



Dai (più) recenti provvedimenti “emergenziali” alla Legge di Bilancio 2021

webinar – 13 gennaio 2021, dalle ore 14.00 alle 18.00

a cura di Giovanni Sgura - ragioniere commercialista

Sommario

| | | |
|-------|---|----|
| 1 | Iva | 3 |
| 1.1 | Novità sulla fatturazione elettronica | 3 |
| 1.1.1 | Il nuovo tracciato XML e i nuovi codici | 3 |
| 1.1.2 | Nuovi codici tipo documento | 3 |
| 1.1.3 | Nuovi codici “tipo natura operazione” | 7 |
| 1.1.4 | Nuovi codici “tipo ritenuta” | 9 |
| | Sono stati poi introdotti nuovi codici “Tipo Ritenuta”, il nuovo quadro è quindi il seguente: | 9 |
| 1.1.5 | Il nuovo termine di registrazione per le imprese minori | 10 |
| 1.1.6 | La compensazione dei crediti derivanti da fatture elettroniche | 10 |
| 1.1.7 | Proroga del divieto di emissione di fatture elettroniche per le prestazioni sanitarie | 10 |
| 1.1.8 | Proroga deleghe fatture elettroniche | 11 |
| 1.2 | Le novità in tema di imposta di bollo sulle fatture elettroniche | 11 |
| 1.2.1 | Responsabilità solidale del cedente o prestatore | 11 |
| 1.2.2 | Nuovi termini di pagamento e modalità di liquidazione | 11 |
| 1.3 | Modifiche alle norme sulla certificazione dei corrispettivi | 13 |
| 1.3.1 | Il termine di memorizzazione ed emissione del documento commerciale | 13 |
| 1.3.2 | Proroga decorrenza facoltà di utilizzo dei sistemi evoluti di incasso | 13 |
| 1.3.3 | Il nuovo regime sanzionatorio | 13 |
| 1.3.4 | Lotteria e cash back | 14 |
| 1.4 | L’“Esterometro” | 14 |
| 1.5 | Novità per le dichiarazioni di intento degli esportatori abituali – sanzioni e contrasto | 14 |
| 2 | Locazioni brevi | 16 |
| 2.1 | Condizioni D.L. 50/2017 | 16 |
| 2.2 | La nuova presunzione legale di imprenditorialità | 16 |
| 2.3 | Riassumendo | 16 |
| 2.4 | La banca dati delle strutture ricettive | 17 |
| 3 | Bonus 110% | 18 |
| 3.1 | Modifiche e proroghe | 18 |
| 3.2 | Note sul trattamento contabile e fiscale | 18 |

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

| | | |
|-------|---|----|
| 3.2.1 | Beneficiario che utilizza la detrazione | 18 |
| 3.2.2 | Beneficiario che “cede il credito derivante dalla detrazione” | 19 |
| 3.2.3 | Cessionario che a propria volta cede l’agevolazione..... | 19 |
| 3.2.4 | Cessionario che utilizza in proprio l’agevolazione..... | 19 |
| 4 | Proroga rivalutazione terreni e partecipazioni..... | 20 |
| 4.1 | Soggetti interessati..... | 20 |
| 4.2 | Beni oggetto della rideterminazione del costo | 20 |
| 4.3 | Misura dell’imposta sostitutiva | 20 |
| 4.4 | Termini..... | 21 |
| 4.4.1 | Pagamento dell’imposta sostitutiva | 21 |
| 4.4.2 | Redazione e giuramento perizia | 21 |
| 4.5 | Soggetti abilitati alla redazione della perizia..... | 21 |
| 4.6 | Perfezionamento e obblighi strumentali..... | 21 |
| 4.7 | Effetti | 21 |
| 5 | Bonus edilizi – novità e proroghe | 22 |
| 6 | Proroga agevolazioni a favore delle PMI | 23 |
| 6.1 | Prestiti agevolati a pmi | 23 |
| 6.1.1 | Garanzia Italia | 23 |
| 6.1.2 | Fondo garanzia pmi | 24 |
| 6.2 | Rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni..... | 25 |
| 6.3 | Credito d’imposta per minusvalenze realizzate in pir pmi | 25 |
| 6.4 | Proroga moratoria pmi | 26 |
| 6.5 | Credito d’imposta per la quotazione pmi..... | 26 |
| 6.6 | Credito d’imposte per l’adeguamento degli ambienti di lavoro | 26 |
| 6.7 | Credito d’imposta per investimenti pubblicitari | 26 |
| 7 | Altre novità | 27 |
| 7.1 | Proroga “plastic tax” e “sugar tax” | 27 |
| 7.2 | Misure per le famiglie..... | 27 |
| 7.3 | Tasso di interesse legale | 28 |

1 IVA

1.1 NOVITÀ SULLA FATTURAZIONE ELETTRONICA

1.1.1 Il nuovo tracciato XML e i nuovi codici

Con il provvedimento n. 99922/2020 dell'Agenzia delle Entrate è stata introdotta l'obbligatorietà di utilizzo della nuova versione 1.6.1 del tracciato xml della fattura elettronica con effetto dai documenti emessi dal 1 gennaio 2021 (provvedimento 166579 del 20 aprile 2020).

Il nuovo tracciato prevede nuovi codici "Natura operazione", "Tipo documento" e "Ritenuta".

Il loro utilizzo permetterà di ottimizzare i flussi e di dettagliare alcune informazioni permettendo una corretta elaborazione della dichiarazione precompilata IVA.

Di seguito i dettagli.

