 euro. <p>Ai fini della misura del beneficio, la società Sport e Salute Spa, in qualità di soggetto erogatore, utilizza i dati dichiarati dai beneficiari con la presentazione della domanda nella piattaforma informatica. L'indennità è erogata automaticamente ai soggetti già beneficiari delle indennità relative ai mesi precedenti per cui permangono i requisiti per l'erogazione.</p> <p>Viene, inoltre, introdotta la presunzione di cessazione dell'attività a causa dell'emergenza epidemiologica per tutti i rapporti di collaborazione scaduti entro il 30 dicembre 2020 e non rinnovati.</p>
<p>Articolo 10-bis</p>	<p>Esenzione imposta di bollo</p> <p>In sede di conversione in legge viene estesa, limitatamente al 2021, l'esenzione dall'imposta di bollo di cui all'articolo 25, Tabella di cui all'allegato B al D.P.R. 642/1972, anche alle convenzioni per lo svolgimento di tirocini di formazione e orientamento ex articolo 18, L. 196/1997.</p>
<p>Articolo 11</p>	<p>Disposizioni in materia di Reddito di cittadinanza</p> <p>È previsto un incremento dell'autorizzazione di spesa ai fini dell'erogazione dei benefici economici legati all'introduzione del Reddito di cittadinanza.</p> <p>Il comma 2 prevede che, per l'anno 2021, i componenti del nucleo beneficiario del Reddito di cittadinanza possano stipulare uno o più contratti a termine senza che il reddito di cittadinanza venga perso o ridotto, se il valore del reddito familiare risulta comunque pari o inferiore a 10.000 euro annui. In tali ipotesi, il beneficio economico resta sospeso per una durata corrispondente a quella dei contratti a tempo determinato stipulati dal percettore fino a un massimo di 6 mesi. Il beneficio riprende a decorrere al termine di ciascun contratto.</p>
<p>Articolo 12</p>	<p>Reddito di emergenza</p> <p>È riconosciuta l'erogazione di 3 mensilità, da marzo a maggio 2021, ciascuna delle quali pari all'ammontare di cui all'articolo 82, comma 5, D.L. 34/2020 (pari a 400 euro, moltiplicati per il corrispondente parametro della scala di equivalenza, 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), ai nuclei familiari in condizioni di necessità economica in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, che abbiano un valore del reddito familiare nel mese di febbraio 2021 inferiore a una soglia pari all'ammontare di cui all'articolo 82, comma 5, D.L. 34/2020; per i nuclei familiari che risiedono in abitazione in locazione, fermo restando l'ammontare del beneficio, la</p>

	<p>soglia è incrementata di 1/12 del valore annuo del canone di locazione, come dichiarato ai fini Isee, e qualora non vi siano nel nucleo familiare componenti che percepiscono o hanno percepito una delle indennità di cui all'articolo 10, D.L. Sostegni.</p> <p>Inoltre, per fruire di tale beneficio sono necessari i seguenti ulteriori requisiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • residenza in Italia, verificata con riferimento al componente richiedente il beneficio; • un valore del patrimonio mobiliare familiare, con riferimento all'anno 2020, inferiore a una soglia di 10.000 euro, accresciuta di 5.000 euro per ogni componente successivo al primo e fino a un massimo di 20.000 euro. Il predetto massimale è incrementato di 5.000 euro in caso di presenza nel nucleo familiare di un componente in condizione di disabilità grave o di non autosufficienza; • un valore dell'Isee inferiore a 15.000 euro; • non essere titolari di pensione diretta o indiretta, a eccezione dell'assegno ordinario di invalidità; • non essere titolari di un rapporto di lavoro dipendente la cui retribuzione lorda sia superiore agli importi di cui al comma 5; • non essere percettori di Reddito di cittadinanza. <p>Per i nuclei familiari che risiedono in abitazione in locazione, fermo restando l'ammontare del beneficio, la soglia è incrementata di 1/12 del valore annuo del canone di locazione come dichiarato ai fini Isee.</p> <p>Si prevede, per l'erogazione del Reddito di emergenza, l'assenza nel nucleo familiare di componenti che percepiscono o hanno percepito una delle indennità prevista dall'articolo 10 (indennità onnicomprensiva per i lavoratori stagionali del turismo, degli stabilimenti termali, dello spettacolo e dello sport).</p> <p>È, altresì, previsto che le quote di Rem siano riconosciute, indipendentemente dal possesso dei requisiti, ferma restando in ogni caso l'incompatibilità con la percezione del reddito di cittadinanza, e nella misura prevista per nuclei composti da un unico componente, ai soggetti con Isee in corso di validità, ordinario o corrente, non superiore a 30.000 euro, che hanno terminato tra il 1° luglio 2020 e il 28 febbraio 2021 le prestazioni di NASpl e DIS-COLL. I soggetti beneficiari non devono essere titolari di contratto di lavoro subordinato (con esclusione del contratto di lavoro intermittente senza diritto all'indennità di disponibilità), né di rapporto di collaborazione coordinata e continuativa, né di pensione, sia diretta sia indiretta.</p> <p>L'indennità risulta cumulabile solo con l'assegno ordinario di invalidità o con prestazioni aventi la medesima finalità e natura giuridica e la relativa domanda deve essere presentata all'Inps entro il 30 aprile 2021 tramite modello predisposto dal medesimo Istituto.</p>
<p>Articolo 12-bis</p>	<p>Istituzione di un fondo per genitori lavoratori separati o divorziati al fine di garantire la continuità di erogazione dell'assegno di mantenimento</p> <p>Al fine di garantire ai genitori lavoratori separati o divorziati, che in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività lavorativa, si prevede la possibilità di erogare l'assegno di mantenimento, fino a un importo massimo di 800 euro mensili, mediante l'istituzione presso il Ministero dell'economia e delle finanze per il successivo trasferimento al bilancio autonomo della</p>

	<p>Presidenza del Consiglio dei Ministri un fondo con una dotazione di 10 milioni di euro per l'anno 2021.</p> <p>I criteri e le modalità per l'erogazione dei contributi sono fissati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, da adottare entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione.</p>
Articolo 13	<p>Incremento del Fondo per il reddito di ultima istanza per i professionisti</p> <p>La disposizione prevede il rifinanziamento, pari a 10 milioni di euro, del Fondo per il reddito di ultima istanza, di cui all'articolo 44, D.L. 18/2020, al fine di garantire il riconoscimento, per il mese maggio 2020, dell'indennità in favore dei professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria.</p>
Articolo 13-bis	<p>Sostegno ai genitori con figli disabili</p> <p>Viene esteso a uno dei genitori disoccupati, e non più solo alle madri disoccupate o monoreddito facenti parte di nuclei familiari mono-parentali, con figli a carico aventi una disabilità riconosciuta in misura non inferiore al 60%, il contributo mensile nella misura massima di 500 euro netti, per ciascuno degli anni 2021, 2022 e 2023, previsto dall'articolo 1, comma 365, L. 178/2020.</p>
Articolo 14	<p>Incremento del Fondo straordinario per il sostegno degli Enti del Terzo settore</p> <p>Il D.L. 137/2020 ha istituito il Fondo straordinario per il sostegno degli Enti del Terzo settore rivolto alle Odv (Organizzazioni di volontariato), alle Aps (Associazioni di promozione sociale) e alle Onlus, la cui dotazione di fondi è stata incrementata a opera del Decreto.</p> <p>È prevista la proroga al 31 maggio 2021 del termine entro il quale gli Enti del Terzo settore possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria, al fine di adeguarli alle nuove disposizioni introdotte dal Codice del Terzo settore, di cui al D.Lgs, 117/2017.</p>
Articolo 14-bis	<p>Incremento del Fondo unico per il sostegno delle associazioni e società sportive dilettantistiche</p> <p>Per far fronte alla crisi economica determinatasi in ragione delle misure di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, la dotazione del Fondo unico per il sostegno delle associazioni e società sportive dilettantistiche, istituito ai sensi dell'articolo 3, D.L. 137/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 176/2020, è incrementata di 50 milioni di euro per l'anno 2021.</p>
Articolo 15	<p>Misure a sostegno dei lavoratori in condizione di fragilità</p> <p>L'articolo 26, D.L. 18/2020 (c.d. Decreto Cura Italia), ha previsto, in particolare al comma 2, che, sino al 30 giugno 2020, l'assenza da lavoro dei lavoratori dipendenti pubblici e privati in condizioni di particolare fragilità fosse equiparata al ricovero ospedaliero. I lavoratori interessati dalla disposizione sono quelli in possesso del riconoscimento di disabilità con connotazione di gravità (articolo 3, comma 3, L. 104/1992) o di certificazione attestante una condizione di rischio derivante da immunodepressione o da esiti da patologie oncologiche o dallo svolgimento di relative terapie salvavita. Gli effetti della disposizione in questione sono stati prorogati dapprima sino al 31 luglio 2020 (articolo 74, DL 34/2020) e poi sino al 15 ottobre 2020 (articolo 26, D.L. 104/2020). Dal 16 ottobre al 31 dicembre 2020, i richiamati lavoratori fragili hanno svolto di norma</p>

	<p>la prestazione lavorativa in modalità agile. Da ultimo, la Legge di Bilancio 2021 ha previsto che la tutela dei lavoratori fragili si applichi anche dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021.</p> <p>L'articolo 26, comma 2, D.L. 18/2020, non contemplava in modo espresso l'esclusione di tale assenza dal calcolo del periodo di comporto, come invece prevede il espressamente comma 1 per i periodi di assenza dal lavoro equiparati a malattia in caso di periodo trascorso in quarantena o in permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva. La normativa è stata perciò così rivista:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le assenze dei lavoratori fragili non sono computabili nel periodo di comporto (a decorrere dal 17 marzo 2020); • i periodi di assenza dal servizio per i lavoratori in possesso del riconoscimento di disabilità in condizione di gravità non comportano una diminuzione delle somme erogate dall'Inps a titolo di indennità di accompagnamento per minorazione civile; <p>la tutela dei lavoratori fragili è stata estesa dal 1° marzo fino al 30 giugno 2021.</p>
<p>Articolo 16</p>	<p>Disposizioni in materia di NASpl</p> <p>La disposizione, in considerazione del fatto che negli ultimi 12 mesi l'emergenza sanitaria ha reso particolarmente gravosa la ricerca di occupazione, prevede che, a decorrere dal 23 marzo 2021 e fino al 31 dicembre 2021, l'indennità NASpl sia concessa a prescindere dalla sussistenza del requisito delle 30 giornate di lavoro effettivo nei 12 mesi precedenti lo stato di disoccupazione, fermi restando lo stato di disoccupazione e la presenza di 13 settimane di contributi nei 4 anni precedenti la disoccupazione.</p>
<p>Articolo 17</p>	<p>Disposizioni in materia di proroga o rinnovo di contratti a termine</p> <p>La disposizione modifica l'articolo 93, D.L. 34/2020, al fine di prorogare la deroga, già in esso contenuta, alla disciplina in materia di contratti a termine. In particolare, con tale novella si prevede la possibilità di ulteriori proroghe o rinnovi dei contratti di lavoro subordinato a tempo determinato per un periodo massimo di 12 mesi e per una sola volta, ferma restando la durata massima complessiva di 24 mesi, anche in assenza delle condizioni ex articolo 19, comma 1, D.Lgs. 81/2015.</p> <p>Le disposizioni hanno efficacia dal 23 marzo 2021 e, nella loro applicazione, non si tiene conto dei rinnovi e delle proroghe già intervenuti.</p>
<p>Articolo 18</p>	<p>Proroga incarichi di collaborazione conferiti da Anpal servizi Spa</p> <p>Sono prorogati al 31 dicembre 2021 gli incarichi di collaborazione dei c.d. <i>navigator</i>, conferiti da Anpal servizi Spa per l'implementazione delle misure di politica attiva del lavoro destinate ai percettori del Reddito di cittadinanza, al fine di garantire la continuità delle attività di assistenza tecnica presso le sedi territoriali delle Regioni e Province autonome. Si prevede, inoltre, che il servizio prestato dai c.d. <i>navigator</i> costituisca titolo di preferenza nei concorsi pubblici banditi dalle Regioni e dagli enti e agenzie dipendenti dalle medesime.</p>
<p>Articolo 18-bis</p>	<p>Indennità Covid-19 per i lavoratori in somministrazione del comparto sanità</p> <p>Ai lavoratori in somministrazione del comparto sanità, in servizio alla data del 1° maggio 2021, è riconosciuta un'indennità connessa all'emergenza epidemiologica, il cui importo, nel limite di spesa di 8 milioni di euro per l'anno 2021, e le relative modalità di erogazione saranno definite con decreto del Ministero della salute da adottare, di</p>

	<p>concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze e con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sulla base dei dati certificati inviati dalle regioni.</p>
<p>Articolo 19</p>	<p>Esonero contributivo per le filiere agricole della pesca e dell'acquacoltura</p> <p>È modificato il Decreto Ristori laddove prevede 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 dicembre 2020, per le aziende appartenenti alle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura, che svolgono le attività identificate dai codici Ateco, di cui all'allegato 3, D.L. 137/2020.</p> <p>Tale esonero è ora esteso anche per il periodo retributivo relativo al mese di gennaio 2021.</p> <p>L'esonero deve essere riconosciuto nel rispetto della disciplina dell'Unione europea in materia di aiuti di Stato e in particolare ai sensi della sezione 3.1 e 3.12 della Comunicazione della Commissione europea (rispettivamente "Aiuti di importo limitato" e "Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti"), recante un «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19» e nei limiti e alle condizioni, di cui alla medesima Comunicazione.</p> <p>In sede di conversione in legge è stato previsto che per accedere agli esoneri contributivi previsti dall'articolo 222, comma 2, D.L. 34/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 77/2020, e dagli articoli 16 e 16-bis, D.L. 137/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 176/2020, come modificato dal presente articolo, i beneficiari nella domanda dichiarano, ai sensi degli articoli 47 e 76 del Testo Unico di cui al D.P.R. 445/2000, di non avere superato i limiti individuali fissati dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020)1863, e successive modificazioni.</p>
<p>Articolo 22-bis</p>	<p>Disposizioni per la sospensione della decorrenza di termini relativi ad adempimenti a carico del libero professionista in caso di malattia o di infortuni</p> <p>Al fine di tutelare il diritto al lavoro e la salute quale diritti fondamentali dell'individuo, in sede di conversione in legge si è previsto, in deroga alla normativa vigente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, che la mancata trasmissione di atti, documenti e istanze, nonché i mancati pagamenti entro il termine previsto, che comportino mancato adempimento verso la pubblica amministrazione da parte del professionista abilitato per sopravvenuta impossibilità dello stesso per motivi connessi all'infezione da SARS-CoV-2, non comporta decadenza dalle facoltà e non costituisce comunque inadempimento connesso alla scadenza dei termini medesimi.</p> <p>Il mancato adempimento non produce effetti nei confronti del professionista e del suo cliente.</p> <p>In particolare, il termine è sospeso a decorrere dal giorno del ricovero in ospedale o dal giorno di inizio della permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva o dal giorno di inizio della quarantena con sorveglianza attiva, fino a trenta giorni decorrenti dalla data di dimissione dalla struttura sanitaria o di conclusione della permanenza domiciliare fiduciaria o della quarantena, certificata secondo la normativa vigente.</p>

	<p>La sospensione dei termini per gli adempimenti a carico del cliente eseguiti da parte del libero professionista si applica solo nel caso in cui tra le parti esiste un mandato professionale avente data antecedente al ricovero ospedaliero o all'inizio delle cure domiciliari. Il certificato medico attestante la decorrenza, rilasciato dalla struttura sanitaria o dal medico curante, deve essere consegnato o inviato, tramite raccomandata con avviso di ricevimento o a mezzo posta elettronica certificata, presso i competenti uffici della pubblica amministrazione.</p>
Articolo 26	<p>Fondo per il ristoro di determinate categorie Viene istituito, per il 2021, nello stato di previsione del Mef, un Fondo incrementato in sede di conversione in legge a 220 milioni di euro da ripartire tra le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano da destinare al sostegno delle categorie economiche particolarmente colpite dall'emergenza da Covid-19, ivi incluse le imprese esercenti attività commerciale o di ristorazione operanti nei centri storici e le imprese operanti nel settore dei matrimoni e degli eventi private nonché, sempre per effetto delle modifiche apportate in sede di conversione, quelle esercenti trasporto turistico di persone mediante autobus coperti.</p>
Articolo 26-bis	<p>Proroga concessioni posteggio per gli esercizi pubblici In sede di conversione in legge viene prevista, al fine di garantire la continuità delle attività e il sostegno al settore, la proroga di 90 giorni a decorrere dalla data di dichiarazione di cessazione dello stato di emergenza epidemiologica, la validità delle concessioni di posteggio per l'esercizio del commercio su aree pubbliche.</p>
Articolo 28	<p>Regime-quadro per l'adozione di misure di aiuti di Stato per l'emergenza Covid-19 Viene adeguato il regime nazionale alle modifiche al <i>Temporary Framework</i> le cui misure sono prorogate al 31 dicembre 2021. Nel caso di aiuti di importo limitato si prevede una soglia: - di 1,8 milioni di euro per le imprese (in precedenza 800.000 euro); - di 225.000 euro per impresa operante nella produzione primaria di prodotti agricoli (in precedenza 100.000 euro) e - 270.000 euro per impresa operante nel settore della pesca e dell'acquacoltura (in precedenza 120.000 euro). Nel caso di aiuti a copertura dei costi fissi non coperti da entrate (misura 3.12 del <i>Temporary Framework</i>) è stata, aumentata la soglia fino a 10 milioni di euro.</p>
Articolo 29-bis	<p>Incentivazione veicoli elettrici In via sperimentale, a partire dal 22 maggio e fino al 31 dicembre 2021, vengono estese le misure incentivanti già previste per gli altri veicoli, per la trasformazione del motore dei veicoli appartenenti alle categorie N2 e N3 (veicoli adibiti a trasporto merci) con motori a trazione elettrica ovvero ibrida.</p>
Articolo 30, commi 1 , lettera a) e 3	<p>Proroga sospensione versamento canone occupazione suolo pubblico In sede di conversione in legge viene ulteriormente prorogata al 31 dicembre 2021 l'esenzione dal versamento del canone unico di cui ai commi 816 e ss., L. 160/2019 relativamente alle occupazioni effettuate dalle imprese di pubblico esercizio di cui all'articolo 5, L. 287/1991.</p>

<p>Articolo 30, comma 1, lettera b)</p>	<p>Proroga semplificazione richiesta occupazione suolo pubblico Viene prorogata al 31 dicembre 2021 la modalità semplificate di presentazione di domande di concessioni per l'occupazione di suolo pubblico e di misure di distanziamento di pose in opera temporanea di strutture amovibili.</p>
<p>Articolo 30, comma 5</p>	<p>Tari Limitatamente al 2021, In deroga all'articolo 1, comma 169, L. 296/2006 e all'articolo 53, comma 16, L. 388/2000, per il solo anno 2021, I Comuni possono approvare le tariffe e i regolamenti Tari e la tariffa corrispettiva, entro il 30 giugno 2021. La scelta delle utenze non domestiche di cui all'articolo 238, comma 10, D.Lgs. 152/2006, deve essere comunicata al Comune, o al gestore del servizio rifiuti in caso di tariffa corrispettiva, entro il 30 giugno di ciascun anno, con effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo. Per il solo 2021 la scelta deve essere comunicata entro il 31 maggio con effetto dal 1° gennaio 2022.</p>
<p>Articolo 30, commi 7-11</p>	<p>Rinvio entrata in vigore riforma settore sportivo Viene ulteriormente rinviata al 31 dicembre 2023, l'entrata in vigore dei seguenti decreti: - D.Lgs. 36/2021, a esclusione della parte concernente la disciplina del lavoro sportive che si applicano con decorrenza 1° luglio 2022 (articoli 25, 26, 27, 28, 29, 30, 32, 33, 34, 35, 36 e 37); - D.Lgs. 37/2021 recante misure in materia di rappresentanza degli atleti e delle società sportive e di accesso alla professione di agente sportive; - D.Lgs. 38/2021; - D.Lgs. 39/2021 e - D.Lgs. 40/2021.</p>
<p>Articolo 30-quinquies</p>	<p>Contributo per i concessionari di aree demaniali per le attività di pesca e acquacoltura In sede di conversione in legge, con il fine di contrastare gli effetti negativi causati alle imprese ittiche dall'emergenza da Covid-19 e di favorire il loro rilancio, per il 2021, viene autorizzata la spesa di 1 milione di euro al fine di riconoscere un contributo a favore dei concessionari di aree demaniali marittime concernenti zone di mare territoriale per le attività di acquacoltura, pesca, ripopolamento attivo e passivo, protezione della fascia costiera e di zone acquee, nonché per la realizzazione di manufatti per il conferimento, il mantenimento, l'eventuale trasformazione e la commercializzazione del prodotto ittico. Con decreto Mipaaf, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 22 maggio, sono stabilite le modalità di attuazione nonché l'individuazione della misura massima che non può comunque eccedere il canone corrisposto.</p>
<p>Articolo 36-bis</p>	<p>Credito di imposta attività teatrali e spettacoli dal vivo In sede di conversione in legge, viene introdotto, con l'obiettivo di sostenere le attività teatrali e gli spettacoli dal vivo, un credito di imposta in misura pari al 90%, alle imprese che svolgono le suddette attività e che abbiano subito nell'anno 2020 una riduzione del fatturato di almeno il 20% rispetto all'anno 2019. Il credito d'imposta spetta per le spese sostenute nell'anno 2020 per la realizzazione delle attività teatrali e di spettacoli dal vivo, anche quando si sono utilizzati sistemi</p>

	<p>digitali per la trasmissione di opere dal vivo, quali rappresentazioni teatrali, concerti, balletti.</p> <p>Il credito d'imposta è concesso anche qualora le imprese abbiano beneficiato in via ordinaria di altri finanziamenti previsti a carico del Fondo unico per lo spettacolo.</p> <p>Con provvedimento dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro 30 giorni decorrenti dal 22 maggio, sono stabiliti criteri e modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta.</p> <p>Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale è stata sostenuta la spesa ovvero in compensazione, ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997.</p> <p>Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e 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 Irap e non rileva 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 C (2020) 1863 final del 19 marzo 2020, recante «<i>Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19</i>», e successive modificazioni.</p>
<p>Articolo 37</p>	<p>Aiuto alle grandi imprese</p> <p>Viene introdotta un'ulteriore previsione di sostegno per le grandi imprese, per l'anno 2021, che si affianca a quelle tradizionali.</p> <p>Destinatario sono le grandi imprese ovvero le imprese:</p> <ul style="list-style-type: none"> - con 250 o più dipendenti e - con un fatturato superiore a 50 milioni di euro o un bilancio superiore ai 43 milioni di euro. <p>In particolare, viene creato un Fondo per l'anno 2021 diretto ad assicurare la continuità operativa delle grandi imprese in temporanea difficoltà finanziaria tramite la concessione di prestiti.</p> <p>Sono considerate "<i>in temporanea difficoltà</i>", le imprese che presentano flussi di cassa prospettici inadeguati a far fronte regolarmente alle obbligazioni pianificate o che si trovano in situazione di "<i>difficoltà</i>" come definite all'articolo 2, punto 18, Regolamento (UE) 651/2014, ma che presentano prospettive di ripresa dell'attività. Non possono, in ogni caso, accedere agli interventi le imprese che si trovavano già in "<i>difficoltà</i>", come definita dall'articolo 3, Regolamento (UE) 651/2014, alla data del 31 dicembre 2019.</p> <p>Il fondo opera concedendo aiuti sotto forma di finanziamenti agevolati, a condizione che si possa ragionevolmente presumere il rimborso integrale dell'esposizione nel termine massimo di scadenza di 5 anni. Dette misure sono concesse nei limiti di quanto previsto dal <i>Temporary Framework</i> per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia. Sono escluse le imprese del settore bancario, finanziario e assicurativo.</p> <p>Il Fondo può concedere finanziamenti anche alle imprese in amministrazione straordinaria ai sensi del D.Lgs. 270/1999 e del D.L. 347/2003 e successive modificazioni.</p>