1.1.2 Nuovi codici tipo documento

Di seguito la tabella riepilogativa di confronto tra i codici Tipo Documento del tracciato xml 1.5 e del xml 1.6:

| TIPO DOCUMENTO | |
|--|--|
| TRACCIATO 1.5 (VECCHIO) | TRACCIATO 1.6 (NUOVO) |
| TD01 Fattura | TD01 Fattura (ora solo immediata) |
| TD02 Acconto/Anticipo su fattura | TD02 Acconto/Anticipo su fattura |
| TD03 Acconto/Anticipo su parcella | TD03 Acconto/Anticipo su parcella |
| TD04 Nota di Credito | TD04 Nota di Credito |
| TD05 Nota di Debito | TD05 Nota di Debito |
| TD06 Parcella | TD06 Parcella |
| TD07 Fattura semplificata | TD07 Fattura semplificata |
| TD08 Nota di credito semplificata | TD08 Nota di credito semplificata |
| TD09 Nota di debito semplificata | TD09 Nota di debito semplificata |
| TD10 Fattura acquisto intra di beni | TD10 Fattura acquisto intra di beni |
| TD11 Fattura acquisto intra di servizi | TD11 Fattura acquisto intra di servizi |
| TD12 Documento riepilogativo (art. 6 DPR 695/1996) | TD12 Documento riepilogativo (art. 6 DPR 695/1996) |
| | TD16 Integrazione fattura <i>reverse charge</i> "interno" ex art. 17, commi 5 e 6, D.P.R. n. 633/1972: utilizzato per la trasmissione allo Sdl di integrazioni documentazione inerente a operazioni effettuate in <i>reverse charge</i> ai sensi dell'art. 17 commi 5 e 6 del D.P.R. n. 633/1972 |
| | TD17 Integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero. Trasmissione allo Sdl di: <ul style="list-style-type: none"> - integrazioni inerenti aliquota e imposta per acquisti di servizi da soggetti intra-UE - trasmissione dell'autofattura in unico esemplare per acquisti di servizi da soggetti extra-UE |
| | TD18 Integrazione per acquisto di beni intracomunitari ex art. 38, D.L. n. 331/1993: trasmissione allo Sdl di integrazioni di fattura ricevuta da un cedente intra-UE per operazioni di acquisto intracomunitario |
| | TD19 Integrazione/autofattura per acquisto di beni ex art. 17, c. 2, D.P.R. n. 633/1972: |

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

| | |
|------------------|---|
| | <ul style="list-style-type: none"> - integrazioni per acquisti da soggetti non residenti intra-UE - trasmissione autofattura per operazioni di acquisto da soggetti non residenti extra-UE di beni territorialmente rilevanti ai fini IVA, diversi dagli acquisti intracomunitari e dalle importazioni |
| TD20 Autofattura | TD20 Autofattura per regolarizzazione e integrazione delle fatture ex art. 6, c. 8, D.Lgs. n. 471/1997 o art. 46, c. 5, D.L. n. 331/1993 |
| | <p>TD21 Autofattura per “splafonamento” ex art. 8, comma 1, lettera c), D.P.R. n. 633/1972:</p> <p>trasmissione, da parte degli esportatori abituali, allo Sdl di un'autofattura per regolarizzare gli acquisti di beni o le prestazioni di servizi superiori al plafond disponibile</p> |
| | <p>TD22 Estrazione beni dal Deposito IVA:</p> <ul style="list-style-type: none"> - integrazione per estrazione di beni di provenienza UE - autofattura per estrazione beni di provenienza extra-UE |
| | TD23 Estrazione beni dal Deposito IVA con versamento dell'IVA estrazione del bene da un deposito IVA per effettuare la commercializzazione nel territorio dello Stato con versamento dell'imposta tramite F24 |
| | <p>TD24 Fattura differita ex art. 21, comma 4, lett. a) D.P.R. n. 633/72:</p> <p>entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni trasmissione allo Sdl delle fatture differite emesse</p> |
| | <p>TD25 Fattura differita ex art. 21, comma 4, terzo periodo, lett. b) D.P.R. n. 633/1972):</p> <p>entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni trasmissione allo Sdl delle fatture emesse per cessioni di beni effettuate dal cessionario, per il tramite di un proprio cedente, a un soggetto terzo¹</p> |
| | <p>TD26 Cessione di beni ammortizzabili e per passaggi interni ex art. 36 D.P.R. n. 633/1972) utilizzato per:</p> <ul style="list-style-type: none"> - fatture elettroniche immediate o differite aventi ad oggetto cessioni di beni ammortizzabili - passaggi interni che non concorrono alla formazione del volume d'affari |
| | <p>TD27 Fattura per autoconsumo o per cessioni gratuite senza rivalsa ex art. 2, comma 2, n. 4 e 5), D.P.R. n. 633/1972:</p> <p>applicabile a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - operazioni aventi a oggetto beni destinati all'uso o al consumo personale /familiare dell'imprenditore (art. 2, comma 2, numero 5), D.P.R. n. 633/1972) - operazioni relative a omaggi di beni, se di costo unitario non superiore ad euro cinquanta, rientranti nell'art. 2, comma 2, numero 4), D.P.R. n. 633/1972. |

¹ Per le fatture emesse dalle sedi secondarie così come previsto ai sensi del Decreto del 18/11/1976 del Ministero delle Finanze in materia di IVA, il quale prevede che l'emissione della fattura possa essere eseguita entro il mese successivo a quello in cui è stata effettuata l'operazione, così come previsto analogamente dal comma 4 lett. b) dell'art. 21 del DPR 633/1972: non essendoci un codice apposito per suddetta fattispecie, si ritiene utilizzabile sempre il codice TD25