	<p>L'aiuto è diretto ad assicurare la concessione di prestito diretto alla gestione corrente, alla riattivazione ed al completamento di impianti, immobili ed attrezzature industriali nonché per le altre misure indicate nel programma presentato. I crediti sorti per la restituzione delle somme sono soddisfatti in prededuzione. Infine, per la gestione, che può essere affidata a organismi <i>in house</i> sulla base di apposita convenzione con il Mise, gli oneri, non possono essere superiori al rimborso delle spese documentate e agli oneri di gestione.</p> <p>Con decreto Mise, di concerto con il Mef sono stabiliti criteri, modalità e condizioni per l'accesso all'intervento, in particolare per la verifica della sussistenza dei presupposti per il rimborso del finanziamento.</p>
Articolo 37-bis	<p>Aiuti al settore dell'autotrasporto</p> <p>In sede di conversione in legge viene previsto che, limitatamente al solo 2021, alle imprese di autorasporto merci in conto terzi, iscritte all'Albo nazionale delle persone fisiche e giuridiche che esercitano l'autotrasporto di cose per conto di terzi, non si applica, nel limite di spesa massima di cui 1,4 milioni di euro, l'obbligo di contribuzione nei confronti dell'Autorità di regolazione dei trasporti, di cui all'articolo 37, comma 6, lettera b) , D.L. 201/2011.</p>
Articolo 37-ter	<p>Accordi di ristrutturazione</p> <p>In sede di conversione in legge è stato integrato l'articolo 182-bis, L.F., con il comma 8, prevedendo che qualora dopo l'omologazione si rendano necessarie modifiche sostanziali del piano, l'imprenditore vi apporta le modifiche idonee ad assicurare l'esecuzione degli accordi, richiedendo al professionista il rinnovo della relazione. In tal caso, il piano modificato e la relazione sono pubblicati nel Registro Imprese e della pubblicazione è dato avviso ai creditori a mezzo di lettera raccomandata o pec. Entro 30 giorni dalla ricezione dell'avviso è ammessa opposizione avanti al Tribunale.</p>
Articolo 38	<p>Aiuto al sistema fieristico</p> <p>Viene incrementato il Fondo per la promozione integrata cui all'articolo 72, comma 1, D.L. 18/2020, di 150 milioni euro per l'anno 2021.</p> <p>Viene, inoltre, istituito, nello stato di previsione del Ministero del turismo, un Fondo con una dotazione pari a 100 milioni di euro per l'anno 2021 destinato al ristoro delle perdite derivanti dall'annullamento, dal rinvio o dal ridimensionamento, di fiere e congressi.</p> <p>Con decreto del Ministro del turismo, da adottare entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, saranno stabilite le modalità di ripartizione e assegnazione delle risorse.</p>
Articolo 39, comma 1	<p>Incremento Fondo sviluppo e sostegno filiere agricole, pesca e acquacoltura</p> <p>Viene incrementato di 150 milioni di euro il Fondo per lo sviluppo e il sostegno delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura di cui all'articolo 1, comma 128, L. 178/2020 che così passa a 300 milioni di euro.</p>
Articolo 39, commi 1-bis	<p>Confezionamento prodotti ortofrutticoli</p> <p>In sede di conversione in legge all'articolo 4, L. 77/2011 è stato inserito il nuovo comma 1-<i>bis</i>, prevedendo che, fino al 31 dicembre 2022, fermo restando il rispetto della normativa vigente in materia di igiene dei prodotti alimentari, le disposizioni</p>

	<p>attualmente vigenti in materia di preparazione, confezionamento e distribuzione di prodotti ortofrutticoli di quarta gamma, a eccezione delle fasi del lavaggio e dell'asciugatura, si applicano anche ai prodotti ortofrutticoli destinati all'alimentazione umana freschi, confezionati e pronti per il consumo che assicurano l'assenza di elementi inquinanti ovvero nocivi.</p> <p>Con decreto Mipaaf, di concerto con il Ministro della salute e il Mef, da adottare entro 90 giorni decorrenti dal 22 maggio, saranno individuati i parametri igienico-sanitari del ciclo produttivo di tali prodotti.</p>
<p>Articolo 39, comma 1-ter</p>	<p>Imballaggi</p> <p>In sede di conversione in legge viene previsto che i prodotti privi dei requisiti di etichettatura stabiliti dalle norme tecniche UNI applicabili e alla normativa europea e già posti in commercio o etichettati al 1° gennaio 2022, potranno essere commercializzati fino ad esaurimento delle scorte.</p>
<p>Articolo 39-bis</p>	<p>Accesso delle imprese agricole al conto termico</p> <p>In sede di conversione in legge è stata introdotta la proroga per le sole zone montane, fino al 31 dicembre 2022, dell'accesso alle misure d'incentivazione di cui al decreto Mise 16 febbraio 2016, anche alle imprese il cui titolare esercita le attività di cui all'articolo 2135, cod. civ..</p>
<p>Articolo 39-ter</p>	<p>Semplificazioni in materia di controllo e certificazione delle macchine agricole e forestali</p> <p>In sede di conversione in legge, viene previsto che Il Mipaaf, nell'ambito delle proprie competenze, al fine di sviluppare le conoscenze tecniche indispensabili ad assicurare la competitività del settore meccanico agrario, può avvalersi, previa stipula di apposita convenzione, per l'anno 2021 e nel limite di spesa di 0,5 milioni di euro per il 2021, dell'assistenza tecnica dell'Ente nazionale meccanizzazione agricola (ENAMA).</p> <p>In particolare, rientrano nell'attività di assistenza tecnica:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) il coordinamento e il controllo delle operazioni di certificazione OCSE dei trattori agricoli e forestali condotte dai centri di prova operanti in Italia; b) lo sviluppo e il controllo delle macchine agricole per l'uso sostenibile dei prodotti fitosanitari di cui al decreto Mipaaf 22 gennaio 2014; c) lo studio e la realizzazione di nuove tecnologie nel settore della meccanica agraria, dell'agricoltura di precisione e della produzione di energia sostenibile nell'ambito delle imprese agricole, anche in collaborazione con gli enti di ricerca vigilati dal Mipaaf.
<p>Articolo 39-quater</p>	<p>Materiale vegetale spiaggiato</p> <p>In sede di conversione in legge viene novellato l'articolo 185, comma 1, lettera f), D.Lgs. 152/2006 aggiungendo, tra le cause di esclusione dal Codice ambientale, fino al 31 dicembre 2022, la posidonia spiaggiata, laddove reimpressa nel medesimo ambiente marino o riutilizzata a fini agronomici o in sostituzione di materie prime all'interno di cicli produttivi, mediante processi o metodi che non danneggiano l'ambiente né mettono in pericolo la salute umana.</p>
<p>Articolo 40-ter</p>	<p>Proroga ristrutturazione mutui ipotecari</p>

	In sede di conversione in legge vengono introdotte nuove norme aventi natura temporanea sulla rinegoziazione di mutui ipotecari per l'acquisto di beni immobili destinati a prima casa e oggetto di procedure esecutive.
Articolo 40-quater	<p>Disposizioni in materia di sospensione dell'esecuzione dei provvedimenti di rilascio degli immobili</p> <p>La sospensione dell'esecuzione dei provvedimenti di rilascio degli immobili, anche a uso non abitativo, di cui all'articolo 103, comma 6, D.L. 18/2020, limitatamente ai provvedimenti di rilascio adottati per mancato pagamento del canone alle scadenze e ai provvedimenti di rilascio conseguenti all'adozione, ai sensi dell'articolo 586, comma 2, c.p.c. del decreto di trasferimento di immobili pignorati e abitati dal debitore e dai suoi familiari, è prorogata:</p> <p>a) fino al 30 settembre 2021 per i provvedimenti di rilascio adottati dal 28 febbraio 2020 al 30 settembre 2020;</p> <p>b) fino al 31 dicembre 2021 per i provvedimenti di rilascio adottati dal 1° ottobre 2020 al 30 giugno 2021.</p>
Articolo 42-bis	<p>Clausola di salvaguardia</p> <p>Le disposizioni del D.L. 41/2021 si applicano nelle Regioni a statuto speciale e nelle province autonome di Trento e di Bolzano compatibilmente con i rispettivi statuti speciali e con le relative norme di attuazione.</p>
Articolo 43	<p>Entrata in vigore</p> <p>Le disposizioni entrano in vigore il 23 marzo 2021, giorno successivo a quello di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del Decreto.</p>



! « (NUOVA USCITA) »
MARZO 2021



LA RIVALUTAZIONE DEI BENI DI IMPRESA

Autore: Fabio Giommoni

Prezzi di listino Versione e-book
€ 25,00 + IVA 4%

ACQUISTA ORA

La circolare tributaria n. 21/2021

Agevolazioni

Niente superbonus per gli Oicr

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 372/E del 25 maggio 2021, ha precisato che non rientrano tra i soggetti che possono fruire del c.d. superbonus gli Oicr, inoltre, non possono nemmeno procedere alla cessione dei crediti e allo sconto in fattura per le detrazioni legate alle ristrutturazioni.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 372/E/2021](#)

Aggiornamento software

Aggiornamento software

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

- Modello 73C /2021: *software* di controllo ([versione 1.0.0 del 26/05/2021](#));
- Modello 730/2021: aggiornamento *software* di controllo ([versione 1.0.1 del 26/05/2021](#));
- Contributo a fondo perduto – Decreto Sostegni: aggiornamento *software* di controllo ([versione 1.0.1 del 20/05/2021](#)).

Causali contributo

Pronta la causale per la Cassa Forense

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 34/E del 21 maggio 2021, ha proceduto all'istituzione della causale contributo "E104" per il versamento dei contributi di spettanza della Cassa Nazionale di Previdenza ed Assistenza Forense. Nello specifico, la causale contributo è:

E104 denominata "CASSA FORENSE – Riscatto art. 37 Reg. Unico Prev. Forense".

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 34/E/2021](#)

Contributi

Contributo per i centri storici

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 373/E del 25 maggio 2021, ha chiarito che, in riferimento al contributo di cui all'articolo 59, D.L. 104/2020, per i soggetti esercenti attività di noleggio con conducente con autorizzazione rilasciata da un Comune diverso da quelli di cui al comma 1, è necessario identificare l'"attività svolta nel territorio dei Comuni", considerando esclusivamente le prestazioni di trasporto in cui il luogo di prelevamento o di arrivo coincida con il territorio del Comune ad alta densità turistica straniera. A tal fine, pur non essendo necessario allegare all'istanza summenzionata alcun elemento probatorio, per individuare il fatturato relativo alle prestazioni di trasporto svolte nel Comune ad alta densità turistica straniera, il contribuente dovrà predisporre e conservare - per consentirne il riscontro nella successiva ed eventuale attività di controllo dell'amministrazione finanziaria - la documentazione idonea a identificare tali prestazioni rispetto al resto dell'attività svolta.

[Agenzia delle entrate, risposta n. 373/E/2021](#)

Dichiarazioni

Emanati i criteri per trovare gli elementi di incoerenza nel 730

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 24 maggio 2021, protocollo n. 125708, ha provveduto a emanare i criteri per l'individuazione degli elementi di incoerenza delle dichiarazioni dei redditi modello 730/2021 con esito a rimborso finalizzati ai controlli preventivi.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 24/5/2021, prot. n. 125708](#)

Iva

Esente il servizio di pagamento condiviso

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 35/E del 24 maggio 2021, ha chiarito che sono esenti *ex* articolo 10, comma 1, n. 1), D.P.R. 633/1972, le prestazioni c.d. *shared payment*.

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 35/E/2021](#)

Contributi pubblici da avviso pubblico

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 375/E del 25 maggio 2021, ha affermato che le somme percepite da una cooperativa, quale *partner* co-beneficiario di un Comune per la realizzazione di un progetto finanziato a valere sul FAMI 2014-2020, sono mere movimentazioni di denaro e, come tali, escluse dall'ambito applicativo dell'Iva, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera a), D.P.R. 633/1972.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 375/E/2021](#)

Esente Iva la cessione del credito da superbonus

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 369/E del 24 maggio 2021, ha chiarito che la cessione di un credito d'imposta generato dall'ecobonus o dal sismabonus precedentemente acquistato, è un'operazione esente Iva pari alla commissione pattuita tra le parti per la cessione del credito; inoltre la relativa scrittura privata di cessione è soggetta a registrazione solo in caso d'uso.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 369/E/2021](#)

Aliquota al 4% per la cessione di mangime per animali

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 362/E del 24 maggio 2021, ha affermato che si applica l'aliquota ridotta del 4% alle cessioni di alcuni mangimi per animali in quanto riconducibili al n. 17) della Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. 633/1972, che richiama "*crusche, staccature e altri residui della vagliatura, della molitura o di altre lavorazioni dei cereali e dei legumi (v.d. 23.02)*".

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 362/E/2021](#)

Escluse Iva le somme versate a copertura di mancati versamenti di altri soci

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 361/E del 21 maggio 2021, ha ricondotto nel perimetro dell'articolo 2, comma 3, lettera a), D.P.R. 633/1972, quali mere movimentazioni di denaro e quindi escluse dal campo di applicazione Iva le somme versate da parte di alcuni soci per coprire perdite

dovute al mancato versamento da parte di altri consorziati.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 361/E/2021](#)

Aliquota Iva per le prestazioni dei marina resort

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 360/E del 20 maggio 2021, ha ritenuto applicabile l'aliquota ridotta del 10% per i contratti stipulati da un marina resort per la sosta e il pernottamento di diportisti all'interno delle proprie unità da diporto ormeggiate, indipendentemente dal tipo di contratto (stagionale, annuale, pluriennale). Al contrario, si applica l'Iva ordinaria per la sola locazione di spazi di ormeggio per imbarcazioni.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 360/E/2021](#)

Si al rimborso Iva per la società UE non residente

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 359/E del 20 maggio 2021, ha chiarito che una società UE nel caso in cui intenda mettere in atto solo operazioni attive in Italia per le quali debitore di imposta è il committente o il cessionario residente, nonostante la nomina di un rappresentante fiscale, può utilizzare il portale elettronico per ottenere, come non residente, il rimborso dell'Iva.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 359/E/2021](#)

Operazioni straordinarie

Imponibile la trasformazione da Spa a Sicaf immobiliare

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 370/E del 24 maggio 2021, ha chiarito che la trasformazione di una Spa in Sicaf immobiliare è imponibile Ires e Irap in quanto si verifica un passaggio dal perimetro delle società commerciali a quello degli enti non commerciali.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 370/E/2021](#)

Reddito di impresa

Perdite su marchi storici e *patent box*

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 374/E del 25 maggio 2021, ha verificato l'applicabilità del c.d. *patent box* in caso di perdite derivanti dall'utilizzo di un marchio storico da parte di un'impresa. Nel caso di specie, i costi risultano inclusi, in linea di principio, tra i menzionati costi, diretti e indiretti, relativi alle attività connesse alla creazione, allo sviluppo, al mantenimento e/o al miglioramento degli IP, con la conseguenza che l'impresa che nel periodo d'imposta 2015 verifica che lo sfruttamento economico del bene immateriale genera una perdita, rinvia gli effetti positivi dell'opzione agli esercizi in cui lo stesso bene sarà produttivo di reddito.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 374/E/2021](#)

Deducibile il rimborso ai dipendenti per l'attivazione di *internet*

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 371/E del 24 maggio 2021, ha chiarito che il rimborso riconosciuto da una società ai propri dipendenti (nel caso di specie l'attivazione della connessione dati *internet*) è deducibile, ai sensi dell'articolo 95, comma 1, Tuir in quanto assimilabile

alle «*Spese per prestazioni di lavoro*».

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 371/E/2021](#)

Natura commerciale per la società di gestione portafogli

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 363/E del 24 maggio 2021, ha confermato la natura commerciale per le società di gestione di portafogli finanziari non rivestono la natura di società di partecipazione *ex* articolo 162-*bis*, Tuir, nel caso in cui la maggior parte dell'attivo sia composto da partecipazioni iscritte nell'attivo circolante.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 363/E/2021](#)

Regimi agevolati

Per i forfettari il *dies a quo* è il termine del preavviso

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 368/E del 24 maggio 2021, ha chiarito che ai fini della verifica della cessazione del lavoro che permette di non monitorare la soglia di 30.000 euro che fa scattare la causa ostativa al regime forfettario, rileva il termine del periodo di preavviso e non il momento delle dimissioni.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 368/E/2021](#)

Tributi locali

In Gazzetta il decreto per i fabbricati D

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 120 del 21 maggio 2021 il decreto Mef del 7 maggio 2021, con cui sono stati individuati i coefficienti, per il 2021, per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, ai fini del calcolo dell'Imu e della IMPi.

[Mef, decreto, 7 maggio 2021](#)

La circolare tributaria n. 21/2021

Accertamento

Contestabile la motivazione dell'accertamento anche se insufficiente

In tema di accertamento tributario, l'insufficienza motivazionale dell'atto impositivo, che ne giustifica l'annullamento, non esclude che il contribuente possa difendersi nel merito, deducendo, mediante l'impugnazione, anche vizi di merito, poiché tale difetto non può essere sanato, ex articolo 156, c.p.c., per raggiungimento dello scopo in quanto l'atto ha la funzione di garantire una difesa certa anche con riferimento alla delimitazione del *thema decidendum* (cfr. sentenze n. 9810/2014 e n. 21997/2014).

[Cassazione – ordinanza n. 13580 – 3 febbraio 2021 – 19 maggio 2021](#)

Nessuna formalità per l'integrazione in diminuzione

L'integrazione o la modifica "in diminuzione" di un precedente avviso, non integrando una nuova pretesa tributaria, bensì una mera riduzione di quella originaria, operata in autotutela, non necessita di adempimenti formali né di una specifica motivazione, a differenza della modifica "in aumento" che, determinando una pretesa "nuova", deve necessariamente formalizzarsi nell'adozione di un avviso di accertamento, integrativo o sostitutivo di quello preesistente, il quale, a garanzia del contribuente, esige specifica motivazione, con l'indicazione dei nuovi elementi di fatto di cui è sopravvenuta la conoscenza, così come prescritto a pena di nullità dall'articolo 43, comma 3, D.P.R. 600/1973 (cfr. sentenze n. 27543/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 13407 – 23 marzo 2021 – 18 maggio 2021](#)

Adempimenti

Non vale il regime concludente per le modalità di pagamento delle imposte

L'articolo 1, D.P.R. 442/1997 che, nell'attribuire rilevanza ai comportamenti concludenti si riferisce soltanto ai regimi di determinazione delle imposte o ai regimi contabili e non può trovare applicazione con riferimento alle modalità di pagamento delle imposte (cfr. ordinanze n. 31061/2018 e n. 5647/2020).

[Cassazione – ordinanza n. 12823 – 25 novembre 2020 – 13 maggio 2021](#)

Contenzioso tributario

Il contenuto del ricorso non può emergere da altri atti

I requisiti di contenuto-forma previsti, a pena di inammissibilità, dall'articolo 366, comma 1, c.p.c., n. 3, 4 e 6, devono essere assolti necessariamente con il ricorso e non possono essere ricavati da altri atti, come la sentenza impugnata o il controricorso, dovendo il ricorrente specificare il contenuto della critica mossa alla sentenza impugnata indicando precisamente i fatti processuali alla base del vizio denunciato, producendo in giudizio l'atto o il documento della cui erronea valutazione si dolga, o indicando esattamente nel ricorso in quale fascicolo esso si trovi e in quale fase processuale sia stato depositato, e trascrivendone o riassumendone il contenuto nel ricorso (*ex plurimis* sentenza n. 29093/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 13418 – 23 marzo 2021 – 18 maggio 2021](#)

Impugnazione in via ordinaria esclusa solo in caso di rinvio improprio

Salvo il caso di rinvio improprio (c.d. restitutorio), la sentenza emessa in sede di rinvio è soggetta a impugnazione in via ordinaria unicamente con il ricorso per cassazione; e ciò in quanto il giudizio di rinvio conseguente a cassazione, pur dotato di autonomia, non dà luogo a un nuovo procedimento, ma rappresenta una fase ulteriore di quello originario da ritenersi unico e unitario, che ha il suo "riferimento immediato" nel giudizio (rescindente) di cassazione. Di conseguenza tale regola di impugnazione si applica anche quando – avuto riguardo alla natura della controversia e al regime di impugnabilità vigente al momento della cassazione con rinvio – le parti siano state rimesse innanzi al giudice di primo e unico grado e, nelle more, sia mutato il regime di impugnabilità della sentenza cassata. (cfr. sentenza SS.UU. n. 11844/2016).

[Cassazione – ordinanza n. 13417 – 23 marzo 2021 – 18 maggio 2021](#)

La tenuta della motivazione *per relationem*

È nulla, per violazione del D.Lgs. 546/1992, articolo 36, la sentenza della CTR completamente priva dell'illustrazione delle censure mosse dall'appellante alla decisione di primo grado e delle considerazioni che hanno indotto la Commissione a disattenderle e che si sia limitata a motivare *per relationem* alla sentenza impugnata mediante la mera adesione a essa, poiché, in tal modo, resta impossibile l'individuazione del *thema decidendum* e delle ragioni poste a fondamento della decisione e non può ritenersi che la condivisione della motivazione impugnata sia stata raggiunta attraverso la valutazione dell'infondatezza dei motivi di gravame. All'inverso, la sentenza d'appello è legittimamente motivata *per relationem* ove il giudice del gravame, facendo propri gli argomenti del primo decidente, esprima, sia pure in modo sintetico, le ragioni della conferma della pronuncia in relazione ai motivi di impugnazione proposti, sì da consentire, attraverso la parte motiva di entrambe le sentenze, di ricavare un percorso argomentativo esaustivo e corretto (cfr. sentenze n. 24452/2018; n. 28139/2018; n. 20883/2019 e n. 15757/2020).

[Cassazione – ordinanza n. 13408 – 23 marzo 2021 – 18 maggio 2021](#)

Le conseguenze dell'impugnazione in assenza di procura alla lite

Nel caso di azione o di impugnazione promossa dal difensore senza effettivo conferimento della procura da parte del soggetto nel cui nome egli dichiara di agire nel giudizio o nella fase di giudizio di che trattasi (come nel caso di inesistenza della procura *ad litem* o falsa o rilasciata da soggetto diverso da quello dichiaratamente rappresentato o per processi o fasi di processo diverse da quello per il quale l'atto è speso), l'attività del difensore non riverbera alcun effetto sulla parte e resta attività processuale di cui il legale assume esclusivamente la responsabilità e, conseguentemente, è ammissibile la sua condanna a pagare le spese del giudizio (cfr. sentenze SS.UU. n. 10706/2006; n. 27530/2017 e n. 14474/2019).

[Cassazione – sentenza n. 12856 – 27 novembre 2020 - 13 maggio 2021](#)

Scatta l'assorbimento quando diventa superflua la domanda sull'argomento

La figura dell'assorbimento in senso proprio si ha quando la decisione sulla domanda assorbita diviene superflua, per sopravvenuto difetto di interesse della parte la quale con la pronuncia sulla domanda assorbente ha conseguito la tutela richiesta nel modo più pieno, mentre è in senso improprio quando la decisione assorbente esclude la necessità o la possibilità di provvedere sulle altre questioni, ovvero

comporta un implicito rigetto di altre domande. Ne consegue che l'assorbimento non comporta un'omissione di pronuncia (se non in senso formale) in quanto, in realtà, la decisione assorbente permette di ravvisare la decisione implicita (di rigetto oppure di accoglimento) anche sulle questioni assorbite, la cui motivazione è proprio quella dell'assorbimento, per cui, ove si escluda, rispetto a una certa questione proposta, la correttezza della valutazione di assorbimento, avendo questa costituito l'unica motivazione della decisione assunta, ne risulta il vizio di motivazione del tutto omessa (cfr. sentenza n. 28995/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 12844 – 3 febbraio 2021 – 13 maggio 2021](#)

Il giudicato interno si forma sulla statuizione e non sul fatto

Il giudicato interno non si determina sul fatto, ma su una statuizione minima della sentenza, costituita dalla sequenza fatto, norma ed effetto, suscettibile di acquisire autonoma efficacia decisoria nell'ambito della controversia, sicché l'appello motivato con riguardo a uno soltanto degli elementi di quella statuizione riapre la cognizione sull'intera questione che essa identifica, così espandendo nuovamente il potere del giudice di riconsiderarla e riquificarla anche relativamente agli aspetti che, sebbene a essa coesenziali, non siano stati singolarmente coinvolti, neppure in via implicita, dal motivo di gravame (cfr. sentenza n. 10760/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 12817 – 25 novembre 2020 – 13 maggio 2021](#)

Fiscalità internazionale

Calcolo delle imposte per il dipendente di società svizzera residente in Italia

In relazione a imposte pagate in Svizzera a titolo definitivo sul reddito da dipendente di società svizzera ma residente in Italia e che ha soggiornato in Svizzera per più di 183 giorni, presentando anche in Italia la dichiarazione dei redditi, sono ammesse in detrazione dall'imposta netta dovuta quanto pagato in Italia fino alla concorrenza della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra il reddito estero e il reddito complessivo al netto delle eventuali somme di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione.

[Cassazione – ordinanza n. 12921 – 9 febbraio 2021 – 13 maggio 2021](#)

Irpef

Quando il ritardo fisiologico inibisce la tassazione separata

In caso di pagamenti ritardati rispetto alla prestazione, se il ritardo è fisiologico, gli stessi non sono soggetti a tassazione separata; se il ritardo non è fisiologico e dipende da fattori estranei al creditore, allora si deve applicare il regime della tassazione separata. Per esplicitare cosa si intenda per "ritardo fisiologico", in mancanza di una definizione di legge, si prende a riferimento il termine di 120 giorni (cfr. sentenza n. 3581/2020).

[Cassazione – ordinanza n. 13339 – 12 gennaio 2021 – 18 maggio 2021](#)

Iva

I requisiti per la non imponibilità delle cessioni intracomunitarie

Per beneficiare della non imponibilità Iva, il bene oggetto della cessione nazionale deve essere

materialmente trasferito fuori del territorio doganale della Comunità ovvero deve essere materialmente introdotto all'interno del territorio del Paese membro ove risiede il soggetto destinatario: la prova dell'effettivo trasferimento della merce deve essere fornita dal fornitore-cedente in quanto, in difetto di tale condizione, riacquista rilevanza fiscale l'operazione di cessione conclusa tra cedente e primo acquirente, in quanto venendo meno il collegamento funzionale con l'operazione intracomunitaria o alla esportazione, detta operazione viene a essere imponibile essendosi verificata la condizione di territorialità della imposta, e nei confronti del cedente insorge pertanto l'obbligazione tributaria essendo lo stesso tenuto al versamento dell'Iva evasa, anche nel caso in cui il mancato trasferimento del bene nel Paese comunitario o estero sia dipeso da illecita condotta del soggetto - acquirente, salvo che il fornitore dimostri la propria completa estraneità alla frode e di aver fatto incolpevole affidamento sulla liceità della operazione in quanto, pure avendo prestato la massima diligenza richiesta a un esperto del settore, non sia stato tuttavia in grado di rilevare e prevenire la frode (cfr. sentenze n. 21956/2010; n. 20575/2011; n. 7839/2012; n. 13457/2012 e n. 22172/2013).