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

1.1.2.1 Alcune specificazioni

1.1.2.1.1 Reverse charge e autofattura

L'Agenzia delle Entrate, in merito all'inversione contabile, distingue:

| REVERSE CHARGE | AUTOFATTURA |
|---|---|
| art. 17 e 74 del D.P.R. 633/72 (esempi: cessioni d'oro da investimento e di oro industriale, prestazioni di servizi di pulizia, ecc.) | art. 46 del D.L. 331/93 acquisti intracomunitari di beni/servizi che obbligano il cessionario nazionale a numerare e a integrare la fattura ricevuta dal fornitore esterno |
| fino al 31/12/2020: transito dell'integrazione del documento sullo SdI meramente facoltativo ² . Qualora fosse stata emessa documentazione elettronica il codice Tipo Documento da utilizzare era il TD01 (in quanto il codice TD20 era possibile utilizzarlo esclusivamente per la regolarizzazione di cui all'art. 6 co. 8 del D.lgs. 471/97) | Fino al 31/12/2020: emissione autofattura elettronica obbligatoria, codice Tipo Documento da utilizzare era TD01 |
| da 1/1/2021: introduzione specifici codici da utilizzare in differenti casi. Esempi: <ul style="list-style-type: none"> - ricevimento di una fattura da un fornitore nazionale priva di imposta ex art. 17: il cessionario emetterà un documento elettronico con codice TD16³; - ricevimento di una fattura da soggetto estero si potranno usare i codici: <ul style="list-style-type: none"> o TD17 per acquisto di servizi dall'estero; o TD18 per l'acquisto intracomunitario di beni o TD19 per l'acquisto di beni da soggetto extra UE ex art. 17 comma 2 del D.P.R. 633/72 | da 1/1/2021: nuova codicistica da utilizzare a seconda dei casi. Alcuni esempi: <ul style="list-style-type: none"> - omaggi/autoconsumo: <ul style="list-style-type: none"> o 1.5: TD01 -> 1.6: TD27; - acquisto beni da soggetti extra-UE diversi dalle importazioni <ul style="list-style-type: none"> o 1.5: TD01 -> 1.6: TD19 - acquisto servizi dall'estero (extra -UE): <ul style="list-style-type: none"> o 1.5: TD01 -> 1.6: TD17 - acquisti ex art. 34 co. 6 del D.P.R. 633/72 <ul style="list-style-type: none"> o 1.5: TD01 = 1.6: TD01 - acquisto ex art. 34 co. 7 del D.P.R. 633/72 <ul style="list-style-type: none"> o 1.5 TD01 = 1.6 TD01 |

1.1.2.1.2 DEPOSITI IVA

Tipologie di estrazione dal deposito:

- ai sensi dell'art. 50 *bis* comma 6 del D.L. 331/93, soltanto i soggetti passivi d'imposta possono estrarre beni da un deposito IVA per la commercializzazione nello Stato. Detto soggetto, qualora in possesso dei requisiti ex art. 2 del D.M. 23/2/2017, dovrà poi provvedere al versamento dell'iva mediante l'integrazione ai sensi dell'art. 17 co. 2 del D.P.R. 633/72, integrando la fattura e annotandola nel registro delle vendite (art. 23 del D.P.R. 633/72) entro 15 giorni dall'estrazione. La stessa annotazione viene poi effettuata nel registro degli acquisti (art. 25 del D.P.R. 633/72) entro il mese successivo a quello dell'estrazione;
- i soggetti che utilizzano il plafond ex art. 8 comma 1 lett. c) e comma 2 del D.P.R. 633/72 non devono procedere al pagamento dell'imposta;
- in tutti gli altri casi, l'iva è dovuta dal soggetto che procede all'estrazione ed è versata in suo nome per suo conto del gestore del deposito il quale è solidalmente responsabile dell'imposta.

² FAQ Agenzia delle Entrate n. 38 del 27/11/2018.

³ La logica sottesa a tale risposta però lascia intendere, ad opinione di chi scrive, che anche dal 2021 la trasmissione sarà facoltativa

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

Si ricorda che l'Agenzia delle Entrate dispone l'obbligatorietà di emissione di fattura elettronica per l'estrazione da depositi IVA solo nel caso in cui non risulti esserci corrispondenza tra il valore del bene ceduto all'interno del deposito e il valore del bene estratto, in quanto quest'ultimo deve essere incrementato delle spese ivi sostenute a ed esso riferibili⁴. Altrimenti si avrà una mera integrazione del documento originario al fine di assolvere l'imposta.

Con le novità introdotte il 1 ottobre 2020, obbligatorie dal 1 gennaio 2021, sono stati predisposti specifici codici TD23 e TD22 da utilizzare nel documento elettronico di integrazione qualora necessario. Alcuni esempi di introduzione ed estrazione dei beni dai depositi iva:

- acquisto intra UE con introduzione nel deposito iva:
 - o iva: no
 - o codice Tipo Documento: TD18;
- estrazione beni UE per cessione nel territorio dello Stato si:
 - o iva: si
 - o codice Tipo Documento: TD22;
- estrazione beni UE per cessione intra UE da deposito:
 - o iva: no
 - o codice Tipo Documento: TD01;
- estrazione beni UE per cessione extra UE da deposito:
 - o iva: no
 - o codice Tipo Documento: TD01;
- immissione in libera pratica con introduzione nel deposito:
 - o iva: no se esiste prova introduzione nel deposito;
- estrazione beni immessi in libera pratica con introduzione nel deposito per cessione nel territorio dello Stato:
 - o iva: si
 - o codice Tipo Documento: TD22 E TD23 con versamento iva in assenza di garanzia;
- estrazione beni immessi in libera pratica con introduzione nel deposito per cessione intra UE da deposito:
 - o iva: no
 - o codice Tipo Documento: TD01;
- estrazione di beni immessi in libera pratica con introduzione nel deposito per cessione extra UE da deposito:
 - o iva: no
 - o codice Tipo Documento: TD01;
- introduzione beni già esistenti in Italia:
 - o iva: no;
- estrazione beni già esistenti in Italia per cessione nel territorio dello Stato:
 - o iva: si
 - o codice Tipo Documento: TD23;
- estrazione beni già esistenti in Italia per cessione intra UE da deposito:
 - o iva: no
 - o codice Tipo Documento: TD01;
- estrazione beni già esistenti in Italia per cessione extra UE da deposito:
 - o iva: no
 - o codice Tipo Documento: TD01.

⁴ Circolare Agenzia delle Entrate n. 14 del 17/6/2019

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

1.1.2.1.3 FATTURAZIONE DIFFERITA

Le novità introdotte premettono di individuare distintamente le diverse tipologie di fattura differita permettendo così all'Amministrazione finanziaria di verificare le emissioni tardive (cosa inibita fino al 1/1/2021 in quanto veniva utilizzato indistintamente sempre e solo il codice Tipo documento TD01):

- TD24 utilizzato per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da DDT o da altro documento analogo, o per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione effettuate nello stesso mese solare verso lo stesso soggetto; trattasi di operazioni ex art. 21 comma 4 lett. a) del D.P.R. 633/72 assoggettato all'obbligo di emissione entro il giro 15 del mese successivo;
- TD25 per le fatture emesse per cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti del terzo per il tramite del cedente ex art. 21 comma 4 lett. B) del D.P.R. 633/72. Queste fatture devono essere emesse entro il mese successivo a quello di spedizione/consegna dei beni.

1.1.3 Nuovi codici "tipo natura operazione"

Di seguito la tabella riepilogativa di confronto tra i codici Tipo Natura Operazione del tracciato xml 1.5 e del xml 1.6:

| TIPO NATURA OPERAZIONE | |
|---|--|
| TRACCIATO 1.5 (VECCHIO) | TRACCIATO 1.6 (NUOVO) |
| N1 - operazioni escluse da IVA ex art. 15, D.P.R. n. 633/1972 | N1 - operazioni escluse da IVA ex art. 15, D.P.R. n. 633/1972 |
| N2 - operazioni non soggette ad IVA | ex N2 - operazioni non soggette ad IVA ora suddivise in: |
| | <ul style="list-style-type: none"> - N2.1 non soggette ad IVA ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/1972: utilizzato per le operazioni effettuate in assenza del requisito di territorialità - N2.2 non soggette - altri casi: utilizzato in tutti quei casi in cui un soggetto IVA non è obbligato a emettere fattura (es: regime del monofase ex art. 74 D.P.R. n. 633/72) |
| N3 - operazioni non imponibili IVA | ex N3 - operazioni non imponibili IVA ora suddivise in: |
| | <ul style="list-style-type: none"> - N3.1 non imponibili – esportazioni ex art. 8, comma 1, lett. a), lett. b), lett. b-bis), D.P.R. n. 633/1972 e art. 50-bis, comma 4, lett. g), D.L. n. 331/1993): utilizzato per: <ul style="list-style-type: none"> ○ cessioni all'esportazione non imponibili (art. 8, comma 1, lett. a), lett. b), lett. b-bis), D.P.R. n. 633/1972) ○ cessioni di beni prelevati da un deposito IVA con trasporto o spedizione fuori del territorio della UE (art. 50-bis, comma 4, lett. g), D.L. n. 331/1993) |
| | - N3.2 non imponibili - cessioni intracomunitarie ex art. 41, D.L. n. 331/1993 |
| | - N3.3 non imponibili - cessioni verso San Marino ex art. 71, D.P.R. n. 633/1972 |
| | - N3.4 non imponibili - operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione ex art. 8-bis, D.P.R. n. 633/1972 |
| | - N3.5 non imponibili - a seguito di dichiarazioni d'intento ex art. 8, comma 1, lett. c), D.P.R. n. 633/1972: utilizzato per cessioni di beni o prestazioni di servizi |

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

| | |
|---|--|
| | <p>effettuate nei confronti di esportatori che abbiano rilasciato la dichiarazione d'intento;</p> <ul style="list-style-type: none"> - N3.6 non imponibili - altre operazioni che non concorrono alla formazione del plafond utilizzato per: <ul style="list-style-type: none"> o le cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale o le cessioni a soggetti domiciliati o residenti fuori dall'Unione europea di cui all'articolo 38 <i>quater</i>, primo comma o le cessioni di beni destinati ad essere introdotti nei depositi IVA di cui all'articolo 50-<i>bis</i>, comma 4, lett. c), del D.L. n. 331/1993 o le cessioni di beni e le prestazioni di servizi aventi ad oggetto beni custoditi in un deposito IVA (articolo 50-<i>bis</i>, comma 4, lett. e) ed h) del D.L. n. 331/1993) o i trasferimenti di beni da un deposito IVA ad un altro (articolo 50-<i>bis</i>, comma 4, lett. i) del D.L. n. 331/1993)⁵ |
| N4 - operazioni esenti da IVA | N4 - operazioni esenti da IVA |
| N5 - operazioni soggette al regime del margine / IVA non esposta in fattura | N5 - operazioni soggette al regime del margine / IVA non esposta in fattura |
| N6 - operazioni soggette al meccanismo dell'inversione contabile (per le operazioni in <i>reverse charge</i> ovvero nei casi di autofatturazione per acquisti extra UE di servizi ovvero per importazioni di beni nei soli casi previsti) | <p>ex N6 - operazioni soggette al meccanismo dell'inversione contabile (per le operazioni in <i>reverse charge</i> ovvero nei casi di autofatturazione per acquisti extra UE di servizi ovvero per importazioni di beni nei soli casi previsti) ora suddivise in:</p> <ul style="list-style-type: none"> - N6.1 inversione contabile - cessione di rottami e altri materiali di recupero ex art. 74, commi 7 e 8, D.P.R. n. 633/1972: utilizzato per cessioni di rottami ed altri materiali di recupero per le quali è previsto il pagamento dell'IVA da parte del cessionario soggetto passivo d'imposta - N6.2 inversione contabile - cessione di oro e argento puro: utilizzato nei casi di cessioni di oro e di argento puro, effettuate nei confronti di soggetti passivi di imposta - N6.3 inversione contabile - subappalto nel settore edile ex art. 17, comma 6, lett. a), D.P.R. n. 633/1972: per prestazioni di servizi da subappaltatori senza addebito d'imposta, rese nel settore edile - N6.4 inversione contabile - cessione di fabbrica ex art. 17, comma 6, lett. a-<i>bis</i>), D.P.R. n. 633/1972: per le cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario - N6.5 inversione contabile - cessione di telefoni cellulari ex art. 17, comma 6, lett. b), D.P.R. n. 633/1972: |