[Cassazione – ordinanza n. 13349 – 8 febbraio 2021 – 18 maggio 2021](#)

Aliquota ridotta in presenza di vocazione residenziale

La previsione dell'aliquota Iva agevolata del 4% di cui al punto 39), Tabella A, D.P.R. 633/1972 per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione di fabbricati di cui all'articolo 13, L. 408/1949 citata e s.mi., subordina l'applicabilità dell'agevolazione tributaria al ricorrere di 2 presupposti, uno di carattere oggettivo relativo alla costruzione dei fabbricati di cui all'articolo 13, L. 408/1949, e l'altro di carattere soggettivo relativo alla destinazione della prestazione di servizi nei confronti di soggetti che svolgono l'attività di costruzione di immobili per la successiva vendita, ivi comprese le cooperative edilizie e loro consorzi, ovvero di soggetti per i quali i fabbricati non di lusso costituiscono la "prima casa". La *ratio* di detta norma è quella di favorire l'incremento delle costruzioni edilizie con riguardo agli edifici che, complessivamente considerati, abbiano come destinazione funzionale prevalente quella abitativa secondo il rapporto fissato dalle norme integratrici e interpretative di cui all'articolo 1, L. 1493/1962 e all'articolo unico della L. 1212/1967. L'agevolazione fiscale è stata dal Legislatore subordinata alla prevalente ed effettiva vocazione residenziale dell'edificio, comprendente le unità immobiliari (non di lusso), la cui costruzione sia oggetto di contratto di appalto (cfr. sentenze n. 10213/2018 e n. 28070/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 13044 – 28 gennaio 2021 – 14 maggio 2021](#)

[Cassazione – ordinanza n. 13043 – 28 gennaio 2021 – 14 maggio 2021](#)

Reddito di impresa

Requisiti per la deducibilità delle garanzie di rendimento locativo minimo

In tema di imposte sui redditi d'impresa, le garanzie del rendimento locativo minimo non rientrano tra gli accantonamenti tassativamente previsti dalle disposizioni sulla determinazione del reddito d'impresa, sicché gli oneri in parola, realizzando costi futuri, sono deducibili solo se e nella misura in cui sono sostenuti, secondo i criteri di cui all'articolo 75 (ora articolo 109), Tuir, mancando i requisiti di certezza e obiettiva determinabilità di costi non ancora effettivamente sostenuti e di cui è assolutamente incerto il sostenimento. Infatti, i componenti positivi o negativi che concorrono a formare il reddito possono essere imputati all'anno di esercizio in cui ne diviene certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, qualora di tali qualità fossero privi nel corso dell'esercizio di competenza (cfr. sentenza n. 3368/2013).

[Cassazione – ordinanza n. 12914 – 10 dicembre 2020 – 13 maggio 2021](#)

Registro

Calcolo della base imponibile per il conferimento di immobili

In caso di conferimento in una società di beni immobili, diritti immobiliari o aziende, la base imponibile ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro va determinata deducendo dai beni e diritti conferiti solo e unicamente le passività e gli oneri inerenti all'oggetto del trasferimento stesso e non anche le passività e gli oneri che, pur gravanti sull'immobile conferito, non possono dirsi assunte dalla società conferitaria per finalità connesse al perseguimento del proprio oggetto sociale. Con particolare riferimento al conferimento di immobili in società, ove i conferenti siano persone fisiche, la base imponibile non può quindi essere depurata delle passività connesse a ipoteche che, come nel caso in esame, pur se gravanti sull'immobile conferito nella società, sono state accese dai conferenti per ottenere un loro personale finanziamento, in epoca anteriore al conferimento dell'immobile in società (cfr. sentenze n. 9580/2013 e n. 475/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 13586 – 4 febbraio 2021 – 19 maggio 2021](#)

Sanzioni

Scatta la sanzione per la compensazione eccessiva

In tema di agevolazioni tributarie, la compensazione di un credito di imposta superiore al limite massimo previsto dalla legge equivale al mancato versamento di parte del tributo alle scadenze previste, sicché si applica la sanzione prevista dall'articolo 13, D.Lgs. 471/1997, così come accade ogniqualvolta sia utilizzata la compensazione in assenza dei relativi presupposti (cfr. sentenze n. 8101/2017 e n. 10708/2019).

[Cassazione – ordinanza n. 13422 – 23 marzo 2021 – 18 maggio 2021](#)

Trust

La costituzione del vincolo di destinazione non rileva quale elemento impositivo

In tema di imposta di donazione, registro e ipocatastale, la costituzione del vincolo di destinazione di cui all'articolo 2, comma 47, D.L. 262/2006, convertito in L. 286/2006, non costituisce autonomo presupposto impositivo, essendo necessario un effettivo trasferimento di ricchezza mediante attribuzione patrimoniale stabile e non meramente strumentale (cfr. sentenze n. 21614/2016 e n. 8082/2020 e ordinanza n. 31445/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 13324 – 7 ottobre 2020 – 18 maggio 2021](#)

[Cassazione – ordinanza n. 13323 – 7 ottobre 2020 – 18 maggio 2021](#)

[Cassazione – ordinanza n. 13322 – 7 ottobre 2020 – 18 maggio 2021](#)

[Cassazione – ordinanza n. 13321 – 7 ottobre 2020 – 18 maggio 2021](#)

[Cassazione – ordinanza n. 13320 – 7 ottobre 2020 – 18 maggio 2021](#)

[Cassazione – ordinanza n. 13319 – 7 ottobre 2020 – 18 maggio 2021](#)

La circolare tributaria n. 21/2021

Facta concludentia nei regimi opzionali: quando prevalgono sull'opzione

di Mara Pilla – dottore commercialista e revisore legale

La Corte di Cassazione con l'[ordinanza n. 12823/2021](#), con riferimento al caso specifico del regime naturale di neutralità fiscale dei conferimenti d'azienda, secondo cui sono fiscalmente irrilevanti le iscrizioni di valori diversi da quelli fiscalmente riconosciuti, sopravvenuto rispetto al quadro normativo di cui al regolamento per il riordino della disciplina delle opzioni, afferma la prevalenza dei comportamenti concludenti in tutti i regimi opzionali, già vigenti, ma anche introdotti successivamente. A seguito del conferimento di rami d'azienda da parte di S Spa e G Spa, società conferenti, nei confronti di G.S. Spa, società conferitaria, quest'ultima aveva dedotto quote di ammortamento in relazione ai maggiori valori delle immobilizzazioni emersi in sede di conferimento. L'Agenzia delle entrate, sulla base delle risultanze di un previo pvc, aveva emesso avvisi di accertamento per il recupero a tassazione di tali quote di ammortamento, ritenute indebitamente dedotte alla luce del disposto dell'[articolo 176](#), comma 2, Tuir, a tenore del quale (comma 1) i conferimenti di aziende, effettuati tra soggetti residenti nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese commerciali, non sono realizzative di plusvalenze o minusvalenze, ove il conferente assuma quale valore delle partecipazioni ricevute l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dell'azienda conferita e il conferitario subentri nella posizione del conferente in relazione agli elementi sia dell'attivo sia del passivo dell'azienda. Per la regolarità di tale neutralità, la norma prevede la redazione, in sede di dichiarazione, di un apposito prospetto di riconciliazione tra i dati esposti in bilancio e i valori fiscalmente riconosciuti. Inoltre (comma 2 previgente), in luogo della predetta neutralità, per conferente e conferitario è possibile l'opzione per il regime ordinario. Secondo l'Amministrazione finanziaria, in assenza di esplicita opzione per il regime ordinario negli atti di conferimento, si doveva ritenere applicabile il regime della neutralità fiscale, che, naturalmente, avrebbe comportato il disconoscimento della deduzione delle quote di ammortamento. La CTP aveva accolto i ricorsi riuniti proposti avverso gli avvisi di accertamento, così come la CTR aveva rigettato l'appello erariale osservando come la mancanza di un'esplicita adesione all'opzione per il regime ordinario negli atti di conferimento di azienda, era irrilevante. Motivava la statuizione il giudice dell'appello con il richiamo delle disposizioni di cui al D.P.R. 442/1997. Si tratta del regolamento

recante norme per il riordino della disciplina delle opzioni in materia di Iva e di imposte dirette, che stabilisce la centralità del comportamento concludente del contribuente: opzioni e revoche dei regimi di determinazione dell'imposta o dei regimi contabili si desumono dai comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili, con conseguente validità delle opzioni e delle revoche subordinata esclusivamente alla concreta attuazione dall'inizio dell'anno o dell'attività, ferma la possibilità di variazioni a seguito di nuove disposizioni normative. Da un lato, dunque, può essere previsto un obbligo di comunicazione delle opzioni, dall'altro la validità delle stesse permane nelle ipotesi di omessa, tardiva o irregolare comunicazione. All'entrata in vigore del D.P.R. 442/1997, inoltre, il Legislatore ha abbinato l'abrogazione implicita di qualsivoglia disposizione in materia recente precetti confliggenti con i principi di forma libera delle opzioni e delle revoche. All'indomani dell'entrata in vigore del D.P.R. 442/1997, inoltre, l'Agenzia delle entrate aveva divulgato un documento di prassi ([circolare n. 209/E/1998](#)), con il quale, nel quadro di un più ampio commento alla nuova disciplina, aveva assicurato di considerare il Regolamento alla stregua di un principio generale:

“con la norma in esame viene modificato il tradizionale concetto di opzione. Infatti, mentre la validità dell'opzione veniva finora basata esclusivamente sulla formalità della comunicazione fatta all'ufficio, in base alla nuova disciplina la comunicazione non rileva più ai fini della validità dell'opzione ma la sua omissione comporta riflessi esclusivamente ai fini sanzionatori ... per comportamento concludente si intende l'effettuazione da parte del contribuente di adempimenti che presuppongono inequivocabilmente la scelta di un determinato regime, osservandone i relativi obblighi, in luogo di quello operante come regime di base, ciò, ferma restando la sussistenza dei presupposti soggettivi e oggettivi per avvalersi del regime opzionale ... l'illustrato principio di carattere generale sulla rilevanza del comportamento concreto del contribuente non opera, tuttavia, nei confronti delle società controllate e controllanti per le quali ... si confermano, pertanto, la disciplina vigente e le disposizioni ministeriali finora emanate”.

Due volte soccombente nei gradi di merito, l'Agenzia delle entrate interpella i giudici di piazza Cavour per dolersi della violazione di legge ([articolo 360](#), comma 1, n. 3, c.p.c.) in cui era incorso il secondo giudice non avendo considerato la prevalenza della norma speciale di cui dell'[articolo 176](#), comma 2, Tuir, rispetto alla norma generale di cui al D.P.R. 442/1997. Quindi, la tesi erariale si sviluppa a partire dal rapporto specialità che dovrebbe risolvere l'antinomia tra la disciplina specifica di cui all'articolo 176, Tuir, e la disciplina regolamentare generale di cui al D.P.R. 442/1997. In base al criterio proposto dall'Agenzia delle entrate alla Corte, in sostanza, si dovrebbe accordare preferenza alla legge speciale (2003) rispetto alle previsioni della legge generale precedente (1197). Significa che il D.P.R. 442/1997

non viene riconosciuto dall'Amministrazione quale norma ultrattiva portatrice di un principio interpretativo valevole per il passato e per il futuro, ma come norma specifica, valevole esclusivamente per le opzioni e le revoche già vigenti, con conseguente prevalenza del principio *lex specialis derogat legi generali*.

La Suprema Corte non concorda con l'Erario e risolve il caso della conferitaria, che aveva applicato il regime ordinario di tassazione, in luogo del regime speciale della neutralità, in mancanza della dichiarazione di opzione negli atti di conferimento, ma con specifica indicazione in contabilità delle attività e passività conferite a valori correnti, individuati con perizia di stima redatta ex [articolo 2465](#), cod. civ. in senso favorevole a parte privata. Osserva la Corte, infatti, che i principi generali della disciplina dell'esercizio delle opzioni e delle revoche trova applicazione tanto per:

"comportamenti concludenti tenuti dal contribuente anteriormente alla data di entrata in vigore del citato Decreto 442/1997, come disposto dalla norma di interpretazione autentica dettata dalla L. 342/2000, articolo 4 (Cassazione n. 24944/2011)", quanto per comportamenti concludenti tenuti dal contribuente in relazione a regimi opzionali di introduzione successiva. Di qui, promuove l'operato della CTR, che aveva "ritenuto validamente esercitata l'opzione per il regime ordinario di tassazione da parte della società verificata (conferitaria), anche in mancanza di una specifica dichiarazione negli atti di conferimento ai sensi del citato articolo 176, comma 2, vigente ratione temporis, mediante facta concludentia, in forza della disposizione generale di cui al D.Lgs. 442/1997, articolo 1, che, nella specie, si erano concretati nella indicazione in contabilità delle plusvalenze e delle quote di ammortamento come derivanti dai maggiori valori delle immobilizzazioni determinati nella perizia di stima ex articolo 2465, cod. civ.; da qui la ritenuta illegittimità degli avvisi di accertamento in questione con i quali, sul presupposto dell'assoggettamento dell'operazione societaria straordinaria al "regime fiscale neutrale" in mancanza della espressa opzione, negli atti di conferimento, per il regime di tassazione ordinario, l'ufficio aveva ritenuto indebitamente detratte le quote di ammortamento dei maggiori valori delle immobilizzazioni attribuiti nella perizia di stima".

Il D.P.R. 442/1997, tuttavia, secondo l'interpretazione di legittimità, attribuisce rilevanza ai comportamenti concludenti del contribuente soltanto in relazione ai regimi di determinazione delle imposte o ai regimi contabili, non anche in relazione alle modalità di pagamento delle imposte (Corte di Cassazione, ordinanze [n. 31061/2018](#) e [n. 5647/2020](#)). Infatti, la Corte di Cassazione, con l'[ordinanza n. 244/2021](#), ha statuito che:

"la previsione di cui all'articolo 119, Tuir che subordina l'efficacia dell'opzione al verificarsi di determinate condizioni (e cioè: a) identità dell'esercizio sociale di ciascuna società controllata con

quello della società o ente controllante; b) esercizio congiunto dell'azione da parte ciascuna controllata della controllante; c) elezione di domicilio da parte di ciascuna controllata presso la società o ente controllante al fine della notifica degli atti di provvedimenti riguardanti periodi d'imposta per i quali l'opzione è esercitata; d) comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'avvenuto esercizio corrente dell'azione) ... sequenza procedimentale, cadenzata attraverso il verificarsi di una serie determinata di condizioni, cui è subordinata l'efficacia dell'opzione, è chiaramente espressione di un regime speciale di tassazione dei gruppi societari che richiede una manifestazione di volontà all'adesione univoca e tempestiva, proprio in quanto ne scaturiscono benefici fiscali per le società del gruppo che vi aderiscono. Peraltro, trattandosi di una fattispecie negoziale a carattere bilaterale (l'opzione deve essere esercitata sia dalla controllata sia dalla controllante), la manifestazione di volontà - univoca e tempestiva - deve ripetersi a coppie di opzioni in base a quante sono le coppie formate dalla controllante e dalla controllata che aderiscono alla tassazione consolidata (in termini, v. circolare n. 53/E/2004)".

Quindi, l'esercizio del diritto di opzione per la tassazione di gruppo, di cui all'[articolo 117](#), Tuir, che comporta la determinazione del reddito complessivo globale, quale somma algebrica dei redditi complessivi netti delle controllate, e la presentazione della dichiarazione dei redditi del consolidato, configura un regime fiscale alternativo, per il quale è necessaria l'opzione esplicita e non può bastare l'adozione di comportamenti concludenti.

La circolare tributaria n. 21/2021

Accelerazioni del PNRR, prudenze applicative e digitalizzazione dei provvedimenti giurisdizionali con rinvio

di Mara Pilla – dottore commercialista e revisore legale

Con decreto del Direttore Generale delle Finanze (Mef – DF - RR553 del 18/05/2021), è stato stabilito il nuovo calendario per il deposito dei provvedimenti giurisdizionali digitali, mediante l'utilizzo dell'applicativo informatico che consente sia la redazione in formato digitale sia il deposito con modalità telematiche. Sono state, infatti, modificate le specifiche tecniche dell'[articolo 3](#), comma 3, D.M. 163/2013 (MEF - Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario). Tale disposizione, infatti, stabiliva che con uno o più decreti Mef, sentiti l'Agenzia per l'Italia Digitale e il Garante per la protezione dei dati personali, venissero individuate le regole tecnico-operative per le operazioni relative all'abilitazione al S.I.Gi.T., alla costituzione in giudizio mediante deposito, alla comunicazione e alla notificazione, alla consultazione e al rilascio di copie del fascicolo informatico, all'assegnazione dei ricorsi e all'accesso dei giudici tributari, delle parti, dei procuratori e dei difensori, oltre che del personale abilitato delle segreterie e dei consulenti tecnici, nonché alla redazione e deposito delle sentenze, dei decreti e delle ordinanze. Con i medesimi decreti, inoltre, era previsto venissero stabilite anche le regole tecnico-operative per l'archiviazione e la conservazione dei documenti informatici, in conformità alle disposizioni del D.Lgs. 82/2005 (CAD - Codice dell'amministrazione digitale). In attuazione, erano stati adottati il Decreto Direttoriale 4 agosto 2015 (Specifiche tecniche previste dall'articolo 3, comma 3, del Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario) e il Decreto Direttoriale 6 novembre 2020 (Specifiche tecniche in materia di processo tributario telematico). Quest'ultimo, in particolare, aveva stabilito le regole tecnico-operative per i provvedimenti giurisdizionali digitali, completando la regolamentazione del processo tributario telematico. Venivano, infatti, regolamentati la redazione in formato digitale e il deposito telematico dei provvedimenti del giudice, la redazione del verbale di udienza digitale, la redazione e la trasmissione telematica degli atti digitali da parte degli

ausiliari del giudice e la trasmissione dei fascicoli processuali informatici. L'[articolo 3](#) del decreto introduceva il concetto di scrivania del giudice:

“un’area di lavoro contenente le applicazioni informatiche utili allo svolgimento dell’attività giurisdizionale a cui il giudice accede via web con proprie credenziali. A decorrere dal 1° marzo 2021, l’accesso del giudice avviene mediante l’utilizzo di un secondo fattore di autenticazione”.

Il giudice, comunque, utilizza una postazione dotata di adeguate misure di sicurezza: protezione dell’accesso, aggiornamento del sistema operativo, efficace sistema *antivirus*, programmi di protezione e di difesa. L’applicativo (provvedimento giurisdizionale digitale - PGD) automatizza l’*iter* di redazione, approvazione, apposizione della firma elettronica qualificata o firma digitale e guida l’utente fino al deposito del provvedimento in formato PDF/A. La redazione del provvedimento in formato digitale, alla stregua del disposto dell'[articolo 16](#), D.M. 163/2013 (Regolamento recante la disciplina dell’uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario), prevede la trasformazione in PDF/A selezionabile e copiabile, di un documento testuale, che estensore e Presidente del collegio potranno scambiarsi e trasmettere all’area di lavoro del segretario di sezione. Il provvedimento viene pubblicato digitalmente in S.I.Gi.T. dal segretario di sezione, mediante apposizione della sua firma elettronica qualificata o firma digitale, che genera anche il numero e la data al provvedimento, secondo protocollazione automatica progressiva. Il segretario di sezione può anche convertire il provvedimento giurisdizionale depositato in formato analogico, mediante estrazione della copia informatica del documento cartaceo, attestazione di conformità all’originale e apposizione della firma elettronica qualificata o della firma digitale. Anche il verbale dell’udienza, alla stregua del disposto dell’articolo 16, D.M. 163/2013 (Regolamento recante la disciplina dell’uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario), viene redatto con analogo *iter*. Il decreto prevedeva l’entrata in vigore al 1° dicembre 2020 in CTP Roma e CTR del Lazio e al 1° giugno 2021 nel resto del territorio nazionale (articolo 10).

Ritarderanno, invece, Emilia Romagna, Liguria, Piemonte, Toscana e Veneto, per le quali l’entrata in vigore viene prorogata al 1° ottobre 2021, e anche Abruzzo, Basilicata, Friuli Venezia Giulia, Marche, Molise, Sardegna, Umbria, Valle d’Aosta, nonché le Commissioni di primo e secondo grado di Trento e Bolzano, per le quali l’entrata in vigore viene prorogata al 1° dicembre. L’articolo 10, Decreto Direttoriale 6 novembre 2020 (Specifiche tecniche in materia di processo tributario telematico), infatti, viene modificato dal Decreto Direttoriale del 18 maggio 2021, allo scopo di modificare il calendario originariamente previsto.

Nel frattempo, anche sulla scorta delle spinte del PNRR (Piano nazionale di resistenza e resilienza – *Next generation*) si parla molto di implementazione definitiva e completa del processo telematico e di interventi volti a ridurre il contenzioso tributario. Ricordiamo che il fattore centrale nelle riforme della giustizia continua a essere il tempo:

“gli obiettivi della riforma: il fattore tempo al centro. Obiettivo fondamentale dei progetti e delle riforme nell’ambito del settore giustizia è la riduzione del tempo del giudizio, che oggi continua a registrare medie del tutto inadeguate. Tutti gli interventi in materia di giustizia convergono, dunque, al comune scopo di riportare il processo italiano a un modello di efficienza e competitività. L’efficienza dell’amministrazione della giustizia rappresenta un valore in sé, radicato nella cultura costituzionale europea che richiede di assicurare “rimedi giurisdizionali effettivi” per la tutela dei diritti, specie dei soggetti più deboli. Inoltre, il sistema giudiziario sostiene il funzionamento dell’intera economia. L’efficienza del settore giustizia è condizione indispensabile per lo sviluppo economico e per un corretto funzionamento del mercato. Studi empirici dimostrano che una giustizia rapida e di qualità stimola la concorrenza, poiché accresce la disponibilità e riduce il costo del credito, oltre a promuovere le relazioni contrattuali con imprese ancora prive di una reputazione di affidabilità, tipicamente le più giovani; consente un più rapido e meno costoso reimpiego delle risorse nell’economia, poiché accelera l’uscita dal mercato delle realtà non più produttive e la ristrutturazione di quelle in temporanea difficoltà; incentiva gli investimenti, soprattutto in attività innovative e rischiose e quindi più difficili da tutelare; promuove la scelta di soluzioni organizzative più efficienti” (PNRR - 2. RIFORME E INVESTIMENTI).

Per la giustizia tributaria, in particolare, il PNRR si preoccupa dell’arretrato giacente avanti alla Corte di Cassazione (alla fine del 2020, più di 50.000 ricorsi), oltre che della qualità delle decisioni e della durata dei processi. Le soluzioni delineate sono innanzitutto tecnologiche: accesso alle fonti giurisprudenziali mediante piattaforme tecnologiche, accessibili anche da parte del pubblico; digitalizzazione.

Ai giudici sarà, rinvii permettendo, lasciato poi il compito di contemperare le esigenze di speditezza, da realizzarsi mediante digitalizzazione dei documenti, udienza tecnologica e accesso a precedenti, anche algoritmici, con le garanzie costituzionali del diritto di difesa. In tale direzione, ad esempio, è andata di recente la Corte di Cassazione (Cassazione, [sentenza n. 16120/2021](#)) che, in relazione a un ricorso proposto avverso un’ordinanza di rigetto della richiesta di detenzione domiciliare, avanzata al Tribunale di sorveglianza, ha statuito che la nullità della celebrazione dell’udienza in presenza del difensore d’ufficio, nominato al posto del difensore di fiducia, impedito a partecipare da problemi di collegamento telematico, nonostante si tratti di un rito camerale. Analogamente prudente la CTP di Reggio Emilia (sentenza n. 105/2021) che non ha ammesso come prova la mera trascrizione di conversazioni via

PTT difensori in cerca di nuovi principi generali

watsapp, separatamente registrate e prodotte senza supporto telematico della registrazione, dimodoché era stata impedita la verifica dell'affidabilità e della provenienza della prova. Di apertura all'accessibilità, inoltre, il Provvedimento del Garante del Contribuente della Lombardia (6 maggio 2021), a seguito del quale dal 1° giugno 2021 tutte le Commissioni Tributarie avranno l'obbligo di redazione digitale delle sentenze tributarie, in modo che il Ministero dell'economia e delle finanze consenta ai contribuenti l'accesso generalizzato.

Come si vede, tra le accelerazioni del PNRR, le prudenze applicative e il rinvio della digitalizzazione dei provvedimenti giurisdizionali, anche a dispetto del provvedimento del Garante del Contribuente della Lombardia, il filo conduttore è quello della ricerca di un nuovo equilibrio, che richiederà tempi di rodaggio e sforzi di approfondimento per il ripristino dei principi generali contestualizzati nella nuova era digitale.

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.



Euroconference
Editoria

! « (**NUOVA USCITA**) »
MARZO 2021

LE AZIENDE VITIVINICOLE E LA VENDITA DEL VINO

Aspetti civilistici, fiscali e contrattualistici

Autore: Marco Giuri, Luigi Scappini,
Serena Linopanti, Samuele Cantini

Prezzi di listino versione cartacea € 30,00

ACQUISTA ORA

La circolare tributaria n. 21/2021

Conservazione e stampa delle scritture contabili: i chiarimenti dell'interpello n. 236/E/2021

di Augusto Gilioli – commercialista e revisore legale

Introduzione

Con la [risposta a interpello n. 236/E/2021](#), l'Agenzia delle entrate ha espresso il proprio punto di vista in merito alla corretta tenuta dei registri contabili con sistemi elettronici e ai conseguenti obblighi di stampa e conservazione. Nello stesso documento e nel successivo [interpello n. 346/E/2021](#), l'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti anche in relazione alle corrette modalità di assolvimento dell'imposta di bollo, per i libri e registri assoggettati a tale obbligo ai sensi dell'[articolo 16](#), lettera a), Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 642/1972.