⁵ Come riporta l'Agenzia delle Entrate in "Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro", detto codice dovrà essere utilizzato anche dal cessionario ad esempio nei seguenti casi:

- TD18 acquisto intracomunitario di beni con introduzione in deposito IVA
- TD19 acquisto da cedente estero di beni già presenti in Italia con introduzione in deposito IVA oppure di acquisto da cedente estero di beni all'interno del deposito IVA

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

| | |
|--|---|
| | per cessioni di telefoni cellulari per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario |
| | - N6.6 inversione contabile - cessione di prodotti elettronici ex art. 17, comma 6, lett. c), D.P.R. n. 633/1972: per di cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione in prodotti destinati al consumatore finale per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario |
| | - N6.7 inversione contabile - prestazioni comparto edile e settori connessi ex art. 17, comma 6, lett. a-ter), D.P.R. n. 633/1972: per prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative a edifici per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario |
| | - N6.8 inversione contabile - operazioni settore energetico ex. art. 17, comma 6, lett. d-bis), d-ter) e d-quater), D.P.R. n. 633/1972: per operazioni del settore energetico per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario |
| | - N6.9 inversione contabile - altri casi: per eventuali tipologie nuove di operazioni di inversione contabile rispetto a quelle già sopra elencate. Come specifica l'Agenzia delle Entrate questo codice non deve essere utilizzato per le prestazioni a committente UE; per queste operazioni, infatti, si dovrà utilizzare il codice N2.1 |
| N7 - IVA assolta in altro stato UE (vendite a distanza ex art. 40, commi 3 e 4, e art. 41, comma 1, lettera b, D.L. n. 331/1993; prestazione di servizi di telecomunicazioni, tele-radiodiffusione ed elettronici ex art. 7-sexies, lettere f, g, D.P.R. n. 633/1972 e art. 74-sexies, D.P.R. n. 633/1972) | N7 - IVA assolta in altro stato UE (vendite a distanza ex art. 40, commi 3 e 4, e art. 41, comma 1, lettera b, D.L. n. 331/1993; prestazione di servizi di telecomunicazioni, tele-radiodiffusione ed elettronici ex art. 7-sexies lettere f, g, D.P.R. n. 633/1972 e art. 74-sexies, D.P.R. n. 633/1972) |

1.1.4 Nuovi codici "tipo ritenuta"

Sono stati poi introdotti nuovi codici "Tipo Ritenuta", il nuovo quadro è quindi il seguente:

| TIPO RITENUTA | |
|-----------------------------------|---|
| TRACCIATO 1.5 (VECCHIO) | TRACCIATO 1.6 (NUOVO) |
| RT01 Ritenuta persone fisiche | RT01 Ritenuta persone fisiche |
| RT02 Ritenuta persone giuridiche, | RT02 Ritenuta persone giuridiche |
| | RT03 Contributo INPS da utilizzare qualora il prestatore emetta una fattura con una quota INPS a suo carico |
| | RT04 Contributo ENASARCO da utilizzare nei casi in cui la fattura venga emessa da un agente di commercio, con la quota di contributo ENASARCO a carico dello stesso agente |

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

| | |
|--|---|
| | RT05 Contributo ENPAM da utilizzare nei casi in cui la fattura venga emessa da un medico con quota ENPAM a suo carico |
| | RT06 Altro contributo previdenziale da utilizzare in tutti gli altri casi in cui il prestatore emette una fattura con una quota previdenziale a suo carico |

1.1.5 Il nuovo termine di registrazione per le imprese minori

Art. 1, comma 1102 L. 178/2020

Il termine di registrazione delle fatture attive per i soggetti Iva trimestrali viene fissato nella fine del mese successivo al trimestre di effettuazione delle operazioni.

La registrazione va effettuata comunque *“con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni”*.

Non è esplicitamente regolato il caso delle fatture ex art. 21, comma 4, lett. b) del D.P.R. 633/72 (cd. triangolazione), ove il termine di emissione è stabilito nel mese successivo alla consegna o spedizione e confluiscono nella liquidazione relativa al mese di emissione.

È opinione che tali fatture, se relative ad operazioni effettuate nell'ultimo mese del trimestre, continuino comunque a confluire nella liquidazione del trimestre successivo.

1.1.6 La compensazione dei crediti derivanti da fatture elettroniche

Art. 1 comma 227 L. 178/2020

La norma prevede che l'Agenzia delle Entrate metta disposizione una piattaforma per effettuare la compensazione (volontaria) di crediti e debiti:

- tra soggetti residenti o stabiliti, con esclusione di Enti pubblici e dei soggetti sottoposti a procedure concorsuali o di ristrutturazione del debito omologate oppure con attuazione di piani attestati di risanamento iscritti al Registro delle imprese;
- derivanti da transazioni commerciali;
- risultanti da fatture elettroniche.

Tale compensazione produce gli effetti di estinzione dell'obbligazione previsti dal Codice civile.

La norma dovrà essere attuata da apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

1.1.7 Proroga del divieto di emissione di fatture elettroniche per le prestazioni sanitarie

Art. 1 comma 1105 L. 178/2020

La norma vieta anche per l'anno 2021 l'emissione della fattura elettronica per quei soggetti che:

- sono tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria (D.L. 119/2018 art. 10-bis);
- effettuano prestazioni sanitarie nei confronti delle persone fisiche.