Il principio che emerge chiaramente dalla risposta a interpello 236/E/2021, è che la stampa dei libri e registri contabili e la loro conservazione devono essere considerati concetti e adempimenti distinti, seppur posti in continuità. Le semplificazioni introdotte dall'[articolo 12-octies](#), D.L. 34/2019, in tema di stampa dei registri contabili, non hanno eliminato gli obblighi di corretta conservazione delle scritture contabili che pertanto devono essere poste in conservazione sostitutiva nel rispetto del D.M. 17 giugno 2014, e del Codice dell'Amministrazione digitale (D.Lgs. 82/2005), dei relativi provvedimenti attuativi o in alternativa materializzati (stampati).

I concetti esplicitati dall'Agenzia delle entrate hanno immediatamente provocato un acceso dibattito dottrinario in merito alla validità e condivisibilità delle tesi esposte. Con il presente intervento si intende fornire un quadro ampio e il più possibile esaustivo delle norme civilistiche e fiscali in materia di corretta tenuta e conservazione dei libri e registri contabili tenuti con modalità informatiche, cogliendo l'occasione per trattare contemporaneamente le corrette modalità di assolvimento dell'imposta di bollo.

Il quesito proposto

L'istanza è stata inoltrata da una società che fino all'anno 2019 ha effettuato la conservazione elettronica delle seguenti "famiglie di documenti":

1. Gruppo di documenti – SUB A

- fatture clienti (analogiche *ante* 2019 ed elettroniche dal 1° gennaio 2019);
- fatture fornitori (analogiche *ante* 2019 e sia analogiche che elettroniche dal 1° gennaio 2019);

2. Gruppo di documenti – SUB B

- registri Iva;
- liquidazioni Iva;
- registro dei beni ammortizzabili;
- libro di magazzino;
- libro giornale.

Nel quesito, l'istante illustrava la propria intenzione di ottemperare alla tenuta dei registri di cui al SUB B (registri Iva, registro dei beni ammortizzabili, libro di magazzino e libro giornale), a partire dall'anno solare 2020 e successivi, memorizzando i propri dati e aggiornando i registri contabili sui propri sistemi elettronici e negli archivi residenti sul proprio *software* gestionale, e procedendo alla stampa dei predetti documenti soltanto all'atto di eventuali controlli e su richiesta dei verificatori. La società, esprimeva il proprio convincimento circa la non obbligatorietà, per le scritture contabili tenute a mezzo strumenti informatici, di procedere alla conservazione sostitutiva tramite apposizione di marcatura temporale e firma digitale. Ciò in quanto a seguito delle semplificazioni introdotte dall'[articolo 12-octies](#), D.L. 34/2019, sarebbe sufficiente procedere alla stampa dei libri e registri, in sede di controlli e ispezioni. Tale comportamento, ad avviso dell'istante, risulterebbe *“a norma di legge sia sotto il profilo civilistico (articolo 2220 e ss., cod. civ.) che tributario (articolo 7, comma 4-quater, D.L. 357/1994 e successive modifiche)”*, per le scritture contabili di qualunque tipo, purché tenute con sistemi elettronici, grazie alle modifiche introdotte con il comma 1, articolo 12-octies, D.L. 34/2019.

Stampa e conservazione dei registri contabili tenuti con sistemi elettronici

La [risposta a interpello n. 239/E/2021](#) evidenzia che la stampa e la conservazione delle scritture contabili tenute con sistemi elettronici, sono 2 adempimenti tra loro distinti e pertanto la soluzione proposta dal contribuente non può essere ritenuta corretta.

A parere dell'Agenzia delle entrate l'articolo 12-octies, D.L. 34/2019 ha effettivamente esteso, a tutti i registri contabili tenuti con sistemi elettronici, le agevolazioni fino a quel momento previste solamente per i registri di cui agli articoli [23](#) e [25](#), D.P.R. 633/1972, dall'[articolo 7](#), comma 4-quater, D.L. 357/1994.

A tal proposito si ricorda che i commi 4-ter e 4-quater, dell'articolo 7, D.L. 357/1994 prevedono che:

“comma 4-ter:

A tutti gli effetti di legge, la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi meccanografici è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei, nei termini di legge, dei dati relativi all'esercizio per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre 3 mesi, (6 mesi per l'anno 2019 NdR) allorquando anche in sede di controlli e ispezioni gli stessi risultino aggiornati sugli appositi supporti magnetici e vengano stampati contestualmente alla richiesta avanzata dagli organi competenti e in loro presenza”.

“comma 4-quater:

In deroga a quanto previsto dal comma 4-ter, la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto è, in ogni caso, considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se in sede di accesso, ispezione o verifica gli stessi risultano aggiornati sui predetti sistemi elettronici e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi procedenti e in loro presenza”.

Appare di tutta evidenza che il comma 4-ter sia stato introdotto per derogare alle disposizioni del comma 4-ter, nella parte in cui prevedono l'obbligo di stampare entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione (dei redditi ndA), i dati memorizzati nelle scritture contabili tenute elettronicamente.

Ad avviso dell'Agenzia delle entrate però tale deroga deve intendersi riferita solamente al concetto-adempimento di stampa e non a quello di conservazione. La risposta a interpello prosegue infatti affermando che:

“L'intervento richiamato, tuttavia, non ha modificato le norme in tema di conservazione e tra queste, con specifico riferimento ai documenti informatici fiscalmente rilevanti ... (omissis) ... il D.M. 17 giugno 2014, sostitutivo del precedente 23 gennaio 2004.

In particolare, il decreto, ricordato che i documenti informatici rilevanti ai fini tributari devono possedere le caratteristiche dell'immodificabilità, integrità, autenticità e leggibilità (cfr. l'articolo 2), prescrive che essi vengano «conservati in modo tale che:

- a) siano rispettate le norme del codice civile, le disposizioni del codice dell'amministrazione digitale e delle relative regole tecniche e le altre norme tributarie riguardanti la corretta tenuta della contabilità;*
- b) siano consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione almeno al cognome, al nome, alla denominazione, al codice fiscale, alla partita Iva, alla data o associazioni logiche di questi ultimi, laddove tali informazioni siano obbligatoriamente previste. Ulteriori funzioni e chiavi di ricerca ed estrazione potranno essere stabilite in relazione alle diverse tipologie di documento con provvedimento delle competenti agenzie fiscali.*

2. Il processo di conservazione dei documenti informatici termina con l'apposizione di un riferimento temporale opponibile a terzi sul pacchetto di archiviazione”.

Con tale passaggio l'Amministrazione finanziaria evidenzia diversi punti di rilevante interesse.

In primis, la corretta conservazione legale sostitutiva deve essere effettuata anche nel rispetto delle norme del codice civile, del CAD e delle relative regole tecniche. Pertanto, entrano in gioco secondo l'Agenzia delle entrate, non soltanto le norme di natura tributaria ma anche quelle civilistiche e specifiche in materia di conservazione elettronica (CAD). In tal modo viene sottolineata l'autonomia del concetto-adempimento di “conservazione” rispetto a quello di “stampa” delle scritture contabili.

La conservazione elettronica, per essere ritenuta corretta e valida, deve rispettare alcune prescrizioni che sono ritenute imprescindibili dalle specifiche norme che la regolamentano:

- immodificabilità, integrità, autenticità e leggibilità dei dati conservati;
- specifiche, precise e articolate funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici;
- apposizione di un riferimento temporale opponibile a terzi sul pacchetto di archiviazione.

Tali caratteristiche non sono assicurate dai sistemi informatico-contabili, i quali si limitano a immagazzinare le informazioni registrate, con la conseguenza che la mera memorizzazione dei dati effettuata ai fini contabili-gestionali non può essere parificata alla conservazione legale sostitutiva.

L'Agenzia delle entrate prosegue quindi ricordando che sono previsti termini ben precisi per ultimare il processo di conservazione legale sostitutiva e che tali scadenze sono state ribadite, anche recentemente, per esempio dal D.L. 41/2021, in occasione della concessione del maggior termine di 6 mesi per procedere alla conservazione dei dati memorizzati con riferimento al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019.

“Il processo di conservazione di cui ai commi precedenti è effettuato entro il termine previsto dall'articolo 7, comma 4-ter, D.L. 357/1994 [ossia entro «i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali» sempre che «non siano scaduti da oltre 3 mesi», Ndr], convertito con modificazioni dalla L. 489/1994».

In ultimo l'[articolo 5](#), comma 16, D.L. 41/2021, ha previsto che:

«Con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, il processo di conservazione di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 17 giugno 2014, recante disposizioni sulle modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto, si considera tempestivo se effettuato, al più tardi, entro i

3 mesi successivi al termine previsto dall'articolo 7, comma 4-ter, D.L. 357/1994, convertito, con modificazioni, dalla L. 489/1994».

Appare del tutto evidente secondo l'Agenzia delle entrate che le semplificazioni introdotte dall'[articolo 12-octies](#), D.L. 34/2019, si riferiscano esclusivamente all'adempimento "stampa" e non abbiano alcun impatto su quello di "conservazione". Pertanto, i libri e registri tenuti con modalità informatiche:

a) ai fini della loro regolarità, non hanno l'obbligo di essere stampati sino al terzo mese successivo al termine di presentazione della relativa dichiarazione dei redditi, salva apposita richiesta in tal senso da parte degli organi di controllo in sede di accesso, ispezione o verifica;

b) entro tale momento (terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi) vanno posti in conservazione nel rispetto del citato D.M. 17 giugno 2014 - e, quindi, anche del CAD (D.Lgs. 82/2005) e dei relativi provvedimenti attuativi ai quali lo stesso D.M. rinvia – laddove il contribuente voglia mantenerli in formato elettronico, ovvero materializzati (stampati) in caso contrario.

A parere di chi scrive le considerazioni espresse nella risposta a interpello sono assolutamente condivisibili. Vero è che alla luce dei ragionamenti esposti appare in gran parte svilita la semplificazione introdotta dall'articolo 12-octies, D.L. 34/2019. Altrettanto innegabile, però, è il fatto che l'autonomo corpo normativo in materia di conservazione delle scritture contabili, sia nell'impianto civilistico, sia in quello specifico delle norme che regolano la conservazione sostitutiva, mantiene intatta e inalterata la sua valenza anche successivamente all'introduzione del richiamato articolo 12-octies, D.L. 34/2019, e che l'intenzione del Legislatore di mantenerne la validità risulti evidente anche dai più recenti provvedimenti normativi richiamati dall'Agenzia delle entrate nel documento di prassi in esame.

Anche qualora non si ritenesse corretta l'interpretazione fornita dall'Amministrazione finanziaria, in ogni caso occorrerebbe comunque interrogarsi sulla portata civilistica delle semplificazioni introdotte ai fini tributari dall'articolo 12-octies, D.L. 34/2019. L'[articolo 2215-bis](#), cod. civ. prevede che:

- è possibile predisporre e tenere i libri contabili con strumenti informatici;
- il comma 3 prevede in tal caso che gli obblighi di numerazione progressiva e di vidimazione, sono assolti mediante apposizione almeno una volta l'anno della marcatura temporale e della firma digitale dell'imprenditore o di altro soggetto delegato;
- il comma 5 dispone che (solo ndA) i libri, repertori e le scritture tenuti con strumenti informatici secondo quanto previsto dal medesimo articolo, hanno l'efficacia probatoria di cui agli articoli [2709](#) e [2710](#), cod. civ.;
- l'ultimo comma prescrive, per i libri e registri aventi natura tributaria che il termine annuale opera secondo le norme in materia di conservazione digitale.

In mancanza di modifiche all'[articolo 2215-bis](#), cod. civ. è lecito chiedersi quali possano essere le conseguenze civilistiche (ad esempio in caso di procedure concorsuali), qualora non si sia provveduto né alla stampa dei registri su supporto cartaceo né si sia effettuata la conservazione sostitutiva. A giudizio di chi scrive è certa la perdita dell'efficacia probatoria della predetta documentazione, in quanto se è vero che i registri conservati sui *files* del gestionale possono in ogni momento essere stampati, la mancata apposizione della marcatura temporale e della firma digitale, nei tempi previsti dalla normativa vigente, renderebbe questi documenti inutilizzabili ai fini civilistici.

La documentazione deve considerarsi inutilizzabile in modo insanabile a partire dal momento in cui si concretizzano le predette omissioni (apposizione della marcatura temporale e della firma digitale entro le scadenze di legge).

I chiarimenti forniti in materia di imposta di bollo

Le risposte a interpello [n. 236/E/2021](#) e [n. 346/E/2021](#), forniscono chiarimenti interessanti anche con riguardo alla corretta applicazione dell'imposta di bollo sui libri e registri, con particolare riferimento a quelli tenuti con sistemi elettronici.

In via preliminare l'interpello n. 236/E/2021 chiarisce che l'obbligo di assolvere l'imposta relativamente alle scritture contabili, è disciplinato dall'[articolo 16](#), lettera a), Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 642/1972, il quale stabilisce che scontano l'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di 16 euro per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine:

«i repertori e i libri di cui all'articolo 2214, comma 1, cod. civ. e ogni altro registro, se bollato e vidimato nei modi di cui agli articoli 2215 e 2216, cod. civ.».

In linea generale, quindi, è dovuta l'imposta di bollo per la tenuta del libro giornale, del libro inventari e delle altre scritture contabili di cui all'[articolo 2214](#), cod. civ..

Fatta tale premessa, per quanto riguarda le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo, occorre distinguere se i predetti registri contabili e i libri sociali siano tenuti con sistemi meccanografici e trascritti su supporto cartaceo, ovvero siano tenuti in modalità informatica.

Nel primo caso, come indicato nella risposta a interpello n. 346/E/2021, l'imposta di bollo è dovuta ogni 100 pagine o frazione di pagine nella misura di 16 euro, oppure 32 euro laddove non sia dovuta la tassa annuale vidimazione, prima che il registro sia posto in uso, ossia prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina (cfr. [circolare n. 92/E/2001](#)) o su nuovo blocco di pagine (cfr. circolari [n. 9/E/2002](#) § 8.2, e [n. 64/E/2002](#)).

La bollatura è effettuata preventivamente alla messa in uso dei libri e registri e indipendentemente dall'anno cui si riferisce la numerazione progressiva apposta all'atto della stampa.

In tale ipotesi l'imposta può essere alternativamente assolta:

- mediante pagamento a intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno (marca da bollo);
- mediante pagamento ai soggetti autorizzati tramite modello F23 utilizzando il codice tributo 458T denominato *"Imposta di bollo su libri e registri - allegato A, Parte I, articolo 16, D.P.R. 642/1972"* (cfr. [risoluzione n. 174/E/2001](#)).

Si ricorda che per pagina di libri e registri si intende una facciata, qualunque sia il numero delle linee. Per i tabulati meccanografici si intende ogni facciata utilizzabile.

Diversamente, se predetti registri contabili e libri sociali, sono tenuti in modalità informatica, il comma 1, dell'[articolo 6](#), D.M. 17 giugno 2014, prevede che:

«L'imposta di bollo sui documenti informatici fiscalmente rilevanti è corrisposta mediante versamento nei modi di cui all'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, con modalità esclusivamente telematica».

Pertanto, in questa ipotesi il pagamento dell'imposta deve avvenire:

- mediante modello di pagamento F24, con il codice tributo "2501" denominato *"imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari- articolo 6 del decreto 17 giugno 2014"*, (cfr. [risoluzione n. 106/E/2014](#));
- in misura pari a 16 euro, oppure 32 euro laddove non sia dovuta la tassa annuale vidimazione, ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse;
- relativamente agli atti, ai documenti e ai registri emessi o utilizzati durante l'anno, in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

SCHEDA DI SINTESI

Con la risposta a interpello n. 236/E/2021, l'Agenzia delle entrate ha espresso il proprio punto di vista in merito alla corretta tenuta dei registri contabili con sistemi elettronici e ai conseguenti obblighi di stampa e conservazione. Nello stesso documento e nel successivo interpello n. 346/E/2021, L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti anche in relazione alle corrette modalità di assolvimento dell'imposta di bollo, su tali libri e registri.



Il principio che emerge chiaramente dalla risposta a interpello n. 236/E/2021, è che la stampa dei registri contabili e la loro conservazione devono essere considerati concetti e adempimenti

distinti, seppur posti in continuità. Le semplificazioni introdotte dall'articolo 12-*octies*, D.L. 34/2019, in tema di stampa dei registri contabili, non hanno eliminato gli obblighi di corretta conservazione delle scritture contabili che pertanto devono essere poste in conservazione nel rispetto del D.M. 17 giugno 2014, e del CAD (D.Lgs. 82/2005), dei relativi provvedimenti attuativi o in alternativa materializzati (stampati).



In ottica civilistica è, inoltre, importante interrogarsi su quali possano essere le conseguenze (ad esempio in caso di procedure concorsuali), qualora non si sia provveduto né alla stampa dei registri su supporto cartaceo né si sia effettuata la conservazione sostitutiva.



Le risposte a interpello n. 236/E/2021 e n. 346/E/2021 forniscono chiarimenti interessanti anche con riguardo alla corretta applicazione dell'imposta di bollo sui libri e registri, con particolare riferimento a quelli tenuti con sistemi elettronici. Vengono fornite indicazioni in merito alle modalità di assolvimento dell'imposta sia per il caso in cui si provveda alla conservazione sostitutiva, sia per il caso in cui si effettui la materializzazione (stampa) dei libri e registri.



Euroconference
Editoria

! « (**NUOVA USCITA**) »
MARZO 2021 »

LE DETRAZIONI DI IMPOSTA

Autore: Carlo Bertacca

Prezzi di listino versione cartacea € 45,00

ACQUISTA ORA

La circolare tributaria n. 21/2021

Rivalutabili anche gli intangibili mai iscritti in bilancio

di Fabio Giommoni – dottore commercialista e revisore legale

La rivalutazione generale dei beni di impresa, mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva del 3%, prevista dall'[articolo 110](#), D.L. 104/2020, riguarda anche i beni immateriali.

In particolare, possono essere rivalutate le immobilizzazioni immateriali costituite da beni consistenti in diritti giuridicamente tutelati, ovvero: diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, diritti di concessione, licenze, marchi, *know-how*, altri diritti simili tutelati ai sensi delle vigenti disposizioni normative.

Risulta, invece, esclusa la possibilità di rivalutare le immobilizzazioni immateriali costituite da meri costi pluriennali non tutelati giuridicamente, quali, ad esempio, l'avviamento e le spese a utilità pluriennale (spese di impianto e ampliamento, spese di sviluppo, etc.).

La prassi ministeriale ha chiarito che le immobilizzazioni immateriali sono rivalutabili ancorché non più iscritte in bilancio perché completamente ammortizzate in diretta diminuzione del costo dell'immobilizzazione, purché, però, detti beni risultino ancora giuridicamente tutelati ai sensi delle vigenti disposizioni normative¹.

Assume dunque rilevanza la relativa tutela giuridica, ovvero l'iscrizione, ad esempio, dei marchi e dei brevetti nei relativi registri e il conseguente diritto di utilizzarli in esclusiva per un certo periodo di tempo.

Tali conclusioni hanno indotto a ritenere che possano essere rivalutati anche i beni immateriali che non sono mai stati iscritti nell'attivo patrimoniale in quanto i relativi costi di realizzazione, sviluppo e registrazione sono sempre stati spesati a Conto economico, purché risultino comunque giuridicamente tutelati.

Infatti, la situazione per cui il bene immateriale non è più iscritto in bilancio perché il suo valore è stato interamente imputato a Conto economico a seguito del processo di ammortamento dovrebbe ritenersi

¹ L'articolo 2, comma 2, D.M. 162/2001 prevede che i beni completamente ammortizzati si intendano posseduti se risultanti dal bilancio o rendiconto o, se beni immateriali, se gli stessi risultano ancora tutelati ai sensi delle vigenti leggi in materia.

equiparata a quella per cui il bene non è mai stato iscritto nello Stato patrimoniale perché i costi per realizzarlo e per registrarlo sono stati direttamente imputati a Conto economico, quali costi di esercizio. L'impostazione che consente di equiparare le immobilizzazioni immateriali mai iscritte in bilancio, ma tutelate giuridicamente, rispetto a quelle iscritte, ma completamente ammortizzate "in conto", risulterebbe confermata dal trattamento fiscale delle plusvalenze relative alla cessione di immobilizzazioni immateriali i cui costi non sono mai stati capitalizzati nell'attivo dello Stato patrimoniale.

Già la risoluzione n. 9/611/1991 aveva ritenuto che se il bene immateriale "*non è mai figurato in bilancio in quanto non è stato sostenuto alcun costo per il suo acquisto o per la sua produzione*", la plusvalenza derivante dalla cessione può essere comunque frazionata in un massimo di 5 esercizi (ai sensi della disposizione attualmente contenuta nel comma 4, [articolo 86](#), Tuir).

Queste conclusioni sono state riconfermate di recente con la [risposta a interpello n. 609/E/2020](#) e con la [risposta a interpello n. 19/E/2020](#), dove si precisa che anche nei casi in cui il bene immateriale non è mai figurato in bilancio, in quanto non è stato sostenuto alcun costo per il suo acquisto o per la sua produzione, la relativa plusvalenza può fruire della rateizzazione di cui al comma 4, [articolo 86](#), Tuir (sulla base di un costo pari a zero, da porre a raffronto con il corrispettivo realizzato).

Tuttavia, alcuni pronunciamenti degli uffici periferici dell'Agenzia delle entrate hanno creato incertezza sulla possibilità di rivalutare i beni immateriali giuridicamente tutelati, ma mai capitalizzati nell'attivo dello Stato patrimoniale.

La risposta "positiva" della DRE Lombardia

La risposta a interpello n. 904-2406/2020 del 18 novembre 2020 resa dalla Direzione Regionale delle Entrate (DRE) della Lombardia sembrava aver confermato la possibilità di rivalutare il *know how* concernente, nel caso di specie, le informazioni aziendali e le esperienze tecnico industriali, proteggibili come informazioni segrete e giuridicamente tutelate, per la produzione di pompe idrauliche; *know how* che non risultava iscritto in bilancio perché i costi sostenuti per il suo mantenimento e/o sviluppo erano stati sempre imputati a Conto economico tra i costi d'esercizio.

Proprio nel presupposto che i beni immateriali consistenti in diritti giuridicamente tutelati (come anche il *know how*) sono rivalutabili, ancorché non iscritti in quanto interamente ammortizzati, purché risultino ancora giuridicamente tutelati sulla base della normativa vigente, la DRE della Lombardia ribadiva che per tali beni assume rilevanza unicamente la tutela giuridica ed è quindi necessaria, ai fini della

rivalutazione, la loro iscrizione nei registri previsti dalle relative disposizioni e il conseguente diritto di utilizzazione.

Pertanto, la predetta DRE confermava la possibilità di rivalutare ai fini dell'[articolo 110](#), D.L. 104/2020 il bene immateriale che risulta registrato e giuridicamente tutelato secondo la normativa vigente, indipendentemente dalla sua iscrizione in bilancio.

La risposta “negativa” della DRE Veneto

Di diverso avviso si è pronunciata la DRE del Veneto con la risposta a interpello n. n. 907-1726/2020 del 9 dicembre 2020, rilasciata a fronte della richiesta della società istante di poter rivalutare anche per i beni immateriali non presenti nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2019 e, in particolare, i marchi autoprodotti e registrati, sebbene i (“modici”) costi di registrazione erano stati integralmente spesi nell'esercizio di sostenimento e quindi non vi era stata alcuna iscrizione dei beni tra le immobilizzazioni immateriali nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2019.

Invece, la DRE del Veneto ha risposto precisando che la norma di riferimento, ovvero l'articolo 110, comma 1, D.L. 104/2020, stabilisce inequivocabilmente che i beni rivalutabili sono quelli *“risultanti dal bilancio”*².

Relativamente ai beni immateriali completamente ammortizzati, e pertanto non più “iscritti in bilancio”, l'[articolo 2](#), comma 2, D.M. 162/2001 ammette la rivalutazione *“se gli stessi siano tuttora tutelati ai sensi delle vigenti disposizioni in materia”*. Questa possibilità era stata altresì riconosciuta dalla [circolare n. 207/E/2000](#) (§ 1.2.1).

Secondo la DRE del Veneto, il riferimento alla possibilità di procedere alla rivalutazione per i beni immateriali completamente ammortizzati detenuti alla fine dell'esercizio, presuppone però che per tali beni abbia avuto svolgimento un processo di ammortamento, e pertanto che al valore del cespite (non più presente nell'attivo patrimoniale nel periodo di imposta di riferimento) abbia originariamente corrisposto un'iscrizione contabile tra le immobilizzazioni dello Stato patrimoniale.

Si concludeva, pertanto, che, in base alle norme che regolano la rivalutazione fiscale, per i beni immateriali completamente ammortizzati aventi tutela giuridica (D.M. 162/2001 e circolare n. 207/E/2000), non sia possibile ammettere la rivalutazione se i beni immateriali non sono mai stati iscritti nell'attivo dello Stato patrimoniale.