In questi casi, infatti, resta l'obbligo di emissione di documentazione cartacea anche nel caso in cui l'invio al Sistema TS non avvenga per opzione del cessionario/committente.

Il D.M. 19/10/2020 ha inoltre modificato le informazioni da trasmettere al Sistema TS relativamente alle spese sanitarie e veterinarie; infatti, tramite la trasmissione al Sistema si assolvono anche gli obblighi di invio dei dati delle fatture relative alle prestazioni sanitarie che non possono essere oggetto della fatturazione elettronica. Il Sistema TS metterà poi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate i dati fiscali delle fatture ricevute dagli operatori sanitari a eccezione della descrizione dell'operazione e dei dati fiscali del cliente al fine di rispettare quanto disposto dall'art. 9 del regolamento UE 27/04/2016 n. 679 che vieta il trattamento di dati relativi alla salute al fine di tutela della *privacy*.

Va anche ricordato che dall'anno 2021 il termine di trasmissione diventa mensile.

1.1.8 Proroga deleghe fatture elettroniche

Come noto l'Agenzia delle Entrate con il provvedimento del 5 novembre 2018, modificato con il provvedimento del 21 dicembre 2018, ha disciplinato il rilascio delle deleghe relativamente alla fatturazione elettronica. È infatti possibile, presentando il modello previsto, ottenere o revocare la delega per i seguenti servizi (cd. accesso allo SdI):

- consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche;
- consultazione dei dati rilevanti ai fini IVA;
- registrazione dell'indirizzo telematico;
- fatturazione elettronica e conservazione delle fatture elettroniche;
- accreditamento e censimento dispositivi.

Considerando che la maggior parte delle deleghe è stata rilasciata a fine 2018 o inizio 2019, con l'introduzione generalizzata della fatturazione elettronica obbligatoria, e che la durata della delega può essere scelta liberamente dal contribuente entro il limite di 2 anni dalla data di conferimento, moltissime sono quelle in scadenza in questi giorni. Per poter continuare a usufruire dei servizi suddetti sarà quindi necessario rinnovare la delega ripresentando l'apposita documentazione compilata e firmata in originale. Considerata la pandemia, non pochi sono i problemi riscontrati per i professionisti nel reperimento delle firme originali dei propri clienti. Per questo motivo, con il comunicato stampa del 11 dicembre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha deciso di intervenire prevedendo che tutte le deleghe conferite agli intermediari per la consultazione e l'acquisizione delle fatture elettroniche in scadenza tra il 15 dicembre 2020 e il 31 gennaio 2021 vengono automaticamente prorogate di un anno.

Si precisa che nulla è cambiato per quanto concerne le revoche delle deleghe, in quanto i contribuenti possono continuare ad annullare le deleghe in qualsiasi momento, sia tramite l'area privata del sito Agenzia delle Entrate, sia trasmettendo una richiesta scritta agli uffici della stessa.

1.2 LE NOVITÀ IN TEMA DI IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE

1.2.1 Responsabilità solidale del cedente o prestatore

Art. 1, comma 1108 L. 178/2020

La norma stabilisce la responsabilità solidale del contribuente cedente/prestatore per il pagamento dell'imposta di bollo anche nel caso in cui la fattura sia emessa per suo conto da altro soggetto (cessionario, committente o terzo ex art. 21, comma 1, primo periodo del D.P.R. 633/72).

1.2.2 Nuovi termini di pagamento e modalità di liquidazione

Il D.M. 4/12/2020 pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 19/12/2020 n. 314 apporta delle modifiche ai termini per il versamento dell'imposta di bollo per le fatture elettroniche emesse dal 1/1/2021 e definisce modalità di integrazione dell'imposta da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Modificando il D.M. 17/6/2014, stabilisce che dal 2021 il pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture emesse deve avvenire entro il secondo mese successivo al trimestre, e quindi nei seguenti termini:

- I trimestre: 31 maggio;
- II trimestre: 30 settembre;
- III trimestre: 30 novembre;
- IV trimestre: 28 (o 29) febbraio dell'anno successivo.

Inoltre, l'art. 6 comma 2 del D.M. 17/6/2014 è stato modificando introducendo delle semplificazioni per i soggetti passivi tenuti al versamento di importi minimi prevedendo che il versamento dell'imposta possa essere effettuato nei seguenti più ampi termini senza l'applicazione di interessi e sanzioni nei seguenti casi:

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

- se l'ammontare totale dell'imposta per le fatture emesse nel I trimestre non supera gli euro 250 il versamento può essere effettuato entro i termini previsti per il II trimestre⁶;
- se l'ammontare totale dell'imposta per le fatture emesse nel I e II trimestre non supera gli euro 250 il versamento può essere effettuato entro i termini previsti per il III trimestre.

Per quanto concerne le modalità di integrazione dell'imposta da parte dell'Agenzia delle Entrate, con riferimento alle fatture inviate allo SdI dall'1/1/2021, la stessa, sulla base dei dati in suo possesso, può procedere per ogni trimestre solare all'integrazione delle fatture che non riportano l'evidenza dell'imposta di bollo, ma per le quali è dovuta.

L'informazione sulle eventuali integrazioni effettuate verrà poi messa a disposizione del cedente o del prestatore o dell'intermediario delegato in modalità telematica entro il giorno 15 del primo mese successivo al trimestre. Qualora i dati comunicati non siano sufficienti all'Amministrazione finanziaria per integrare le fatture elettroniche, questa potrà comunque applicare quanto previsto dal D.P.R. 642/72 relativamente alle procedure di verifica dell'imposta di bollo.