² Nelle disposizioni attuative il requisito dell'iscrizione dei beni nel bilancio dell'esercizio di riferimento e di quello in relazione al quale la rivalutazione è effettuata risulta dall'articolo 2, D.M. 162/2001 e dall'articolo 1, D.M. 86/2002.

Nel caso oggetto di interpello, si trattava di beni immateriali (marchi) autoprodotti i cui costi erano stati portati in deduzione in sede di determinazione del reddito di impresa della società; tali marchi, pertanto, non erano mai stati né ammortizzati, né iscritti tra le immobilizzazioni dell'attivo patrimoniale.

La DRE del Veneto non ha ritenuto possibile riconoscere agli stessi un "valore fiscale" (oggetto di potenziale rivalutazione), trattandosi di *asset* che, ancorché giuridicamente tutelati, non corrispondono a una specifica appostazione contabile nello Stato patrimoniale dell'impresa, nei termini richiesti dall'[articolo 110](#), D.L. 104/2020 e delle altre norme, primarie e secondarie, cui tale articolo fa richiamo³.

La conferma da parte dell'Agenzia delle entrate

A fronte dei suddetti pronunciamenti degli uffici periferici dell'Amministrazione finanziaria, si era venuta a creare, come anche evidenziato da Assonime nella circolare n. 6/2021, una situazione di incertezza che imponeva, vista la rilevanza della rivalutazione, un chiarimento ufficiale da parte dell'Agenzia delle entrate, la quale è intervenuta di recente con la risposta a interpello n. 956-343/2021 dell'8 aprile 2021, resa dalla Direzione generale grandi contribuenti.

Anche in questo caso il contribuente istante sosteneva che vi siano:

"motivazioni logiche che possano differenziare il caso in cui l'intangibile non sia mai stato iscritto nell'attivo in ragione del fatto che l'impresa ha autoprodotta il bene intangibile e non ha ritenuto di capitalizzare e sottoporre ad ammortamento le spese che lo hanno concorso a formare e tutelare, rispetto al caso in cui invece lo stesso bene sia stato in passato iscritto a Stato patrimoniale e poi completamente ammortizzato".

Secondo l'istante:

"ciò che deve rilevare ai fini della rivalutazione ai sensi dell'articolo 110, D.L. 104/2020 è la tutelabilità giuridica del bene immateriale stesso e non le modalità contabili con le quali esso in passato è stato trattato".

Sulla base di queste considerazioni si sosteneva la possibilità di rivalutare, ai sensi del citato articolo 110, D.L. 104/2020, il bene immateriale *know how* detenuto dalla società istante, essendo lo stesso giuridicamente rilevante in quanto caratterizzato dagli elementi di cui all'[articolo 98](#) del Codice della proprietà intellettuale.

³ La citata risposta a interpello precisa, inoltre, che la possibilità di procedere alla rivalutazione per i beni di valore unitario inferiore a 516,46 euro (i quali possono non essere iscritti tra le immobilizzazioni) non può intendersi riferita ai beni immateriali, in quanto disposizione espressamente rivolta e limitata ai beni materiali ammortizzabili.

In risposta al quesito formulato, l'Agenzia delle entrate ha preliminarmente richiamato la posizione assunta dall'Organismo italiano di contabilità (Oic) il quale si è pronunciato sulla medesima possibilità agli effetti civilistico-contabili nel Documento interpretativo 7 del marzo 2021 (*"L. 126/2020 Aspetti contabili della rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni"*).

Al § 5 di detto documento l'Oic afferma che:

"possono inoltre essere oggetto di rivalutazione i beni immateriali ancora tutelati giuridicamente alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuata la rivalutazione anche se i relativi costi, seppur capitalizzabili nello Stato patrimoniale, sono stati imputati interamente a Conto economico".

Il documento in esame, al punto 7 della sezione riservata alle "Motivazioni" poste alla base dell'interpretazione fornita, precisa inoltre che *"per la rivalutazione che si intende operare la disposizione contenuta nel § 5 rileva ai fini civilistici"*.

La possibilità di procedere alla rivalutazione dei beni immateriali i cui costi sono stati contabilizzati a Conto economico anche se avevano i requisiti per essere iscritti tra i beni immateriali viene motivata dall'Oic alla luce della necessità di evitare una ingiustificata disparità di trattamento:

"... tra le società che ad esempio hanno deciso di iscrivere a Conto economico i costi di registrazione di un marchio rispetto a quelle che, a parità di condizioni, hanno deciso invece di capitalizzare tali costi tra i beni immateriali".

Ciò premesso, l'Agenzia delle entrate evidenzia che vi è una stretta relazione tra gli aspetti civilistico-contabili e quelli fiscali della rivalutazione, in quanto la disciplina della rivalutazione, contenuta, da ultimo, nel D.L. 104/2020, nasce dall'esigenza civilistica di derogare ai criteri ordinari di valutazione al costo ([articolo 2426](#), cod. civ.) dei beni materiali e immateriali nella rappresentazione in bilancio, a cui si aggiunge la facoltà di ottenere, previo pagamento di un'imposta sostitutiva, il riconoscimento, anche ai fini fiscali, dei maggior valori emergenti dalla rivalutazione.

Secondo la risposta a interpello in commento, alla luce di tali stretti rapporti tra la rivalutazione sul piano tecnico-contabile e il riconoscimento dei maggiori valori dal punto di vista fiscale, non si ravvisano elementi né sul piano della formulazione letterale delle norme, né su quello della *ratio* legislativa, che giustifichino, sotto il profilo fiscale, scostamenti in via interpretativa rispetto alle conclusioni cui è pervenuto l'Oic dal punto di vista tecnico-contabile nel citato documento interpretativo.

Il riconoscimento dei maggiori valori fiscali non è, infatti, subordinato alla ricorrenza di presupposti oggettivi e soggettivi autonomi, ma è legato – in presenza di una rivalutazione tecnico-contabile dell'*asset* – a una scelta del contribuente e al versamento dell'imposta sostitutiva prevista, in coerenza

alla finalità della disciplina che resta sempre collegata alla volontà di consentire alle imprese un adeguamento ai valori effettivi della rappresentazione contabile dei beni.

In altri termini, secondo l'Agenzia delle entrate, in assenza di espresse disposizioni di segno contrario rilevanti ai fini fiscali, l'iscrizione dei maggiori valori emergenti dalla rivalutazione contabile crea il presupposto per il riconoscimento degli stessi anche ai fini fiscali, previo, ovviamente, pagamento dell'imposta sostitutiva.

L'Agenzia delle entrate conclude, pertanto, che può costituire oggetto di rivalutazione anche il *know how* sviluppato della società che ha presentato la richiesta di interpello in commento, purché ancora tutelato giuridicamente alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuata la rivalutazione, anche se i relativi costi, seppur capitalizzabili nello Stato patrimoniale, sono stati imputati interamente a Conto economico.

Conclusioni

Sulla base dell'importante chiarimento di recente fornito dell'Agenzia delle entrate, si può affermare che possono essere oggetto di rivalutazione tutti i beni immateriali giuridicamente tutelati, sia che questi siano stati completamente ammortizzati "in conto", sia che i relativi costi non siano mai stati capitalizzati, in quanto per i beni immateriali il requisito dell'iscrizione nell'attivo patrimoniale deve essere considerato "sostituito", in entrambi i casi suddetti, da quello della tutela giuridica.

Ciò detto occorre ricordare che la rivalutazione riguarda i beni risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2019 e deve essere eseguita nel bilancio relativo all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 ([articolo 110](#), commi 1 e 2, D.L. 104/2020).

Pertanto, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare la rivalutazione deve essere effettuata nel bilancio al 31 dicembre 2020, con riferimento ai beni già iscritti nel bilancio al 31 dicembre 2019 e che risultano iscritti, senza soluzione di continuità, anche nello stesso bilancio 2020.

Ciò significa che i beni immateriali, per essere rivalutabili, devono risultare giuridicamente tutelati sia al 31 dicembre 2019 sia al 31 dicembre 2020.

SCHEDA DI SINTESI

Tenuto conto che possono essere rivalutate anche le immobilizzazioni immateriali non più iscritte in bilancio perché completamente ammortizzate "in conto", è stato ipotizzato che siano rivalutabili, ai sensi dell'articolo 110, D.L. 104/2020, anche i beni immateriali che non sono mai

stati iscritti nell'attivo patrimoniale perché i relativi costi sono sempre stati spesi a Conto economico.



La risposta a interpello n. 904-2406/2020 della DRE della Lombardia si è pronunciata in modo sostanzialmente favorevole alla rivalutazione dei beni intangibili giuridicamente tutelati, nonostante l'assenza di spese capitalizzate nell'attivo.



Invece, la DRE del Veneto, con la risposta a interpello n. 907-1726/2020, ha negato la possibilità di rivalutare un marchio giuridicamente tutelato, in quanto non corrispondente a una specifica voce dell'attivo dello Stato patrimoniale.



L'incertezza che si era venuta a creare sulla base dei predetti pronunciamenti degli uffici periferici delle Entrate è stata risolta con la risposta a interpello n. 956-343/2021 della Direzione centrale dell'Agenzia delle entrate, nella quale è stato chiarito che è possibile rivalutare anche i marchi e il *know how* i cui costi siano transitati esclusivamente a Conto economico e non solo quelli capitalizzati nell'attivo di bilancio, purché si tratti di beni giuridicamente tutelati.

La circolare tributaria n. 21/2021

Crediti d'imposta Covid-19: indicazione nel modello Redditi 2021

di Laura Fava – dottore commercialista

Nel 2020, a fronte dell'emergenza Covid, molte società hanno potuto fruire di una serie di misure studiate dal Governo per il sostegno dell'economia, alcune delle quali riconosciute in modo automatico al ricorrere dei presupposti stabiliti dalla norma, altre la cui fruizione è stata subordinata alla presentazione di apposita istanza all'Agenzia delle entrate. Oltre all'attuale tematica relativa alla corretta contabilizzazione ed esposizione in bilancio dei crediti d'imposta di competenza del periodo d'imposta 2020, a breve sorgerà quella di come darne corretta indicazione nel modello Redditi 2021.

Crediti d'imposta Covid-19: trattamento contabile e riflessi fiscali

Tra le principali novità contenute nel modello Redditi 2021, v'è quella concernente l'indicazione nel quadro RU dei crediti d'imposta istituiti dal Legislatore nel 2020 per fronteggiare l'emergenza Covid-19, tra i quali si ricorda, a titolo esemplificativo:

- il credito d'imposta per botteghe e negozi ([articolo 65](#), D.L. 18/2020);
- il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda ([articolo 28](#), D.L. 34/2020);
- il credito d'imposta per le spese per l'adeguamento degli ambienti di lavoro ([articolo 120](#), D.L. 34/2020);
- il credito d'imposta per la patrimonializzazione delle società ([articolo 26](#), commi 4 e 8, D.L. 34/2020).

Si tratta di crediti d'imposta che:

- possono essere utilizzati in compensazione anche orizzontale ai sensi del D.Lgs. 241/1997, esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate. Per la maggior parte dei crediti Covid-19, le relative norme istitutive hanno previsto espressamente la non applicazione del limite di cui all'articolo 1, [comma 53](#), L. 244/2007;
- non sono rimborsabili per la parte non utilizzata;
- possono essere utilizzati a scomputo delle imposte del periodo, ove previsto.

L'utilizzo dei crediti fiscali derivanti dalle agevolazioni non soggiace all'obbligo della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi dalla quale sorgono. Di prassi il loro utilizzo rimane limitato alla presentazione del modello F24 ma, anche qui, la norma che istituisce l'agevolazione può prevedere la possibilità di utilizzarli a scomputo delle imposte, in dichiarazione.

Dal punto di vista contabile, a fronte dell'iscrizione del credito tributario nell'attivo di Stato patrimoniale per un importo corrispondente al credito d'imposta spettante, è rilevato in contropartita un contributo in conto esercizio nella voce A.5 di Conto economico.

Alla data di presentazione del modello Redditi 2021, a oggi fissata al 30 novembre 2021, salvo future proroghe, la maggior parte delle società avrà già utilizzato il credito d'imposta in compensazione nel modello F24, anche in diminuzione dei versamenti degli acconti e del saldo dell'Ires relativa al periodo d'imposta 2020.

Si ricorda peraltro che per l'utilizzo del credito d'imposta commisurato alle spese per adeguamento degli ambienti di lavoro, esso è consentito dal 1° gennaio fino al 30 giugno 2021.

Dal punto di vista fiscale, si noti che, se non espressamente previsto dalla norma introduttiva del credito d'imposta, i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, diversi da quelli esistenti prima dell'emergenza ed entro i limiti e le condizioni fissate in materia di aiuti Covid in ambito europeo, non concorrono alla formazione del reddito imponibile. Si tratta di una disposizione normativa introdotta dall'[articolo 10-bis](#), D.L. 137/2020 (c.d. Decreto Ristori) apprezzabile perché ha dissipato ogni dubbio concernente l'imponibilità o meno dei vari contributi, laddove la norma istitutiva fosse silente sul punto. Per effetto di tale norma, ai fini della detassazione, è sufficiente verificare che il contributo o l'indennità non fosse prevista *ante* Covid e che l'erogazione sia stata disposta in funzione dell'emergenza sanitaria.

Secondo il disposto normativo, la detassazione dei contributi e delle indennità corrisposte per attenuare gli effetti dell'emergenza sanitaria:

- prescinde dal soggetto erogatore (Stato, Regioni o Comuni, casse di previdenza, etc.) e dalla modalità di fruizione (compensazione o a scomputo delle imposte, in dichiarazione) e contabilizzazione;
- riguarda i soggetti beneficiari che esercitano attività d'impresa, arte o professione nonché i lavoratori autonomi;
- trova applicazione con riguardo alle imposte sul reddito e all'Irap.

Infine, i contributi e le indennità Covid-19 non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli [61](#) e [109](#), comma 5, Tuir.

Alla luce di quanto sopra esposto, l'importo corrispondente ai contributi spettanti e alle indennità ricevute e contabilizzate nel bilancio 2020 sono oggetto di apposita variazione in diminuzione in sede di dichiarazione dei redditi 2021.

Nel modello Redditi SC e SP 2021, la ripresa in diminuzione dovrà essere operata nel rigo RF55:

– con codice 83 in relazione all'ammontare dei contributi a fondo perduto previsti dall'[articolo 25](#), D.L. 34/2020 (c.d. Decreto Rilancio), dall'[articolo 59](#), D.L. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto), dall'[articolo 1](#), D.L. 137/2020 (c.d. Decreto Ristori) e dall'[articolo 2](#), D.L. 149/2020 (c.d. Decreto Ristori-bis) e [articolo 2](#), D.L. 172/2020;

– con codice 84 in relazione all'ammontare dei contributi e delle indennità di qualsiasi natura che non concorrono alla formazione del reddito, erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione.

Si ritiene che per il credito d'imposta sulle locazioni ex [articolo 28](#), D.L. 34/2020 si debba utilizzare il codice residuale "99" così che, compatibilmente con le istruzioni al rigo RS401 "aiuti di Stato", sia possibile indicare con il codice "60" nel rigo RS 401 il predetto *bonus*, mentre con il codice "24" resterebbero individuati i bonus di cui al rigo RF55, codice 84.

Conformemente a quanto previsto per le società di capitali e di persone che compilano il quadro RF, anche per le società di persone in contabilità semplificata che compilano il quadro RG, sono previsti appositi campi per l'individuazione da un lato dei contributi a fondo perduto di cui alla normativa sopra richiamata, dall'altro degli altri aiuti Covid. Infatti, nel quadro RG, rigo RG10 tra gli "*altri componenti positivi*" dovranno indicare:

- con codice 27 i contributi a fondo perduto;
- con codice 28 gli altri aiuti Covid;

e nel rigo RG22 tra gli "*altri componenti negativi*" i predetti contributi o indennizzi, rispettivamente con codice 47 e 48.

Anche ai fini della determinazione della base imponibile dell'Irap, il modello 2021 prevede un apposito codice tra le "*altre variazioni in diminuzione*" da utilizzare per indicare i contributi e le indennità percepiti a seguito dell'emergenza sanitaria Covid-19. In particolare, per le società di capitali, è previsto nel rigo IC57 l'utilizzo del codice 16.

La maggior parte dei contributi o delle indennità spetta nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 *final* "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19*",

pertanto, trattandosi di aiuti di Stato, la società beneficiaria (sia essa società di capitali o società di persone, in contabilità ordinaria o semplificata) è tenuta a darne opportuna evidenza nel prospetto “Aiuti di Stato” presente nel quadro RS, rigo RS401.

A titolo esemplificativo, trovano indicazione nel rigo RS401:

- con codice “20” il contributo a fondo perduto ex [articolo 25](#), D.L. 34/2020;
- con codice “24” i contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza Covid-19 detassati ai sensi dell'[articolo 10-bis](#), D.L. 137/2020;
- con codice “60” il credito d'imposta sui canoni di locazione o di affitto d'azienda ex [articolo 28](#), D.L. 34/2020;
- con codice “64” e “65” il credito d'imposta patrimonializzazione (lato investitore e lato società conferitaria);
- con codice “63” il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro.

Il credito d'imposta per le spese di sanificazione e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale ex [articolo 125](#), D.L. 34/2020 e [articolo 31](#), comma 4-ter, D.L. 104/2020, non rappresenta un aiuto di Stato.

Esempi di compilazione del quadro RU e del rigo RS401

Tutti i crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse a fronte dell'emergenza sanitaria Covid-19 trovano indicazione nella sezione I, quadro RU, modello Redditi 2021. Per la gran parte di essi, il limite di utilizzo dei crediti d'imposta ivi indicati pari a 250.000 euro annuo ai sensi dell'articolo 1, commi da [53](#) a [57](#), L. 244/2007, non trova applicazione. Si ricorda che tale limite si cumula con quello generale alle compensazioni di cui all'[articolo 25](#), comma 2, D.Lgs. 241/1997 innalzato, per il solo 2020, a 1.000.000 di euro dall'[articolo 147](#), D.L. 34/2020.

In particolare, la società dovrà compilare tanti moduli quanti sono i crediti di cui ha beneficiato nel periodo d'imposta 2020 e numerarli compilando il campo “Mod. N.” in alto a destra del quadro.

La sezione – analoga nel modello Redditi SC, ENC, SP e PF – richiede la compilazione, nel rigo U1, del codice identificativo del credito d'imposta, desumibile dalla “*Tabella codici crediti d'imposta*” riportata in calce alle istruzioni di compilazione del modello stesso. A titolo esemplificativo:

- codice H8 per il credito d'imposta commisurato ai canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e ai canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo;

- codice H9 per il credito d'imposta riconosciuto per le spese sostenute nel 2020 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale ("DPI") e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti;
- codice I1 per il credito d'imposta pari al 60% del canone di locazione degli immobili rientranti nella categoria catastale C/1, relativo al mese di marzo 2020, previsto dall'[articolo 65](#), D.L. 18/2020;
- codice I2 per il credito d'imposta riconosciuto agli investitori che effettuano conferimenti in denaro, in una o più società, in esecuzione dell'aumento del capitale sociale deliberato ed eseguito entro il 31 dicembre 2020;
- codice I3 per il credito d'imposta riconosciuto alle società che hanno deliberato ed eseguito, entro il 30 giugno 2021, un aumento di capitale a pagamento e integralmente versato¹;
- codice I6 per il credito d'imposta per le spese sostenute nel 2020 in relazione agli interventi necessari per far rispettare le prescrizioni sanitarie e le misure di contenimento contro la diffusione del *virus* Covid-19, ivi compresi quelli edilizi necessari per il rifacimento di spogliatoi e mense, per la realizzazione di spazi medici, ingressi e spazi comuni, per l'acquisto di arredi di sicurezza, nonché in relazione agli investimenti in attività innovative, ivi compresi quelli necessari a investimenti di carattere innovativo quali lo sviluppo o l'acquisto di strumenti e tecnologie necessarie allo svolgimento dell'attività lavorativa e per l'acquisto di apparecchiature per il controllo della temperatura dei dipendenti e degli utenti.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			1					
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00) ³				,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
		¹	,00 ²	,00 ³	,00 ⁴	,00 ⁵	,00 ⁶	,00 ⁷	,00
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				Art. 1260 c.c. ¹ ,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ² ,00		
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni ¹ ,00	² ,00		

Con riferimento al credito d'imposta Covid-19 indicato nel rigo RU1, il quadro richiede l'indicazione dei seguenti dati:

- rigo RU2: il credito d'imposta residuo, relativo al credito d'imposta indicato nel rigo RU1, risultante dal rigo RU12 della dichiarazione precedente. Ricadono in questa fattispecie i soggetti con esercizio a cavallo d'anno (2019-2020) che abbiano maturato i requisiti per la fruizione del credito d'imposta di cui

¹ Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione 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.

al rigo RU1 già nell'esercizio 2019-2020 e che, nel periodo d'imposta cui si riferisce il modello (2019-2020), non lo abbiano né utilizzato in compensazione, né in riduzione degli acconti dovuti (primo acconto e saldo Ires). Nello specifico, i crediti d'imposta già fruibili con il modello Redditi 2020 erano quelli identificati con codice credito:

- H8 *“Canoni locazione immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda”*;
- H9 *“Sanificazione e acquisto dispositivi di protezione”*;

– rigo RU3: l'ammontare del credito d'imposta ricevuto, nel caso in cui il soggetto dichiarante sia socio di società “trasparenti”, beneficiario di *trust* o cessionario del credito d'imposta, ove la norma lo consenta. Il rigo va altresì compilato dal soggetto incorporante o risultante dalla fusione o dal beneficiario della scissione per l'indicazione del credito d'imposta “ricevuto” dalla società incorporata, fusa o scissa a seguito dell'operazione straordinaria. I dati relativi al credito d'imposta ricevuto devono essere riportati anche nella sezione VI-A;

I cessionari dei crediti d'imposta in commento non devono compilare il quadro RU, ma riportano il credito d'imposta esclusivamente nel quadro RS, in particolare nel rigo RS450, qualora intendano utilizzarlo a scomputo delle proprie imposte sui redditi e/o relative addizionali. La compilazione del quadro RU rimane di esclusiva competenza del soggetto che matura il diritto al beneficio, anche qualora lo abbia ceduto.

– rigo RU5, colonna 3: l'ammontare del credito d'imposta spettante nel periodo d'imposta 2020;

– rigo RU6: l'ammontare del credito d'imposta evidenziato nel rigo RU1 utilizzato in compensazione nel modello F24 nel periodo di riferimento della dichiarazione (2020)^{2 3};

– rigo RU7: l'ammontare del credito d'imposta utilizzato in dichiarazione in riduzione delle imposte e ritenute indicate (ritenute su redditi di lavoro dipendente, Iva, imposte sostitutive, Ires e Irap), ove tale modalità di utilizzo sia contemplata dalla norma istitutiva del credito d'imposta. Questo rigo può essere compilato con riferimento ai codici credito d'imposta H8 *“canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda”*, H9 *“sanificazione e acquisto dispositivi di protezione individuale”* e I2 *“patrimonializzazione della società, lato investitori”*, indicando, in particolare in colonna 4 e 5 l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione dei versamenti, rispettivamente, degli acconti e del saldo dell'Ires relativa al periodo d'imposta 2020.

² Per il credito d'imposta a favore delle società per incremento del capitale sociale, nel rigo RU6 va indicato il credito d'imposta utilizzato in compensazione entro la data di presentazione del modello.

³ Per il credito d'imposta per le spese di adeguamento degli ambienti di lavoro va indicato l'ammontare del credito utilizzato entro il termine di scadenza del 30 giugno 2021.

Il credito d'imposta per i canoni di locazione di botteghe e negozi ex [articolo 65](#), D.L. 18/2020 è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997, pertanto il rigo RU7 non potrà essere compilato nel caso specifico;

Inoltre, qualora il credito sia stato utilizzato in compensazione nel modello F24 delle imposte e ritenute indicate nelle colonne da 1 a 7 del rigo RU7, l'utilizzo deve trovare indicazione esclusivamente nel rigo RU6.

– rigo RU8: l'importo del credito d'imposta versato, con F24 nel periodo d'imposta 2020 e fino alla data di presentazione del modello Redditi 2021, a seguito della rideterminazione dello stesso oppure a seguito di ravvedimento, al netto dei relativi interessi e sanzioni;

– rigo RU9, colonna 1: compilato in caso di cessione, totale o parziale, del credito d'imposta ai sensi dell'[articolo 122](#), D.L. 34/2020, riportando nella colonna l'importo ceduto e comunicato all'Agenzia delle entrate, attraverso l'apposita procedura, nel periodo d'imposta 2020; in tale ipotesi, non va compilata la sezione VI-B.

– rigo RU10, l'ammontare del credito d'imposta trasferito da parte dei soggetti aderenti al consolidato e alla tassazione per trasparenza nonché da parte dei *trust*.

Molto importante è, infine, la compilazione del rigo RU12 ove trova indicazione il credito d'imposta residuo, non utilizzato nel 2020, da riportare nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2021.

Il contributo a fondo perduto per i soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica Covid-19 ex [articolo 25](#), D.L. 34/2020 non va indicato nel quadro RU ma solamente nel quadro RS. Si fornisce una esemplificazione.