Qualora si ravvisino errori ritenendo che non ci siano i presupposti per il versamento dell'imposta di bollo su una o più fatture integrate dall'Agenzia delle Entrate, il contribuente potrà procedere alla variazione dei dati comunicati entro l'ultimo giorno del primo mese successivo (per il II trimestre entro il 10 settembre); e qualora non pervenga alcuna comunicazione di correzione all'Agenzia delle Entrate, le integrazioni si intenderanno esplicitamente accettate.

Entro il giorno 15 del secondo mese successivo al termine del trimestre (20 settembre per il II trimestre) l'Agenzia comunicherà l'importo definitivo da pagare alla fine del mese; pagamento che potrà avvenire con F24 o direttamente mediante addebito del c/c del debitore utilizzando le procedure messe a disposizione dell'Agenzia entro la fine del secondo mese successivo.

Riepilogando, i termini di integrazione, variazione dati, comunicazione dell'importo definitivo e per il versamento saranno quindi i seguenti:

| TRIMESTRE | TERMINE INTEGRAZIONE AGENZIA DELLE ENTRATE | TERMINE EVENTUALI MODIFICHE ALL'INTEGRAZIONE | TERMINE COMUNICAZIONE IMPORTO DEFINITIVO DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE | TERMINE PER IL VERSAMENTO IMPOSTA DI BOLLO |
|---------------|--|--|--|--|
| I trimestre | 15 aprile | 30 aprile | 15 maggio | 31 maggio |
| II trimestre | 15 luglio | 10 settembre | 20 settembre | 30 settembre |
| III trimestre | 15 ottobre | 31 ottobre | 15 novembre | 30 novembre |
| IV trimestre | 15 gennaio anno successivo | 31 gennaio anno successivo | 15 febbraio anno successivo | 28 febbraio anno successivo |

Nel caso di ritardato, omesso o insufficiente versamento, verrà comunicato al soggetto debitore, attraverso la modalità telematica, l'ammontare dell'imposta, della sanzione amministrativa ai sensi dell'art. 13 co. 1 del D.lgs. 471/97, ridotta di un terzo, e degli interessi dovuti calcolati fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione. Solo anteriormente a tale comunicazione è applicabile il ravvedimento operoso.

Qualora il pagamento non sia effettuato, in parte o in toto, entro 30 giorni dalla ricezione della comunicazione sopra citata, le somme verranno iscritte a ruolo a titolo definitivo. In ogni caso, le sanzioni

⁶ Attualmente, però, non è disciplinata alcuna semplificazione nel caso in cui il contribuente si trovi a non superare gli euro 250 per i trimestri diversi dal primo. Infatti, il contribuente, a prescindere dall'importo dovuto, dovrà procedere al versamento nelle specifiche date previste senza alcuna possibilità di usufruire di termini più ampi.

amministrative applicate saranno quelle, graduate, di cui all'art. 13 del D.lgs. 471/97 in base al momento in cui verrà rimossa la tardività.

1.3 MODIFICHE ALLE NORME SULLA CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI

La Legge di bilancio 2021:

- fissa i termini entro i quali i soggetti passivi IVA che esercitano attività di commercio al minuto o attività assimilate di cui all'art. 22 del D.P.R. 633/72 devono memorizzare i corrispettivi e consegnare, su richiesta dei clienti, i documenti di certificazione;
- differisce di 6 mesi i termini entro i quali memorizzare e inviare i dati mediante sistemi evoluti di incasso;
- modifica il regime sanzionatorio relativo alla certificazione dei corrispettivi.

1.3.1 Il termine di memorizzazione ed emissione del documento commerciale

L'art. 1, al comma 1109, della L. 178/2020 varia l'art. 2 del D.lgs. 127/2015 prevedendo che dal 1/1/2021 la memorizzazione elettronica dei corrispettivi e la consegna dei documenti ai clienti, qualora esplicitamente richiesti, deve essere effettuata non oltre il momento dell'ultimazione dell'operazione, non rilevando quindi il momento di effettuazione dell'operazione Iva.

Detta previsione, per quanto concerne il documento commerciale, non ha un impatto rilevante in quanto l'emissione del documento avviene successivamente e conseguentemente alla memorizzazione del corrispettivo. Relativamente alla fatturazione, invece, detta novità potrebbe portare l'esercente a consegnare al cliente (richiedente) la fattura in un momento antecedente all'effettuazione dell'operazione ai fini IVA, in quanto, ai sensi dell'art. 21 comma 4 del D.P.R. 633/72 la fattura può essere emessa entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione.

1.3.2 Proroga decorrenza facoltà di utilizzo dei sistemi evoluti di incasso

Il comma 1109, poi, sposta al 1 luglio 2021 il termine dal quale è possibile l'utilizzo di sistemi evolutivi di incasso attraverso carte di debito e di credito e altre forme di pagamento elettronico (es. POS evoluti) per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri.

L'Agenzia delle Entrate stabilirà le regole e le caratteristiche tecniche con apposito provvedimento (che dovrà essere sottoposto all'approvazione della Commissione Europea).

1.3.3 Il nuovo regime sanzionatorio

I commi da 1110 a 1114 modificano il regime sanzionatorio relativo alle violazioni in materia di certificazione dei corrispettivi.