Aiuti di Stato		BASE GIURIDICA										
		Codice aiuto	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Comma			
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
		20										
		Codice CAR	Forma Giuridica	Dimensione impresa	Codice attività ATECO		Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante			
		11-A	SR	1	43.32.02		1		6.000 ,00			
RS401		DATI DEL PROGETTO										
		Data inizio			Data fine			Codice Regione	Codice Comune	CAP		
		18	giorno	mese	anno	19	giorno	mese	anno	20	21	22
		Tipologia (via, piazza, ecc.)		Indirizzo						Numero civico		
		23		24						25		
		Tipologia costi		Costi agevolabili		Intensità di aiuto		Importo aiuto spettante				
		26		27		28		29				
		20						6.000 ,00				

Credito d'imposta H8 "Canoni locazione immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda" nel modello Redditi SC 2021

Senza entrare troppo nel merito della misura agevolativa, si ricorda che il credito d'imposta in esame è commisurato all'importo versato a titolo di canone di locazione di immobili strumentali per destinazione (a prescindere dalla categoria catastale) nel 2020, con specifico riferimento ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno (per le imprese turistico-ricettive, per i mesi di aprile, maggio, giugno e luglio) a condizione che si sia registrata una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi in ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente. In particolare, il *bonus* spetta nella misura del:

- 60% (20% per le imprese con ricavi o compensi 2019 superiori a 5 milioni di euro) dell'ammontare mensile del canone di locazione, di *leasing* o di concessione;
- 50% (10% per le imprese con ricavi o compensi 2019 superiori a 5 milioni di euro) del canone di affitto d'azienda.

Con i Decreti "Ristori" e "Ristori-bis", la misura è stata estesa anche per i canoni relativi ai mesi di ottobre, novembre e dicembre, al ricorrere di determinate condizioni. Possono beneficiare dell'agevolazione le imprese, i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti. Il credito d'imposta non è cumulabile con il *bonus* negozi e botteghe di cui all'[articolo 65](#), D.L. 18/2020 (c.d. Decreto Cura Italia) ed è utilizzabile in diminuzione delle imposte sui redditi e in compensazione ai sensi dell'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997. Supponiamo che una società abbia maturato nel 2020 il diritto alla fruizione del credito d'imposta in esame per un ammontare pari a 7.000 euro. A tal fine, la società non ha dovuto presentare un'apposita istanza di ammissione al beneficio, ma solamente verificare la sussistenza dei presupposti per l'applicazione della norma agevolativa. Il credito è, infatti, fruibile in forma automatica. Supponiamo che tale credito sia stato utilizzato in compensazione nel modello F24 con codice 6920 per 3.000 euro fino al 31 dicembre 2020 e in riduzione del saldo Ires relativo al periodo d'imposta 2020 per 3.000 euro. La società dovrà compilare il quadro RU come segue.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	canoni locazione immobiliare a uso non abitativo		H 8					
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00 ^{D2} ,00) ³				7.000,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				3.000,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute ¹	IVA (Periodici e acconto) ²	IVA (Saldo) ³	IRES (Acconti) ⁴	IRES (Saldo) ⁵	Imposta sostitutiva ⁶	IRAP ⁷
			,00	,00	,00	,00	3.000,00	,00	
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				Art. 1260 c.c. ¹ ,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ² ,00		
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni ¹ ²	1.000,00		

La società è tenuta altresì a compilare il rigo RS401 concernente gli aiuti di Stato. Si fornisce una esemplificazione di seguito, ipotizzando che si tratti di una Srl, micro impresa secondo la definizione contenuta nella Raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2003, operante nel settore della posa in opera di infissi.

Aiuti di Stato										
BASE GIURIDICA										
Codice aiuto	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Comma			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
6	0									
Codice CAR	Forma Giuridica	Dimensione impresa	Codice attività ATECO		Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante			
11-A	SR	1	43.32.02		1	16	6.000,00			
RS401 DATI DEL PROGETTO										
Data inizio			Data fine			Codice Regione	Codice Comune	CAP		
18	giorno	18	19	giorno	19	20	21	22		
	mes			mes						
	anno			anno						
Tipologia (via, piazza, ecc.)		Indirizzo					Numero civico			
23		24					25			
Tipologia costi		Costi agevolabili		Intensità di aiuto		Importo aiuto spettante				
26		27		28		29				
20						,00				

I cessionari del credito d'imposta locazioni o sanificazione non devono compilare il quadro RU. Essi dovranno limitarsi a indicare l'importo del credito ceduto nel 2020 nel rigo RS450 solamente se utilizzano tale credito in riduzione delle imposte sui redditi e/o relative addizionali. Riprendiamo i dati dell'esempio sopra e supponiamo che la società abbia ceduto totalmente il credito d'imposta maturato nel periodo d'imposta 2020 ai sensi dell'[articolo 122](#), D.L. 34/2020 e debitamente compilato il rigo RU9. Il cessionario lo andrà a indicare nel rigo RS450 poiché utilizza tale importo a scomputo dell'Ires dovuta.

Crediti d'imposta COVID-19 ricevuti	RS450	Credito d'imposta locazioni (art. 28 DL 34/2020)	Credito d'imposta sanificazione (art. 125 DL 34/2020)
	1	7.000,00	2

Credito d'imposta H9 "Sanificazione e acquisto dispositivi di protezione" con indicazione modello redditi SC 2020

Supponiamo che la società abbia esercizio sociale 1° ottobre 2019 – 30 settembre 2020 e che nel modello Redditi SC 2020 abbia compilato il quadro RU come segue:

SEZIONE I										
Crediti d'imposta										
(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)										
RU1 Dati identificativi del credito d'imposta spettante										
sanificazione e acquisto dispositivi di protezione										Codice credito
										H 9
RU2 Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione										
										,00
RU3 Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)										
										,00
RU5 Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00) ³										
										3.000,00
RU6 Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24										
										,00
RU7 Credito utilizzato ai fini										
Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP				
1	2	3	4	5	6	7				
,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00				
RU8 Credito d'imposta riversato										
										,00
RU9 Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)										
										,00
RU10 Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)										
										,00
RU11 Credito d'imposta richiesto a rimborso										
										,00
RU12 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)										
										3.000,00

Nel modello Redditi 2021, la società dovrà:

- indicare nel rigo RU2 il credito d'imposta residuo riportato dal periodo d'imposta precedente e indicato nel rigo RU12 del modello Redditi 2020;
- dar evidenza dell'utilizzo in compensazione nel modello F24 del credito per il relativo importo (rigo RU6) oppure dell'utilizzo in riduzione degli acconti o del saldo dell'Ires relativa al periodo d'imposta 2020-2021 (rigo RU7, colonna 4 e 5).

Credito d'imposta I2 "patrimonializzazione lato investitori"

Supponiamo che una Srl abbia sottoscritto un incremento del capitale sociale in un'altra società deliberato, entro il 31 dicembre 2020, nonché eseguito l'investimento con conferimento in denaro entro la stessa data. L'investitore, al ricorrere dei presupposti stabiliti dall'[articolo 26](#), comma 4, D.L. 34/2020 può beneficiare del credito d'imposta "patrimonializzazione" sempre che abbia presentato l'apposita istanza all'Agenzia delle entrate e conseguito il riconoscimento del *bonus*.

Il credito d'imposta in esame è utilizzabile:

- a scomputo delle imposte nel modello Redditi 2021 e in quelli successivi fino a quando se ne conclude l'utilizzo;
- in compensazione, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione del modello Redditi 2021.

Il credito d'imposta indicato nel rigo RU5 va riportato anche nel prospetto "Aiuti di Stato" presente nel quadro RS, rigo RS401 (in modo speculare anche per il credito d'imposta patrimonializzazione a favore della società).

Supponiamo che la società Srl abbia effettuato nel 2020 un investimento consistente in un conferimento in denaro a favore di una società e che ricorrano tutte le condizioni richieste dalla norma per la spettanza del credito d'imposta. Il conferente, nel modello Redditi SC 2021 dovrà indicare, oltre ai dati identificativi del credito d'imposta, l'ammontare spettante nel rigo RU5. Nell'esempio, è stato considerato il suo utilizzo in sede di dichiarazione a scomputo del saldo Ires dovuto per il periodo d'imposta 2020.

SEZIONE I

Crediti d'imposta

(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)

Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
RU1	rafforzamento patrimoniale imprese - investitori	1	2
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione		,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)		,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui 1 ,00 2 ,00 B2 ,00 C2 ,00 D2 ,00) 3		25.000,00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		,00
RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute 1 ,00 IVA (Periodici e acconti) 2 ,00 IVA (Saldo) 3 ,00 IRES (Acconti) 4 ,00 IRES (Saldo) 5 25.000,00 Imposta sostitutiva 6 ,00 IRAP 7 ,00	
RU8	Credito d'imposta riversato		,00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	Art. 1260 c.c. 1 ,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 2 ,00
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)		,00
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso		,00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni 1	2 ,00

Il credito d'imposta indicato nel rigo RU5 va riportato anche nel prospetto "Aiuti di Stato" presente nel quadro RS, rigo RS401.

Credito d'imposta I6 "spese di adeguamento degli ambienti di lavoro"

Si tratta di un credito d'imposta utilizzabile dal 1° gennaio al 30 giugno 2021, esclusivamente in compensazione, dai soggetti che soddisfano i requisiti richiesti dall'[articolo 120](#), D.L. 34/2020 (articolo 1, commi da [1098](#) e [1099](#), L. 178/2020) e che hanno presentato apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate.

I soggetti con periodo d'imposta a cavallo d'anno devono indicare anche il credito maturato in relazione alle spese sostenute nella frazione dell'anno 2020 ricadente nel precedente periodo d'imposta. Ad esempio, supponiamo che una Srl abbia sostenuto fino al 30 settembre 2020 spese per adeguamento degli ambienti di lavoro pari a 4.000 euro e nella seconda frazione di anno (1° ottobre 2020 – 31 dicembre 2020) spese per 2.000 euro e che l'esercizio sociale decorra dal 1° ottobre 2020 (fino al 30 settembre 2021).

In tal caso, la società – non potendo indicare nel modello Redditi 2020 il credito d'imposta maturato – dovrà indicare nel modello Redditi 2021 anche le spese sostenute fino al 30 settembre 2020.

A differenza degli altri crediti d'imposta per cui l'iscrizione nel rigo RU6 riguarda l'importo del credito utilizzato in compensazione nel periodo d'imposta 2020, nella fattispecie in esame la società dovrà indicare l'ammontare del credito utilizzato in compensazione entro il termine di scadenza del 30 giugno 2021. Supponiamo che la Srl abbia utilizzato tutto il credito d'imposta spettante in compensazione con le liquidazioni Iva mensili nei primi mesi 2021.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	spese di adeguamento ambienti di lavoro		1	6				
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui 1 ,00 2 ,00 B2 ,00 C2 ,00 D2 ,00)				3 6.000 ,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				6.000 ,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				Art. 1260 c.c. 1 ,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 2 ,00		
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni 1 2 ,00			

È, inoltre, richiesto la compilazione del quadro RS401 relativo agli aiuti di Stato.

SCHEDA DI SINTESI

Nel 2020 molte società hanno potuto fruire di contributi, anche sotto forma di crediti d'imposta, e indennizzi introdotti dal Legislatore a fronte dell'emergenza Covid-19.



Per numerose di queste agevolazioni Covid-19, le norme istitutive stesse prevedevano la detassazione ai fini del calcolo della base imponibile delle imposte dirette e dell'Irap. Tuttavia, considerando la notevole mole di provvedimenti normativi e la notevole frammentazione, in termini temporali, delle disposizioni concernenti anche il medesimo *bonus*, l'articolo 10-bis, D.L. 137/2020 ha sancito una generale detassazione dei contributi Covid-19.



Affinché possa operare la detassazione dei contributi Covid ai sensi dell'articolo 10-bis, D.L. 137/2020, pur sempre entro i limiti stabiliti dall'Unione Europea, è necessario che l'agevolazione sia diversa da quelle sussistenti prima dell'emergenza Covid e sia stata introdotta proprio per sostenere le imprese durante il periodo di emergenza sanitaria.



Nei modelli Redditi SC e SP e Irap 2021 sono stati previsti i codici per operare le variazioni in diminuzione del contributo o indennizzo ai fini della determinazione del reddito imponibile.



Per le agevolazioni riconosciute nella forma del credito d'imposta, è altresì prevista l'indicazione da parte del soggetto beneficiario nel quadro RU del modello Redditi 2021.



Tali bonus trovano indicazione, in qualità di aiuti di Stato, anche nel rigo RS401.

La circolare tributaria n. 21/2021

Rivalutazione dei beni, sospensione ammortamenti: implicazioni sulla attività del revisore e sulla relazione di revisione

di Stefania Grazia – dottore commercialista e revisore legale

I numerosi provvedimenti adottati dal Governo nel corso del 2020 a sostegno delle imprese maggiormente colpite dalla crisi sanitaria ed economica conseguente alla emergenza epidemiologica Covid-19, hanno comportato diverse deroghe ai normali Principi contabili di redazione dei bilanci d'esercizio. I revisori saranno chiamati, a loro volta, a riflettere tali deroghe nelle proprie verifiche e conseguentemente nelle proprie relazioni sui bilanci chiusi al 31 dicembre 2020 e sottoposti ad approvazione delle assemblee in questi mesi. Le varie disposizioni riguardano, in particolar modo, la rivalutazione dei beni aziendali, la sospensione degli ammortamenti, la deroga al principio della continuità aziendale, la deroga alla valutazione dei titoli non immobilizzati e la sospensione e rinvio degli obblighi di ricapitalizzazione ai sensi dell'[articolo 2447](#), cod. civ.. Avendo già diffusamente trattato in merito alla deroga del principio di continuità aziendale in un precedente contributo¹, ci soffermeremo soprattutto sulla rivalutazione e sulla sospensione degli ammortamenti. È anche di recente emanazione, da parte della Fondazione Organismo italiano di contabilità (Oic), il Documento interpretativo n. 9 che ha fatto luce sulla compatibilità del provvedimento relativo alla rivalutazione dei beni aziendali ai sensi della L. 126/2020, [articolo 110](#), commi 1-7 con quello relativo alla sospensione degli ammortamenti ai sensi della L. 126/2020. Entrambi i provvedimenti possono essere applicati nell'ambito dello stesso bilancio d'esercizio. Tutte le disposizioni emanate sono relative ai bilanci redatti ai sensi del codice civile e quindi in base ai Principi contabili italiani e si estendono anche al bilancio consolidato. Non sono applicabili ai bilanci redatti in base ai Principi contabili internazionali.

¹ S. Grazia, "[La valutazione della continuità aziendale per i bilanci 2020: implicazioni per la relazione di revisione](#)" in La circolare tributaria n. 16/2021.

Rivalutazione dei beni ai sensi della L. 126/2020, articolo 110, commi 1-7

Nell'ambito dei Principi contabili italiani la rivalutazione volontaria di un bene non è consentita. Il Principio contabile Oic 16, in tema di rivalutazione, infatti, recita:

“Le immobilizzazioni materiali possono essere rivalutate solo nei casi in cui la legge lo preveda o lo consenta. Non sono ammesse rivalutazioni discrezionali o volontarie delle immobilizzazioni materiali ovvero rivalutazioni che non derivino dall'applicazione della legge. L'accresciuto valore di un bene derivante dal processo inflattivo non può essere considerato di per sé ragione sufficiente per la sua rivalutazione, né può costituire un “caso eccezionale” di deroga al divieto di rivalutazione. I criteri seguiti per procedere alla rivalutazione, le metodologie adottate per la sua applicazione e i limiti entro cui la rivalutazione viene effettuata devono conformarsi a quanto stabilito dalla legge in base alla quale la rivalutazione è effettuata. Se la legge non stabilisce criteri, metodologie e limiti da adottare per effettuare la rivalutazione, tutti questi elementi devono comunque essere determinati in conformità al principio generale di rappresentazione veritiera e corretta del bilancio”.

La L. 126/2020, [articolo 110](#), commi 1-7 rappresenta una di quelle disposizioni in cui è possibile derogare al divieto generale di rivalutazione dei beni.

Possono essere rivalutati i beni d'impresa e le partecipazioni, in particolare:

- i beni materiali e immateriali (marchi, brevetti, licenze etc., con eccezione per i "meri" costi pluriennali), con esclusione di quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa;
- le partecipazioni in società controllate e collegate, comprese quelle a controllo congiunto, purché costituenti immobilizzazioni finanziarie.

La rivalutazione eseguita ai sensi dell'articolo 110, L. 126/2020 riguarda i beni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 e deve essere effettuata nel bilancio dell'esercizio successivo, ovvero nel bilancio al 31 dicembre 2020.

Per i soggetti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare, è possibile eseguire la rivalutazione nel bilancio 2019/2020 (ad esempio bilancio dell'esercizio chiuso al 30 giugno 2020), purché esso sia approvato in data successiva al 14 ottobre 2020 e i beni risultino dal bilancio dell'esercizio precedente.

I beni oggetto di contratti di *leasing* non possono essere rivalutati a meno che non siano già stati riscattati e quindi iscritti nel libro cespiti e si considerano acquisiti alla data del trasferimento della proprietà. Per i beni pervenuti da società fuse, incorporate o scisse, si fa riferimento alla data in cui i beni sono stati acquisiti da tali società e i beni completamente ammortizzati si intendono posseduti se risultano dal bilancio.

La rivalutazione non deve necessariamente riguardare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea. L'operazione, al contrario, può essere effettuata distintamente per ciascun bene.

La rivalutazione può avere effetto:

- ai soli fini civilistici, nel qual caso occorre rilevare a bilancio la conseguente fiscalità differita; oppure
- con valenza anche fiscale, dietro il pagamento di una imposta sostitutiva del 3%.

L'imposta sostitutiva, che può essere versata in 3 rate di pari importo, è dovuta sulla differenza tra il vecchio costo di iscrizione in bilancio del bene e il valore del bene rivalutato.

Il valore massimo attribuito ai beni oggetto di rivalutazione, a norma dell'[articolo 11](#), comma 2, L. 342/2000, non può eccedere quello relativo ai beni stessi in base:

- alla loro consistenza, capacità produttiva, effettiva possibilità di utilizzazione economica nell'impresa sulla base del criterio del valore d'uso;
- ai valori correnti sulla base del criterio del valore di mercato.

Il saldo attivo di rivalutazione, costituito dall'ammontare della rivalutazione al netto del relativo effetto fiscale costituito dall'eventuale imposta sostitutiva di cui sopra o dalla relativa fiscalità differita, costituisce una riserva in sospensione d'imposta e sarà soggetta a tassazione solo in caso di distribuzione della riserva stessa ai soci. È prevista però la possibilità di affrancare in tutto o in parte la riserva con l'applicazione in capo alla società di una ulteriore imposta sostitutiva nella misura del 10%.

Il Documento interpretativo n. 7 *“Legge 13 ottobre 2020, n.126 Aspetti contabili della rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni”* emanato nel mese di marzo 2021 da parte della Fondazione Oic, analizza sotto il profilo tecnico contabile la norma della rivalutazione e introduce alcuni chiarimenti specifici. In particolare, si vuole evidenziare che è stato chiarito che possono essere rivalutati i beni immateriali i cui costi sono stati contabilizzati direttamente a Conto economico anche se avevano i requisiti per essere iscritti tra i beni immateriali.

È, infine, stata approvata, novità dell'ultimo periodo, la possibilità di estendere la rivalutazione, ma solo ai fini civilistici, anche nell'esercizio 2021.

Impatti sull'attività di revisione

L'attività del revisore in presenza di una rivalutazione dei beni iscritti in bilancio si sostanzia nelle seguenti attività di verifica:

Conformità alla normativa di legge

In primo luogo, occorre accertarsi che sussistano tutte le condizioni previste dalla legge per l'applicazione della rivalutazione.

In particolare, occorre verificare i seguenti aspetti:

- la società redige il bilancio in base alle norme del codice civile (quindi *Oic Adopter*);
- il bilancio in cui viene rilevata la rivalutazione è quello successivo al 31 dicembre 2019;
- i beni oggetto di rivalutazione, oltre a essere relativi alle categorie di beni previsti dalla legge, erano effettivamente iscritti in bilancio al 31 dicembre 2019 o se si tratta di beni immateriali i cui costi sono stati contabilizzati direttamente a Conto economico, si tratti di beni ancora tutelati giuridicamente alla data di bilancio;
- i valori relativi alla rivalutazione non sono stati assoggettata ad ammortamento nel periodo della stessa rilevazione, in quanto l'ammortamento di tali maggiori valori è consentito a partire dall'esercizio successivo alla loro iscrizione.

Verifica della corretta registrazione contabile

Il revisore dovrà verificare che la società, che ha deciso di avvalersi della rivalutazione, abbia rilevato il maggior valore dei beni oggetto di rivalutazione nell'attivo dello Stato patrimoniale a fronte dell'iscrizione, in contropartita, del corrispondente saldo in una apposita voce di patrimonio netto "Riserva di rivalutazione D.L. 104/2020 – L. 126/2020".

Nel caso dei beni ammortizzabili materiali e immateriali, la società che effettua la rivalutazione può scegliere tra 3 distinte modalità di contabilizzazione:

1. rivalutazione del costo storico lordo e del relativo fondo ammortamento: in questo caso, il valore di iscrizione del bene e quello del relativo fondo ammortamento sono contemporaneamente incrementati nella stessa proporzione e così facendo restano invariati la misura dei coefficienti e la durata del processo di ammortamento originari;
2. rivalutazione del solo costo storico lordo: in questo caso, viene incrementato solo il valore di iscrizione del bene e così facendo, se resta invariata la misura dei coefficienti, si determina un allungamento della durata del processo di ammortamento originario;
3. riduzione del solo fondo ammortamento: in questo caso, viene ridotto solo il valore del fondo ammortamento, senza apportare variazioni al valore di iscrizione del bene.

In ogni caso, l'applicazione di ognuno di questi metodi porta all'iscrizione in bilancio dello stesso valore netto contabile, che dovrà poi essere ripartito lungo la vita utile dell'immobilizzazione.

Il revisore dovrà ottenere evidenza delle registrazioni contabili effettuate, verificare la correttezza, in base al criterio adottato dalla società, delle stesse e verificare anche la corretta rilevazione della rivalutazione nel libro cespiti.

Verifica della corretta rappresentazione dei relativi effetti fiscali

Come già riportato nel precedente paragrafo, la rivalutazione può essere effettuata solo ai fini civilistici senza assolvimento di alcuna imposta sostitutiva o anche ai fini fiscali, dietro il pagamento di un'imposta del 3% sia nel caso di beni materiali sia immateriali.

L'imposta sostitutiva è portata direttamente a riduzione della voce appositamente creata "Riserva di rivalutazione D.L. 104/2020 – L. 126/2020" imputata al patrimonio netto e quindi, alla stessa stregua della rivalutazione, non incide sul Conto economico dell'esercizio. Il pagamento dell'imposta sostitutiva può essere dilazionato fino a un massimo di 3 rate annuali di pari importo, di cui la prima deve essere versata entro il versamento del saldo delle imposte relativo all'esercizio in cui è stata operata la stessa rivalutazione (giugno 2021 in ipotesi di esercizio solare). Non si applicano interessi e come per le altre leggi di rivalutazione può essere compensata con crediti fiscali ex [articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997. Il relativo debito deve essere iscritto in bilancio e valutato ai sensi del Principio contabile italiano Oic 19 e, se ne ricorrono i presupposti, e se l'effetto è rilevante, deve essere attualizzato. In tal caso, l'effetto dell'attualizzazione è contabilizzato nella voce di patrimonio netto in cui sono state imputate le rivalutazioni eseguite, così come specificato nel Documento interpretativo n. 7 dell'Oic.

Nel caso in cui la società decidesse di effettuare la rivalutazione ai soli fini civilistici, emerge, all'atto della rivalutazione, una differenza temporanea fra valori civili e valori fiscali suscettibile di generare imposte differite da iscrivere, come contropartita, direttamente a riduzione della "Riserva di rivalutazione D.L. 104/2020 – L. 126/2020" imputata al patrimonio netto anziché a Conto economico.

A seconda delle scelte effettuate dalla società, il revisore sarà tenuto a verificare la correttezza di tutte le scritture effettuate, e della correttezza delle relative quantificazioni.

Verifica del rispetto del limite massimo della rivalutazione ai sensi dell'articolo 11, L. 342/2000

Questo aspetto è senza dubbio il più delicato per quanto riguarda l'attività del revisore. In primo luogo, va sottolineato che la legge non impone l'obbligo di avvalersi di una perizia di stima, tuttavia ai sensi dell'[articolo 11](#), L. 342/2000, comma 3, richiamato dall'[articolo 110](#), D.L. 104/2020, comma 7:

«Gli amministratori e il collegio sindacale devono indicare e motivare nelle loro relazioni i criteri seguiti nella rivalutazione delle varie categorie di beni e attestare che la rivalutazione non eccede il limite di valore di cui al comma 2».

Ne consegue che è consigliabile, a tutela in primo luogo dell'organo amministrativo, e conseguentemente anche degli organi di controllo, revisore compreso, far predisporre una opportuna perizia che individui il limite massimo a cui fare riferimento per l'importo massimo consentito della rivalutazione. Relativamente all'analisi della perizia, trattandosi, nella maggior parte dei casi di un documento redatto da un esperto della società, il revisore dovrà poi attenersi a quanto previsto nel principio di revisione Isa Italia 500, che nello specifico al § 8 recita:

“Se le informazioni da utilizzare come elementi probativi sono state predisposte avvalendosi del lavoro di un esperto della direzione, il revisore, considerando la rilevanza del lavoro di tale esperto per le proprie finalità, deve, nella misura necessaria:

- a) valutare la competenza, la capacità, l'obiettività di tale esperto;*
- b) acquisire una comprensione del lavoro di tale esperto;*
- c) valutare l'appropriatezza del lavoro di tale esperto quale elemento probativo per l'asserzione oggetto di verifica”.*

Le informazioni circa la capacità, la competenza e l'obiettività dell'esperto della direzione aziendale possono essere acquisite da diverse fonti quali: l'iscrizione a specifici albi professionali di categoria, l'esperienza acquisita in precedenti occasioni di lavoro, pubblicazioni e/o libri scritti dall'esperto, discussioni dirette con lo stesso, l'incarico conferito e l'esistenza di interessi o rapporti che possono minare l'obiettività dello stesso.

La comprensione del lavoro dell'esperto implica la comprensione del relativo settore di competenza e quindi la capacità da parte del revisore di valutare direttamente il lavoro dell'esperto o di avvalersi esso stesso di un proprio esperto per tale analisi. Quest'ultima decisione ovviamente rientra nel giudizio professionale del revisore e dipende anche dal livello di significatività che la rivalutazione può avere nell'ambito del bilancio d'esercizio nel suo insieme.

Infine, in merito alla valutazione circa l'appropriatezza del lavoro dell'esperto, le considerazioni che devono essere fatte includono la pertinenza e ragionevolezza delle conclusioni raggiunte, nonché dei dati e assunzioni utilizzate dall'esperto e la loro coerenza con eventuali altri elementi probativi acquisiti nel corso dell'attività revisione.

Verifica della corretta informativa di bilancio

Come per qualsiasi altra voce di bilancio, l'attività del revisore non si ferma alla sola verifica del dato contabile, ma deve comprendere sempre anche l'asserzione relativa alla corretta informativa di bilancio. Le società che si avvalgono della legge di rivalutazione devono indicare nella Nota integrativa la rivalutazione effettuata e devono indicare le modalità adottate per rivalutare i beni ammortizzabili. Le società devono inoltre fornire l'informativa richiesta in tema di rivalutazioni dai Principi contabili delle singole voci di bilancio interessate: Oic 16 "Immobilizzazioni materiali", Oic 21 "Partecipazioni", Oic 24 "Immobilizzazioni immateriali", Oic 25 "Imposte sul reddito" e Oic 28 "Patrimonio netto".

Un utile strumento a supporto dell'attività di revisione può essere l'"*Addendum relativo ai documenti interpretativi pubblicati dall'Oic in data 11 marzo, 31 marzo e 14 aprile 2021*" alla *check list* per la verifica ai principi per la redazione del bilancio d'esercizio emanata da Assirevi in data 22 aprile 2021.

La sospensione degli ammortamenti ai sensi della L. 126/2020

Tale disposizione è applicabile su tutti i bilanci in corso alla data di approvazione del D.L. 104/2020 ossia il 15 agosto 2020. La norma prevista dai commi 7-bis - 7-quinquies dell'[articolo 60](#), D.L. 104/2020, come modificato in sede di conversione dall'[articolo 1](#), comma 1, L. 126/2020 prevede la possibilità di:

"... anche in deroga all'articolo 2426, comma 1, n. 2), cod. civ. non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato".

Si tratta di una norma che comporta una netta deviazione dalle regole contabili sia italiane sia internazionali e di difficile inquadramento nell'ambito dei Principi contabili stessi. La sospensione degli ammortamenti, così come prevista dalla norma, comporta un allungamento del periodo di ammortamento che pur tuttavia non può scontrarsi con il concetto di vita utile del bene, pertanto nella maggior parte dei casi le quote di ammortamento saranno recuperate aumentando di un anno il periodo previsto originariamente, mentre saranno obbligatoriamente riproporzionate lungo la vita utile se questa risulta inferiore.

Come specificato nel Documento interpretativo n. 9 dell'Oic:

"si tratta di una facoltà di deroga esclusivamente al disposto dell'articolo 2426, comma 1, n. 2, cod. civ. riguardante l'ammortamento annuo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo. Pertanto, restano ferme tutte le altre disposizioni relative al trattamento contabile delle immobilizzazioni materiali e immateriali".

La sospensione degli ammortamenti prevede come limite massimo il 100% degli ammortamenti dei beni materiali e immateriali, mentre, sempre come indicato nel Documento interpretativo n. 9, possono essere sospesi gli ammortamenti solo parzialmente per riflettere ad esempio l'eventuale periodo di mancato utilizzo correlato alla chiusura del periodo di *lock down*, oppure essere sospesi solamente gli ammortamenti riferiti ad alcune specifiche categorie o alcuni specifici beni. La scelta dovrebbe essere correlata alle motivazioni che inducono la direzione aziendale all'applicazione di tale norma.

Occorre inoltre ricordare che:

“I soggetti che si avvalgono della facoltà di cui al comma 7-bis destinano a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata in applicazione delle disposizioni di cui al medesimo comma. In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della suddetta quota di ammortamento, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili; in mancanza, la riserva è integrata, per la differenza, accantonando gli utili degli esercizi successivi”.

Impatti sull'attività di revisione

Anche in questo caso, il revisore legale è tenuto a effettuare una serie di verifiche specifiche la cui rilevanza ed estensione è strettamente correlata alla significatività che tale deroga comporta, ma anche e soprattutto, ai correlati impatti che tale decisione potrebbe avere in termini di valutazione della continuità aziendale.

La verifica dell'applicazione della sospensione degli ammortamenti comporta le seguenti fasi:

Conformità alla normativa di legge

Come già indicato anche nel caso della rivalutazione, occorre accertarsi che sussistano tutte le condizioni previste dalla legge per l'applicazione della sospensione. In particolare, occorre verificare i seguenti aspetti:

- la società redige il bilancio in base alle norme del codice civile (quindi *Oic Adopter*);
- il bilancio in cui vengono sospesi gli ammortamenti è quello in corso al 15 agosto 2020.

Verifica di tutti gli altri aspetti connessi alla valutazione delle immobilizzazioni

Come già specificato nel precedente paragrafo, tutte le altre disposizioni relative alla corretta rappresentazione e valutazione dei beni materiali e immateriali rimangono in vigore e conseguentemente l'attività del revisore non viene modificata e sarà pertanto necessario verificare, su

base campionaria, l'esistenza di tutti i requisiti correlati alle capitalizzazioni effettuate nel periodo, nonché i requisiti relativi alle eventuali svalutazioni che si rendessero necessarie ai sensi dell'Oic 9. Attenzione particolare dovrà essere prestata nella verifica della corretta rideterminazione della vita utile dei beni i cui ammortamenti sono stati sospesi, con relativo impatto sull'ammontare degli ammortamenti stessi negli esercizi successivi.

Verifica della corretta rappresentazione dei relativi effetti fiscali

Poiché gli ammortamenti sospesi sono comunque deducibili fiscalmente, si crea un disallineamento tra valori fiscali e valori civilistici che ha come effetto contabile l'iscrizione delle relative imposte differite passive in apposito fondo, che sarà rilasciato nel momento in cui gli ammortamenti sospesi saranno recuperati civilisticamente. Il revisore dovrà accertarsi della corretta rilevazione e contabilizzazione di dette imposte.

In merito a tale aspetto occorre porre in evidenza che uno degli aspetti ancora oggi maggiormente controverso della norma è se la deducibilità fiscale degli ammortamenti sospesi sia un obbligo o una facoltà. La circolare Assonime n. 2/2021 e una parte della dottrina, sulla base delle risposte fornite da parte dell'Agenzia delle entrate durante Telefisco 2021, ritengono che la deduzione fiscale dell'ammortamento sospeso non sia opzionale ma obbligatoria; di diverso avviso sembra invece essere la norma di comportamento n. 212 dell'Associazione Italiana dei dottori commercialisti e degli esperti contabili (AIDC), che richiama il concetto di ammissibilità a cui fanno riferimento le disposizioni, compreso il Documento interpretativo n. 9 dell'Oic secondo il quale l'applicazione della deroga "può" generare un disallineamento tra la contabilizzazione civilistica e quella fiscale.

Verifica della corretta informativa di bilancio

Questo ultimo aspetto risulta senza dubbio il più significativo, in quanto la società che si avvale della sospensione degli ammortamenti deve fornire in Nota integrativa le informazioni della scelta fatta nelle politiche contabili ai sensi del punto 1) dell'[articolo 2427](#), cod. civ.. Pertanto, nella Nota integrativa la società deve indicare: su quali immobilizzazioni e in che misura non sono stati effettuati gli ammortamenti; le ragioni che l'hanno indotta ad avvalersi della deroga, l'impatto della deroga in termini economici e patrimoniali e l'iscrizione della conseguente riserva indisponibile. Il revisore dovrà porre particolare attenzione alle informazioni riportate e verificare attentamente i conteggi relativi alle quote di ammortamento sospese e indicate nell'ambito dell'informativa richiesta.

Il revisore inoltre dovrà valutare l'impatto che tale scelta ha avuto nell'ambito della valutazione, da parte della direzione aziendale, sulla continuità aziendale e conseguentemente sulla verifica che lo stesso revisore dovrà a sua volta effettuare.

Anche relativamente a questo aspetto l'“*Addendum relativo ai documenti interpretativi pubblicati dall'Oic in data 11 marzo, 31 marzo e 14 aprile 2021*” alla *check list* per la verifica ai principi per la redazione del bilancio d'esercizio emanata da Assirevi in data 22 aprile 2021, può essere un utile strumento a supporto dell'attività di revisione

La relazione di revisione

Partendo dal presupposto che la verifica dell'applicazione delle norme sopraesposte non ha portato alla rilevazione di errori significativi, la relazione di revisione, nelle 2 fattispecie sopra esposte, potrebbe riportare un richiamo di informativa nella misura in cui gli effetti dell'applicazione di tali norme siano, a giudizio del professionista, rilevanti per una migliore comprensione del bilancio nel suo complesso. Riportiamo un quadro sintetico delle 2 casistiche qui esaminate con ipotesi di richiamo di informativa da adattare caso per caso alle diverse circostanze. Come sempre si ricorda che essendo un richiamo di informativa il revisore non deve sostituirsi agli amministratori nel dare le informazioni ma deve riportare quanto già chiaramente espresso nel bilancio.

Fattispecie	Richiamo d'informativa
Rivalutazione di beni	<p>Richiamiamo l'attenzione sul § XX della Nota integrativa, in cui si indica che la società ha deciso di avvalersi della facoltà prevista dal D.L. 104/2020 e dalla L. 126/2020, in coerenza con quanto previsto dal Documento interpretativo n. 7 dell'Oic, di rivalutare gli immobili aziendali. Gli effetti di tale rivalutazione sul valore delle immobilizzazioni, sul patrimonio netto e sui debiti tributari per l'imposta sostitutiva sono descritti in Nota integrativa. Il mio giudizio non è espresso con rilievi con riferimento a tale aspetto.</p> <p>In alternativa può essere riportato, parola per parola, tutto il paragrafo relativo agli effetti della rivalutazione sul bilancio, così come descritto nella Nota integrativa.</p>
Sospensione ammortamenti	<p>Richiamiamo l'attenzione sul § XX della Nota integrativa in cui gli amministratori indicano le ragioni del ricorso alla possibilità di ridurre le quote di ammortamento iscritte nel bilancio 2020 secondo quanto previsto dal D.L. 104/2020 e in coerenza con quanto previsto dal Documento interpretativo n. 9 dell'Oic. Gli ammortamenti non iscritti in forza della deroga sopracitata ammontano a euro xx, i quali sono comunque stati oggetto di deduzione dal</p>

calcolo delle imposte. A fronte di tale situazione si è provveduto allo stanziamento delle relative imposte differite per euro xxx. L'impatto sul risultato d'esercizio e conseguentemente sul patrimonio netto al 31 dicembre 2020, al netto dell'effetto fiscale, risulta essere pari ad euro xxx. Il mio giudizio non è espresso con rilievi con riferimento a tale aspetto.

In alternativa può essere fatto solo il riferimento che nella Nota integrativa sono riportati gli effetti contabili della mancata iscrizione delle quote di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali indicando le ragioni del ricorso secondo quanto previsto dal D.L. 104/2020 e in coerenza con quanto previsto dal Documento interpretativo n. 9 dell'Oic, senza quindi riportare nella relazione di revisione direttamente gli effetti contabili sul patrimonio e sul risultato.

Nel caso in cui il revisore dovesse rilevare, nell'ambito delle proprie verifiche, una non accurata o insufficiente informativa di bilancio, questo si tradurrebbe nella propria relazione di revisione in un "Giudizio con rilievi" sulla base della rilevanza, o meglio significatività, che tale mancanza di informativa può avere sulla rappresentazione della situazione economico, finanziaria e patrimoniale della società nel suo complesso. In questa circostanza nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio con rilievi" il revisore dovrà evidenziare tutte le informazioni richieste dalla normativa che non sono state correttamente inserite in Nota integrativa.

SCHEDA DI SINTESI

La L. 126/2020, articolo 110, commi 1-7 rappresenta una di quelle disposizioni in cui è possibile derogare al divieto generale di rivalutazione dei beni.



L'attività del revisore in presenza di una rivalutazione dei beni iscritti in bilancio si sostanzia in primo luogo nella verifica della sussistenza di tutte le condizioni previste dalla legge per l'applicazione della rivalutazione.



Il revisore dovrà verificare che la società, che ha deciso di avvalersi della rivalutazione, abbia rilevato il maggior valore dei beni oggetto di rivalutazione nell'attivo dello Stato patrimoniale a fronte dell'iscrizione, in contropartita, del corrispondente saldo in una apposita voce di patrimonio netto "Riserva di rivalutazione D.L. 104/2020 – L. 126/2020".



Come per qualsiasi altra voce di bilancio, l'attività del revisore non si ferma alla sola verifica del dato contabile, ma deve comprendere sempre anche l'asserzione relativa alla corretta informativa di bilancio. Le società che si avvalgono della legge di rivalutazione devono indicare nella Nota integrativa la rivalutazione effettuata e devono indicare le modalità adottate per rivalutare i beni ammortizzabili.



L'articolo 60, commi 7-bis - 7-quinquies, D.L. 104/2020, prevede la possibilità di sospendere gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali.



Poiché gli ammortamenti sospesi sono comunque deducibili fiscalmente, si crea un disallineamento tra valori fiscali e valori civilistici che ha come effetto contabile l'iscrizione delle relative imposte differite passive in apposto fondo, che sarà rilasciato nel momento in cui gli ammortamenti sospesi saranno recuperati civilisticamente. Il revisore dovrà accertarsi della corretta rilevazione e contabilizzazione di dette imposte.

DA SETTEMBRE 2021



MASTER[®]
BREVE 365
 23[^] edizione

Formazione 365 giorni all'anno

Inizia GRATIS la tua formazione!
Iscriviti subito alla nuova edizione e
accedi a tutti i contenuti dell'attuale edizione!

Scopri l'offerta prova >

La circolare tributaria n. 21/2021

Il quadro LM: minimi e forfettari

di Fabio Garrini – dottore commercialista, revisore dei conti, pubblicista

I 2 regimi agevolati attualmente previsti (minimi e forfettari) sono accomunati dal fatto che i relativi redditi confluiscono nel medesimo quadro del modello dichiarativo; i rispettivi dati sono però allocati in 2 diverse sezioni in quanto le modalità di determinazione del reddito differiscono:

- mentre il regime dei minimi (più precisamente, regime di vantaggio) è un regime analitico caratterizzato dal fatto che il reddito viene determinato sulla base della differenza tra ricavi/compensi e costi (seppur, questi ultimi, individuati in modo semplificato);
- il regime forfettario, appunto come lascia intendere lo stesso nome, prescinde dalla contabilizzazione dei costi analiticamente sostenuti nell'attività. Va, comunque, ricordato che tali costi dovranno comunque essere monitorati tramite la compilazione del quadro RS.

Quadro LM	
Regime di vantaggio (minimi)	Regime forfettario
Sezione I	Sezione II

Tali contribuenti sono peraltro accomunati dal fatto di beneficiare di una causa di esclusione dall'applicazione degli Isa (come peraltro in passato avveniva per gli studi di settore).

Occorre notare come siano ancora moltissimi i contribuenti che applicano il regime dei minimi, ma si tratta di una categoria che si sta progressivamente estinguendo: detto regime non può più essere prescelto sin dal 2015 (anno di introduzione del regime forfettario), ma i contribuenti che lo avevano attivato precedentemente hanno diritto a utilizzarlo sino al compimento del periodo naturale di applicazione. Il regime è applicabile anche oltre il quarto periodo di imposta successivo a quello di inizio dell'attività ma non oltre il periodo di imposta di compimento del trentacinquesimo anno di età. Al contrario, il regime forfettario si sta diffondendo e ogni anno sono sempre di più i contribuenti che lo utilizzano, anche perché costituisce la naturale destinazione di tutti i contribuenti che fuoriescono dal regime dei minimi. Inoltre, va notato, tale secondo regime è di particolare interesse per tutti i contribuenti che sostengono pochissimi costi e che quindi traggono un forte vantaggio dalla forfetizzazione dei costi per la determinazione del reddito imponibile.

La struttura del quadro è piuttosto “statica” e non vi sono grosse modifiche rispetto a precedenti periodi d’imposta; occorre comunque segnare il fatto che nella Sezione II, dedicata ai contribuenti forfettari, da quest’anno viene data evidenza dei diritti d’autore riconducibili all’attività professionale svolta.

Con il presente intervento cogliamo anche l’occasione per ricordare alcuni chiarimenti forniti dall’Amministrazione finanziaria tramite istanze di interpello nel corso del 2019, relativamente al conseguimento di plusvalenze e circa il rimborso di contributi previdenziali dedotti. Vediamo come questi chiarimenti impattano sulla compilazione del quadro LM.

Monitoraggio in LM dei contributi Covid

Come per gli altri quadri nei quali viene determinato il reddito d’impresa o di lavoro autonomi (RE, RF, RG) anche nel quadro LM di Redditi 2021 per il periodo d’imposta 2020 è stata prevista l’indicazione dei contributi a fondo perduto che non concorrono alla formazione del reddito.

Per quanto riguarda i contribuenti minimi (Sezione I) il rigo interessato è LM2 dedicato ai componenti positivi di reddito; in particolare, mentre in colonna 3 vanno indicati i compensi e i ricavi che partecipano alla formazione del reddito, sono previsti 2 campi interni per evidenziare le provvidenze ricevute per far fronte alla pandemia. È prevista però una distinzione:

- nella colonna 1 del rigo LM2, va indicato l’ammontare dei contributi a fondo perduto che non concorrono alla formazione del reddito (da non riportare nella colonna 2), previsti dalle seguenti disposizioni del 2020: il contributo a fondo perduto di cui all’[articolo 25](#), D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio), le 2 ipotesi di contributo a fondo perduto previsti dall’[articolo 1](#), D.L. 137/2020 (Decreto Ristori) e dall’[articolo 2](#), D.L. 149/2020 (Decreto Ristori-bis), nonché il contributo di cui all’[articolo 2](#), D.L. 172/2020 (contributo a fondo perduto da destinare all’attività dei servizi di ristorazione, ossia il c.d. “bonus di natale”). In tale elencazione non è richiamato il contributo centri storici di cui all’[articolo 59](#), D.L. 104/2020 (Decreto Agosto), ma per affinità pare che debba essere collocato in questo campo;
- nella colonna 2 del rigo LM2, va indicato l’ammontare dei contributi e delle indennità di qualsiasi natura, erogati in via eccezionale a seguito dell’emergenza epidemiologica da Covid-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione.

SEZIONE I	LM1	Codice attività				
Regime di vantaggio	LM2	Totale componenti positivi	1	2	3	
Determinazione del reddito	LM3	Rimanenze finali				.00
	LM4	Differenza (LM2 col.3 - LM3)				.00

Contributi a fondo perduto

Altre erogazioni

In maniera del tutto analoga deve avvenire il monitoraggio delle provvidenze Covid anche in relazione ai contribuenti che hanno aderito per il 2020 al regime forfettario:

- nel rigo LM33, colonna 1, va indicato l'ammontare dei contributi a fondo perduto che non concorrono alla formazione del reddito (da non riportare nella colonna 2), previsti dalle seguenti disposizioni: [articolo 25](#), D.L. 34/2020; [articolo 1](#), D.L. 137/2020; [articolo 2](#), D.L. 149/2020 e [articolo 2](#), D.L. 172/2020;
- nel rigo LM33, colonna 2, va indicato l'ammontare dei contributi e delle indennità di qualsiasi natura, erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione.

SEZIONE II Regime forfettario Determinazione del reddito	LM21	Sussistenza requisiti accesso regime (art. 1, comma 54) ¹	Assenza cause ostative applicazione regime (art. 1, comma 57) ²	Nuova attività (art. 1, comma 65) ³		
	LM22	Codice attività	Coefficiente redditività	Componenti positivi	Diritto Autore Correlati	Reddito per attività
	LM23	1	2	% 3	4	5
	LM24	1	2	% 3	4	5
	LM25	1	2	% 3	4	5
	LM26	1	2	% 3	4	5
	LM27	1	2	% 3	4	5
	LM33	Contributi a fondo perduto ¹		Contributi e indennità art. 10-bis DL 137/2020 ²		
	LM34	Reddito lordo		Artigiani e commercianti	Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95) ³	
	LM35	Contributi previdenziali e assistenziali				
	LM36	Reddito netto				

Contributi a fondo perduto

Altre erogazioni

Le istruzioni alla compilazione del modello dichiarativo ricordano che i contributi sono riconosciuti nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19" e, pertanto, va compilato il prospetto "Aiuti di Stato" presente nel quadro RS.

Regime dei "Minimi"

Il regime dei minimi presenta una modalità di determinazione del reddito analitica, ma incardinata su di un rigoroso principio di cassa: quindi, a prescindere che il contribuente produca reddito d'impresa o di lavoro autonomo, tutti i componenti reddituali, positivi e negativi, rilevano sulla base della data di incasso e pagamento.

Spicca il fatto che la determinazione del reddito avviene in maniera oltremodo aggregata, visto che i righe dedicati all'esposizione della formazione del reddito sono una manciata.

SEZIONE I		LM1	Codice attività										
Regime di vantaggio Determinazione del reddito		LM2	Totale componenti positivi		1	,00	2	,00	3	,00			
		LM3	Rimanenze finali							,00			
		LM4	Differenza (LM2 col.3 - LM3)							,00			
		LM5	Totale componenti negativi		Commi 91 e 92 L. 208/2015	Art. 1, comma 8 L. 232/2016	Art. 1, comma 9 L. 232/2016	Art. 1, comma 10 L. 232/2016					
			(di cui	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00
	LM6	Reddito lordo o perdita (LM4 - LM5 col.5)							,00				
	LM7	Contributi previdenziali e assistenziali							1	,00	2	,00	
	LM8	Reddito netto							,00				

Impresa

Autonomo

Impresa familiare

Componenti positivi

Nel rigo LM2 vanno allocati tutti i componenti positivi conseguiti da tali contribuenti, quindi tanto l'ammontare dei ricavi (cessioni di beni e prestazioni di servizi), quanto l'importo lordo complessivo dei compensi derivanti dall'attività professionale o artistica, percepiti nell'anno.

In relazione all'addebito del 4% in fattura da parte dei professionisti occorre distinguere:

- il professionista che addebita la maggiorazione del 4% ai sensi della L. 662/1996, visto che tale importo non assume natura reddituale, deve includere tale importo nel rigo LM2 dei compensi;
- il contributo integrativo addebitato dai professionisti iscritti a una cassa previdenziale ha natura previdenziale e deve essere escluso.

In tale rigo vanno indicate anche le sopravvenienze attive realizzate e le plusvalenze conseguite, tanto per le imprese quanto per i professionisti (questi ultimi in ragione della cessione di beni mobili, oltre che di beni immobili acquisiti dal 2007 al 2009). In applicazione del principio di cassa, la plusvalenza realizzata per la cessione di un bene strumentale acquistato nel periodo di vigenza del regime dei minimi sarà pari all'intero corrispettivo di cessione (questo perché il bene, al momento dell'acquisto, è stato interamente dedotto all'atto del pagamento, quindi non presenta residuo contabile), da tassare in ragione dell'incasso. In caso di cessione di beni strumentali acquistati prima dell'accesso al regime, la plusvalenza sarà invece ridotta del residuo contabile di tale bene (da quando il contribuente è divenuto minimo, non ha più rilevato quote di ammortamento); anche in questo caso la tassazione avviene in ragione dell'incasso del corrispettivo di vendita.

Rimanenze

Il rigo LM3 è dedicato alle rimanenze finali: nel regime dei minimi esse sono da considerarsi una rettifica diretta dei ricavi e, in quanto tale, la collocazione è immediatamente successiva ai componenti positivi di reddito.

Nell'ambito del regime dei minimi i costi devono essere dedotti in ragione del principio di cassa, ossia al momento del pagamento della fattura di acquisto: questo ovviamente sta a significare che in vigenza di regime non vengono mai rilevate rimanenze finali.

In questo rigo devono essere infatti indicate rimanenze che sono state rilevate in un precedente periodo d'imposta, al termine di un esercizio nel quale il contribuente era in regime ordinario (ad esempio, contabilità semplificata), rimanenze che nell'ambito del regime dei minimi vengono dedotte dai componenti positivi.

Visto che i contribuenti che dichiarano un reddito derivante dal regime dei minimi devono aver innescato detto regime non più tardi del 2014 (in quanto il regime è stato soppresso dal regime forfettario introdotto con la L. 190/2014), è piuttosto raro (ma non impossibile) che nel 2020 vi siano ancora importi residui di rimanenze da dedurre dai ricavi.

Componenti negativi

I componenti negativi (costo di acquisto delle materie e delle merci, nonché il costo per l'acquisto dei servizi) sono deducibili in ragione del principio di inerenza (nel senso che vengono dedotte interamente tutte le spese inerenti) e vanno indicati al rigo LM5. Da evidenziare che tra i costi deducibili vi sono anche le spese per l'acquisto di beni strumentali, che non sono soggetti alla procedura di ammortamento, ma vengono dedotti nell'anno nel quale è avvenuto il pagamento.

I costi promiscui sono generalmente deducibili al 50%. Per i contribuenti minimi si presumono sempre a uso promiscuo autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli e telefonia, pertanto tutte le spese a essi inerenti (carburanti, lubrificanti, manutenzioni, tassa di possesso, assicurazioni e altri costi per autoveicoli, telefonia, etc.) sono deducibili per la metà del costo sostenuto.

Vengono inoltre dedotti i canoni di *leasing* pagati nel corso del periodo d'imposta (50% se beni a uso promiscuo), senza comunque tener conto della durata fiscale ordinariamente prevista dal Tuir per imprese e professionisti.

Le spese per omaggi, vitto e alloggio sono dedotte per l'intero importo pagato se inerenti all'esercizio dell'attività, quindi senza far alcun riferimento alle misure di deducibilità che il Tuir prevede per i contribuenti soggetti a regime ordinario.

Le minusvalenze sono deducibili se realizzate mediante cessione a titolo oneroso e mediante risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni (quindi non nel caso di autoconsumo, regola peraltro analoga a quella prevista per la generalità dei professionisti e delle imprese).

Nel regime dei minimi l'Iva è indetraibile, quindi rimane a carico del contribuente, ragion per cui l'eventuale imposta assolta sugli acquisti deve essere indicata in tale rigo e portata in deduzione del reddito da dichiarare.

Le istruzioni alla compilazione del modello ricordano che le deduzioni forfetarie per spese non documentate non trovano applicazione nell'ambito del regime di vantaggio in quanto detto regime si fonda sul principio di cassa, che prevede la rilevanza delle sole spese sostenute.

I forfetari

I contribuenti che nel corso del 2020 hanno applicato il regime forfetario (articolo 1, commi [54-89](#), L. 190/2014, come modificata dall'articolo 1, commi [111-113](#), L. 208/2015) devono compilare la Sezione II del quadro LM; tale sezione è oltremodo ridotta vista la modalità semplificata di determinazione del reddito.

Il primo rigo è dedicato all'indicazione della sussistenza dei requisiti di accesso e all'assenza delle cause di esclusione (oltre che all'indicazione del possesso dei requisiti per l'applicazione dell'aliquota d'imposta ridotta del 5% anziché quella ordinaria del 15%).

SEZIONE II Regime forfetario Determinazione del reddito	LM21	Sussistenza requisiti accesso regime (art. 1, comma 54)	Assenza cause esclusive applicazione regime (art. 1, comma 57)	Nuova attività (art. 1, comma 65)	
		<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
LM22	Codice attività	Coefficiente redditività	Componenti positivi	Diritto Autore Correlati	Reddito per attività
	1	2	3	4	5
		%	.00	.00	.00

Requisiti di accesso

La prima casella del rigo LM21 deve essere barrata per indicare il possesso requisiti oggettivi previsti dal comma 54 della L. 190/2014. Al fine della compilazione della casella 1 del rigo LM21, all'interno del presente modello dichiarativo, l'unico requisito di accesso rilevante da verificare è quello relativo al limite dei ricavi e compensi percepiti (ragguagliati ad anno in caso di inizio attività) nell'anno precedente: tale limite, come noto, è stato unificato a 65.000 euro.

Cause di esclusione

La seconda casella del rigo LM21 deve essere barrata per indicare l'assenza di cause di esclusione previste dal [comma 57](#) della L. 190/2014. Sono, infatti, esclusi dal regime forfetario i soggetti che nello stesso anno (quindi nel nostro caso, il 2020):

- si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'Iva o di regimi forfetari di determinazione del reddito;
- sono non residenti, a eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione Europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo spazio economico europeo che assicuri un adeguato

scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto (c.d. contribuenti *Schumacker*);

– effettuano in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi di cui all'[articolo 53](#), comma 1, D.L. 331/1993;

– partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone o associazioni di cui all'[articolo 5](#), Tuir. È altresì ostativo il possesso di una partecipazione di controllo in Srl, nel caso in cui l'attività della società partecipata sia riconducibile a quella esercitata dal socio (sul punto si vedano i chiarimenti contenuti nella [circolare n. 9/E/2009](#)). La partecipazione in una società di persone è ordinariamente ostativa in relazione al possesso nell'anno medesimo, quindi per applicare il regime forfettario si sarebbe dovuto cedere la partecipazione entro la fine dell'anno precedente; diversamente, il possesso di una partecipazione in Srl comporta sempre la fuoriuscita a decorrere dal successivo periodo d'imposta;

– non possono accedere al regime forfettario le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei 2 precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro, a esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni. La prevalenza va verificata al termine del periodo d'imposta e quindi provoca una fuoriuscita a decorrere dall'anno successivo. La [circolare n. 9/E/2019](#) ha evidenziato come tale prevalenza debba essere letta in termini di fatturato incassato nel corso del periodo d'imposta;

– sono esclusi dal regime i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, eccedenti l'importo di 30.000 euro; la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato.

L'aliquota agevolata

Il contribuente che abbia iniziato una nuova attività, per i primi 5 anni ha diritto a determinare l'imposta sostitutiva utilizzando, in luogo dell'aliquota ordinariamente prevista del 15%, quella ridotta pari al 5%.

I requisiti richiesti per utilizzare tale minor prelievo sono i seguenti:

- a) il contribuente non abbia esercitato, nei 3 anni precedenti l'inizio dell'attività, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;

c) qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore al limite di 65.000 euro.

Per segnalare il possesso dei requisiti occorrerà barrare la casella 3 (nuove attività).

Determinazione del reddito

La parte del quadro dedicata alla determinazione del reddito è oltremodo semplificata: nei righi da LM22 a LM30 (occorre compilare un rigo per ciascuna attività che è contraddistinta da un coefficiente di redditività diverso) occorrerà nella sostanza indicare il codice Ateco dell'attività, il corrispondente coefficiente di redditività e i componenti positivi (ricavi o compensi) incassati nel corso del periodo d'imposta. Il reddito verrà conseguentemente esposto in colonna 5.

Nel caso di svolgimento di più attività contraddistinte da diversi codici Ateco:

– se le attività rientrano nel medesimo gruppo, il contribuente deve compilare il rigo LM22, indicando, in colonna 1 il codice ATECO relativo all'attività prevalente, in colonna 2 il relativo coefficiente di redditività, in colonna 3 il volume totale dei compensi e corrispettivi, e in colonna 5 il relativo reddito determinato forfetariamente;

– se, invece, le attività rientrano in differenti gruppi, il contribuente deve compilare un distinto rigo, da LM22 a LM30, per le attività rientranti in uno stesso gruppo, indicando, in colonna 1 il codice Ateco dell'attività prevalente nell'ambito dello stesso, in colonna 3 l'ammontare dei compensi e corrispettivi riguardanti tutte le attività ricomprese nello stesso gruppo, e in colonna 5 il prodotto di quest'ultimo importo per il corrispondente coefficiente di redditività, indicato in colonna 2.

Nel rigo LM34 colonna 3 va indicato il reddito lordo, dato dalla somma degli importi dei redditi relativi alle singole attività, indicati alla colonna 5 dei rigi da LM22 a LM30; nelle colonne 1 e 2 va esposto distintamente il reddito forfetario lordo afferente ciascuna gestione previdenziale (artigiani e commercianti, oppure gestione separata).

Diritti d'autore

I compensi percepiti dagli esercenti arti e professioni a seguito di cessione dei diritti d'autore o utilizzo opere d'ingegno correlate allo svolgimento dell'attività sono assoggettati a imposizione in base ai criteri previsti dall'[articolo 54](#), comma 8, Tuir.

La citata [circolare n. 9/E/2019](#) afferma infatti che:

“Qualora il contribuente consegua proventi a titolo di diritti d’autore, ai sensi dell’articolo 53, comma 2, lettera b), Tuir, anche se effettivamente correlati con l’attività di lavoro autonomo svolta, rimangono ferme le modalità di tassazione degli stessi previste dal comma 8 del successivo articolo 54”.

Detti compensi, da indicare in colonna 4, concorreranno al reddito da assoggettare a imposta sostitutiva. Tali proventi non subiscono però la riduzione prevista per gli altri compensi percepiti dal professionista, ma la riduzione specifica per i diritti d’autore:

- ordinariamente si applica la riduzione del 25%, ovvero
- trova applicazione la riduzione del 40% nel caso di dichiarante con età inferiore ai 35 anni.

ESEMPIO 1

Piero Bianchi è un commercialista che nel corso del 2020 ha incassato compensi per 30.000 euro. Nel 2020 ha conseguito altresì 2.000 euro quali diritti d’autore per la pubblicazione di alcuni articoli su riviste specializzate. Egli ha 32 anni, quindi la decurtazione del reddito imponibile per tali diritti d’autore è del 40%.

Il coefficiente di redditività per tutte le attività professionali è del 78%.

LM22	Codice attività	Coefficiente redditività	Componenti positivi	Diritto Autore Correlati	Reddito per attività
LM22	1 69.20.1	2 78 %	3 30.000 ,00	4 2.000 ,00	5 24.600 ,00
LM23	1	2	3 ,00	4 ,00	5 ,00
LM24	1	2	3 ,00	4 ,00	5 ,00
LM25	1	2	3 ,00	4 ,00	5 ,00
LM26	1	2	3 ,00	4 ,00	5 ,00
LM27	1	2	3 ,00	4 ,00	5 ,00
			Artigiani e commercianti	Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)	3
LM34	Reddito lordo		1 ,00	2 ,00	,00

$$(30.000 \cdot 0,78) + (2.000 \cdot 0,60) = 23.400 + 1.200$$

Contributi previdenziali

Tanto i minimi quanto i forfettari portano in deduzione direttamente nel quadro LM i contributi previdenziali pagati nel corso del periodo d’imposta:

- per i contribuenti minimi la deduzione avviene indicando tali contributi al rigo LM7 colonna 2, nel limite del reddito previsto al precedente rigo LM6; in colonna 1 va indicato invece l’ammontare complessivo versato nell’anno;

LM6	Reddito lordo o perdita (LM4 – LM5)			,00	
LM7	Contributi previdenziali e assistenziali	1	,00	2	,00
LM8	Reddito netto			,00	

– per i contribuenti forfettari i contributi deducibili vanno indicati in colonna 2 del rigo LM35, mentre in colonna 1 dovrà essere evidenziato l’ammontare complessivo dei contributi versati.

	Artigiani e commercianti	Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)	3				
LM34	Reddito lordo	1	,00	2	,00	3	,00
LM35	Contributi previdenziali e assistenziali	1	,00	2	,00	3	,00
LM36	Reddito netto						,00

I contributi previdenziali e assistenziali devono essere dedotti prioritariamente dal reddito di impresa o di lavoro autonomo determinato in base al regime agevolato, nei limiti in cui trovano capienza in tale reddito; l’eventuale eccedenza è deducibile dal reddito complessivo del contribuente in base all’[articolo 10](#), Tuir (quindi può essere riportata nel quadro RP tra gli oneri deducibili, al rigo RP21) previa indicazione nel rigo LM49.

Come chiarito dalla [risposta a interpello n. 400/E/2019](#), nel caso di utilizzo in compensazione dell’eccedenza Inps maturata nell’anno precedente, i forfettari recuperano a tassazione tale importo indicandolo nel quadro LM.

Secondo l’Agenzia delle entrate, tale importo non va considerato un componente positivo da indicare al rigo LM22, ma piuttosto occorre procedere alla riduzione dei contributi previdenziali pagati e deducibili nell’anno: quindi, operativamente, il quadro LM35, che normalmente accoglie i soli contributi deducibili pagati nell’anno, deve essere decurtato dei crediti previdenziali usati in compensazione nel corso della medesima annualità.

ESEMPIO 2

Luigi Verdi, in data 30 giugno 2020, ha utilizzato un credito Inps gestione commercianti relativo all’annualità 2019 pari a 1.000 euro in compensazione parziale del versamento di 1.500 euro di primo acconto Inps 2021; a novembre ha inoltre versato 2.000 euro di secondo acconto Inps.

LM49	Eccedenza contributi previdenziali e assistenziali di cui al rigo LM7 e LM35 (riportare tale importo nel quadro RP)	2.500	,00
------	---	-------	-----

$$1.500 - 1.000 + 2.000 = 2.500$$

Ritenute

I ricavi e i compensi percepiti dai contribuenti minimi e dai soggetti che applicano il regime forfetario non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto di imposta. Di conseguenza il quadro LM non prevede alcuna collocazione per le ritenute (ma solo per i crediti d'imposta). Il rigo LM41 è infatti formalmente dedicato alle sole ritenute cedute dal consorzio.

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate, tale rigo può essere utilizzato anche quando il contribuente abbia subito altre ritenute: secondo quanto previsto dalla [risoluzione n. 47/E/2013](#) possono essere indicate le ritenute d'acconto di cui all'[articolo 25](#), D.L. 78/2010 (recupero del patrimonio edilizio e riqualificazione energetica); inoltre, la successiva [risoluzione n. 55/E/2013](#) apre alle ritenute sulle indennità di maternità, ma più in generale alle altre ritenute subite dal contribuente.

Dette ritenute devono altresì essere evidenziate nel rigo RS40.

Ritenute regime di vantaggio e regime forfetario Casi particolari	RS40	Ritenute	,00
LM41 Ritenute consorzio			,00

Contribuenti forfetari: dati aggiuntivi

Vi è poi una ulteriore richiesta che interessa i soli contribuenti che hanno aderito al regime forfetario: nel quadro RS vengono richieste le informazioni riguardanti i compensi pagati a terzi, nonché i dati relativi all'attività.

Prima di tutto viene richiesto di indicare i dati dei compensi erogati a fronte dell'assenza dell'obbligo di operare la ritenuta d'acconto (righe da RS371 a RS 373), posto che i soggetti in questione non rivestono la qualifica di sostituti d'imposta e quindi sono esonerati dalla presentazione del modello 770 e delle certificazioni (a eccezione dei redditi di lavoro dipendente erogati, ma solo a seguito delle modifiche introdotte dal D.L. 34/2019).

Come chiarito nella [circolare n. 10/E/2016](#), per la compilazione del prospetto occorre far riferimento ai redditi e ai compensi pagati nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione, indipendentemente dal motivo per cui la ritenuta non è stata effettuata (ossia anche quando il soggetto percipiente sia a sua volta un soggetto forfetario per il quale la ritenuta non si applica).

	Codice fiscale	Reddito
RS371	1	2 ,00
RS372	1	2 ,00
RS373	1	2 ,00

Più articolate sono le ulteriori informazioni che vengono richieste. I forfetari sono infatti esonerati dalla

redazione degli Isa e, per tale ragione, vengono chieste informazioni specifiche, distintamente per ciascuna tipologia di contribuente.

Esercenti attività d'impresa		numero	
RS375	Mezzi di trasporto /veicoli utilizzati nell'attività		
RS376	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci		,00
RS377	Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di leasing, canoni relativi a beni immobili, royalties)		,00
RS378	Spese per l'acquisto carburante per l'autotrazione		,00
Esercenti attività di lavoro autonomo			
RS381	Consumi		,00

I soggetti esercenti attività d'impresa devono indicare nei righi da RS375 a RS378 il numero complessivo di mezzi di trasporto/veicoli posseduti e/o detenuti a qualsiasi titolo per lo svolgimento dell'attività alla data di chiusura del periodo d'imposta. Viene poi chiesto l'ammontare del costo sostenuto per l'acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci, i costi sostenuti per il godimento di beni di terzi (quali canoni di locazione, *leasing*), nonché l'ammontare complessivo delle spese sostenute nel corso del periodo d'imposta per gli acquisti di carburante per autotrazione.

I soggetti esercenti attività di lavoro autonomo devono indicare nel rigo RS381 l'ammontare dei consumi, riferibili alle spese sostenute nell'anno per i servizi telefonici compresi quelli accessori, i consumi di energia elettrica, i carburanti, lubrificanti e simili utilizzati esclusivamente per la trazione di autoveicoli.

Nella [circolare n. 10/E/2016](#) si afferma come i beni strumentali utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'impresa, dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare del contribuente, dovranno essere dichiarati nella misura del 50%.

Non è stato chiarito, in particolare, se i costi da indicare in tale prospetto debbano essere indicati al netto ovvero al lordo dell'Iva sostenuta dal contribuente, posto che tali soggetti non detraggono l'imposta assolta sugli acquisti.

SCHEDA DI SINTESI

Il quadro LM deve essere utilizzato per dichiarare sia il reddito dei contribuenti che applicano il regime forfettario, quanto quello dei contribuenti minimi.



Per i minimi, il reddito viene determinato in maniera analitica, applicando un rigoroso principio di cassa.



Per i forfettari il reddito viene determinato applicando una determinata percentuale di redditività (diversa a seconda del codice Ateco) ai ricavi/compensi incassati nel corso del periodo d'imposta.



Entrambi i regimi sono caratterizzati dall'esonero dalle ritenute; qualora venga subita una ritenuta, questa comunque può essere scomputata, previa evidenza nel quadro RS.



Per i forfettari occorre compilare 2 sezioni nel quadro RS, evidenziando i compensi erogati a percettori per i quali non sono state operate ritenute, fornendo altresì alcune indicazioni circa l'attività.

Sospensione degli obblighi di copertura della perdita 2020		
L' articolo 6 , D.L. 23/2020 (Decreto Liquidità) - così come modificato dalla L. 178/2020 articolo 1, comma 266 ha previsto una disciplina temporanea in materia di riduzione del capitale per perdite		
Beneficiari		
Srl		
Spa		
Sapa		
Società cooperative		
Perdite interessate		
perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020		
Perdita dell'esercizio 2020	Perdita dell'esercizio a cavallo 2020-2021 (ad esempio 1° giugno 2020 – 31 maggio 2021)	
Escluse		
Perdita dell'esercizio 2019	Perdita dell'esercizio a cavallo 2019-2020 (ad esempio 1° giugno 2019 – 31 maggio 2020)	
perché letteralmente non in corso al 31/12/20		
Norme che non vengono applicate		
riduzione del capitale per perdite di oltre 1/3	riduzione del capitale sociale per perdite al di sotto del limite legale	causa di scioglimento per riduzione del capitale sociale al di sotto del limite legale
necessità di ridurla a meno di 1/3 entro l'esercizio successivo	necessità di convocare l'assemblea senza indugio	articolo 484 , n. 4, cod. civ. per Spa, Srl, Sapa e 2545-duodecies per le società cooperative
articolo 2446 , commi 2 e 3, cod. civ. per le Spa e 2482-bis commi 4, 5 e 6 per le Srl)	articolo 2447 , cod. civ. per le Spa e 2482-ter , cod. civ. per le Srl	non opera la causa di scioglimento fino al 5° esercizio successivo
è possibile non ridurre la perdita entro l'esercizio successivo e non convocare l'assemblea senza indugio e rimandare gli interventi al 5° esercizio successivo		si valuterà in sede di convocazione dell'assemblea nel 2026 per l'approvazione del bilancio 2025
In sede di convocazione dell'assemblea nel 2026 per l'approvazione del bilancio 2025		
Dove darne informazione?		
le perdite 2020 devono essere distintamente indicate in Nota integrativa con specificazione, in appositi prospetti, della loro origine nonché delle motivazioni intervenute nell'esercizio		

La circolare tributaria n. 21/2021

L'immobile inagibile beneficia della riduzione al 50% dell'Imu sino alla data di inizio dei lavori

di Centro studi tributari

Il caso

Mario Rossi possiede da molti anni un fabbricato inagibile ereditato dalla nonna nelle campagne toscane.

Su tale immobile ha da sempre versato Imu ridotta alla metà, proprio in forza dello stato di inagibilità. Nel 2015 aveva iniziato un radicale intervento di ristrutturazione del fabbricato che però, per motivi economici, è stato interrotto nel 2016; da allora l'immobile è inutilizzabile in quanto sono state fatte solo le opere di consolidamento dei muri perimetrali e del tetto e sono stati rifatti gli impianti idraulico e di riscaldamento, ma è privo di pavimenti e dei serramenti, oltre che dei servizi igienici e dell'impianto elettrico.

Visto che l'immobile non è mai stato utilizzabile, Mario Rossi ha continuato a versare sulla base della rendita catastale ridotta alla metà.

Questo comportamento è corretto?

La soluzione

La disciplina dei fabbricati inagibili vigente sino al 31 dicembre 2019 era contenuta nell'[articolo 13](#), comma 3, lettera b), D.L. 201/2011 secondo la quale la base imponibile è ridotta al 50%:

“per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa, il contribuente ha facoltà di presentare una dichiarazione sostitutiva ai sensi del testo unico di cui al D.P.R. 445/2000, rispetto a quanto previsto dal periodo precedente. Agli effetti dell'applicazione della riduzione alla metà della base imponibile, i comuni possono

disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione”.

Tale previsione è stata riproposta con il medesimo tenore anche nella nuova Imu vigente dal 2020 all'interno dell'articolo 1, [comma 747](#), lettera b), L. 160/2019:

“per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa, il contribuente ha facoltà di presentare una dichiarazione sostitutiva ai sensi del testo unico di cui al D.P.R. 445/2000, che attesti la dichiarazione di inagibilità o inabitabilità del fabbricato da parte di un tecnico abilitato, rispetto a quanto previsto dal periodo precedente. Ai fini dell'applicazione della riduzione di cui alla presente lettera, i comuni possono disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione”.

Pertanto, il fabbricato può beneficiare della riduzione al 50% della base imponibile quando lo stato di degrado sia molto marcato, non superabile con semplici interventi di manutenzione (né ordinaria, ma neppure straordinaria), ma richieda una radicale ristrutturazione dell'immobile.

L'inagibilità è constatata dall'ufficio tecnico competente su richiesta del contribuente oppure autocertificato dallo stesso soggetto passivo, che dal momento della presentazione (o richiesta) ha il diritto ad abbattere l'imposta dovuta del 50%: il Comune controllerà, nell'ambito delle proprie funzioni, la veridicità di quanto prodotto o di quanto richiesto dal contribuente.

L'origine della disciplina degli immobili oggetto di interventi edilizi è individuabile al comma 6, [articolo 5](#), D.Lgs. 504/1992, richiamato dal D.L. 201/2011 (norma introduttiva dell'Imposta municipale propria, vigente sino al 31 dicembre 2019):

“In caso di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero a norma dell'articolo 31, comma 1, lettere c), d) ed e), L. 457/1978, la base imponibile è costituita dal valore dell'area, la quale è considerata fabbricabile anche in deroga a quanto stabilito nell'articolo 2, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato.”

Tale disposizione è stata riproposta con tenore pressoché identico all'interno dell'articolo 1, [comma 746](#), L. 160/2019:

“In caso di utilizzazione edificatoria dell’area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero a norma dell’articolo 3, comma 1, lettere c), d) e f), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al D.P.R. 380/2001, la base imponibile è costituita dal valore dell’area, la quale è considerata fabbricabile, senza computare il valore del fabbricato in corso d’opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato”.

Il fabbricato si considera fiscalmente un’area fabbricabile per tutto il perdurare dei lavori, indipendentemente dalle previsioni urbanistiche per quel determinato lotto, in quanto tale area “è considerata fabbricabile anche in deroga a quanto stabilito nell’articolo 2”: in altre parole, anche un fabbricato ubicato in zona agricola dovrà rispettare quanto disposto dal [comma 746](#), con le dovute eccezioni inerenti i fabbricati provvisti dei requisiti di ruralità.

Talvolta gli operatori ritengono che il fabbricato oggetto di interventi edilizi, quando tali interventi vengano sospesi, poiché privo di finiture quali pavimenti, infissi, piuttosto che di altre parti sostanziali, possa essere paragonato a un immobile inagibile. Ma, in realtà, l’intervento di ristrutturazione edilizia modifica la fattispecie tributaria e impone un diverso trattamento: fintanto che i lavori non saranno ultimati esso continuerà a considerarsi fiscalmente come area fabbricabile e, per la determinazione della base imponibile, occorrerà far riferimento al valore venale.

Quando l’immobile inagibile è sottoposto a lavori di ricostruzione, da questo momento l’abbattimento al 50% della base imponibile cesserà di operare, e il fabbricato sarà imponibile come previsto dal comma 746, L. 160/19 (ossia con le regole delle aree fabbricabili).

La circolare tributaria n. 21/2021

Principali scadenze dal 1° al 15 giugno 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.

Si segnala che l'articolo 1, comma 36-37 della L. 178/2020 ha previsto a favore delle federazioni sportive nazionali, degli enti di promozione sportiva e delle associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento ai sensi del D.P.C.M. 24 ottobre 2020 la proroga al 31 maggio 2021 (in unica soluzione o in forma rateizzata) del termine di versamento delle ritenute alla fonte su redditi di lavoro dipendente o assimilati sospese dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi Inail sospesi dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021, dell'imposta sul valore aggiunto in scadenza a gennaio e febbraio 2021 e delle imposte sui redditi in scadenza dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021.

Giovedì 10 giugno

Conservazione sostitutiva fatture elettroniche e registri contabili

Ultimo giorno per la conservazione sostitutiva delle fatture elettroniche relative al 2019 e dei registri contabili relativi al 2019.

Martedì 15 giugno

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

L'informazione quotidiana, attenta e completa, disponibile **gratuitamente**

**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

COLLABORATORI ESTERNI

Andrea Bonghi Marco Peirolò
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:
circolari@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.