Più precisamente le sanzioni stabilite sono le seguenti:

- 90% dell'imposta corrisponde all'importo di ogni operazione non memorizzata o non trasmessa ovvero memorizzata ma trasmessa con dati incompleti o non veritieri, con un minimo di euro 500 per ogni operazione, con sanzione unica in caso di mancata memorizzazione e mancata trasmissione della stessa operazione e applicazione anche in caso di mancato o irregolare funzionamento del dispositivo qualora non sia stato richiesto tempestivamente l'intervento tecnico (art. 6 D.lgs. 471/97);
- sanzione da euro 250 a euro 2.000 qualora non sia tempestivamente richiesto l'intervento tecnico in caso di malfunzionamento oppure non sia effettuata la verifica periodica dei dispositivi, applicabile se non risultano omesse annotazioni (art. 6 D.lgs. 471/97);

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

- omessa o tardiva trasmissione e trasmissione con dati incompleti e non veritieri, se la violazione non ha inciso sulla corretta determinazione del tributo, sanzione di euro 100 per ciascuna trasmissione (art. 11 D.lgs. 471/97) – sanzione senza cumulo giuridico;
 - omessa installazione dei dispositivi, sanzione da euro 1.000 a euro 4.000;
 - salvo che il fatto costituisca reato, manomissione o alterazione dei dispositivi oppure utilizzo di dispositivi manomessi o alterati al fine di eludere le disposizioni in materia, sanzione da euro 3.000 a euro 12.000;
- sanzione accessoria della chiusura dell'esercizio da tre giorni a un mese in caso di quattro distinte violazioni consistenti nella omessa, incompleta, non veritiera o non tempestiva memorizzazione o trasmissione nell'arco di un quinquennio; sospensione aumentata da un mese a sei mesi se i corrispettivi relativi alle sono superiori a euro 50.000.

1.3.4 Lotteria e cash back

Come noto la L. 232/2016 all'art. 1 commi 540 e seguenti ha introdotto la così detta "lotteria degli scontrini". L'art. 1 della presente Legge di Bilancio al comma 1095 modifica la disciplina prevedendo che si potrà partecipare alle estrazioni solo ed esclusivamente per gli acquisti pagati con strumenti di pagamento elettronici (carte di credito, bancomat, ecc.). Saranno, quindi esclusi dalla lotteria gli acquisti effettuati in contanti.

L'acquirente dev'essere una persona fisica residente in Italia che effettua l'acquisto al di fuori dell'attività d'impresa, arte o professione e l'esercente presso il quale viene effettuato l'acquisto deve essere tenuto alla memorizzazione dei corrispettivi. La partecipazione è ammessa per importi pari o superiori a un euro (un biglietto "virtuale" per ogni euro di spesa con il limite di 1.000 biglietti per ciascun corrispettivo). Gli eventuali premi sono corrisposti sia a favore del consumatore che dell'esercente.

Invece per quanto concerne il cashback, il comma 1097 modifica la L. n. 160 del 27 dicembre 2019, chiarendo che i rimborsi attribuiti per l'intero ammontare corrisposto nel periodo d'imposta non concorreranno a formare il reddito del percipiente e non saranno nemmeno assoggettati ad alcun prelievo erariale.

1.4 L'"ESTEROMETRO"

Con effetto dal 1 gennaio 2022 la comunicazione delle operazioni transfrontaliere dovrà avvenire mediante utilizzo del formato Xml delle fatture elettroniche e attraverso il sistema di interscambio.

La trasmissione delle operazioni attive dovrà avvenire entro i termini previsti per le fatture elettroniche e per le operazioni passive entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricevimento del documento o di effettuazione dell'operazione.

Rimane fermo l'esonero per tutte le operazioni già documentate da bolla doganale o per cui è emessa facoltativamente la fattura elettronica o, ancora, per cui è ricevuta la fattura elettronica stessa (soggetti solo identificati in Italia che emettono facoltativamente la fattura elettronica).

Le sanzioni sono fissate in euro 2 per ogni documento con il limite massimo di euro 400 mensili (sanzioni ridotte alla metà nel caso di tardività non superiore a quindici giorni).

1.5 NOVITÀ PER LE DICHIARAZIONI DI INTENTO DEGLI ESPORTATORI ABITUALI – SANZIONI E CONTRASTO

Art. 1, commi da 1079 a 1083 L. 178/2020

Le nuove norme rafforzano le attività di contrasto delle frodi mediante l'utilizzo di falso *plafond* Iva.

In particolare sono previste analisi di rischio e attività di controllo per gli esportatori abituali.

In caso di violazione le nuove norme prevedono:

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

- l'inibizione della possibilità di rilasciare dichiarazioni di intento e la invalidazione di quelle illegittime già emesse;
- l'inibizione (a livello di SdI) della trasmissione da parte del fornitore di fatture non imponibili ex art. 8, comma 1, lett. c) del D.P.R. 633/72 qualora il protocollo della dichiarazione d'intento citato in fattura sia invalidato.

2 LOCAZIONI BREVI

Art. 1, commi 595-597 L. 178/2020

La normativa interviene sul D.L. 50/2017 che all'art. 4 introduceva la disciplina in materia di locazioni brevi definendoli *“contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare”*⁷.

2.1 CONDIZIONI D.L. 50/2017

- durata massima 30 giorni;
- la locazione deve avvenire al di fuori dell'attività di impresa, tenendo conto che possono rientrare anche contratti che prevedono la fornitura di alcuni servizi accessori che non sono sufficienti ad attrarre la locazione nell'ambito del reddito d'impresa⁸:
 - o fornitura di biancheria,
 - o pulizia dei locali
 - o fornitura di utenze, Wi-Fi, aria condizionata.

Le prestazioni aggiuntive comunque non possono essere preponderanti rispetto al servizio di locazione perché altrimenti si rientrerebbe nell'ambito dell'esercizio di impresa.

Si precisa che, se stipulati alle condizioni che configurano una locazione breve di cui sopra, rientrano anche:

- contratti di sublocazione;
- contratti stipulati dal comodatario a titolo oneroso ed aventi a oggetto il godimento dell'immobile da parte di terzi.

Il tutto trova applicazione anche qualora i contratti vengano stipulati tramite intermediari o soggetti che gestiscono portali telematici mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con soggetti che ne dispongono e che vogliono darli in locazione.

2.2 LA NUOVA PRESUNZIONE LEGALE DI IMPRENDITORIALITÀ

La nuova Legge di Bilancio, tenuto fermo quanto disposto dall'art. 4 D.L. 50/2017 di cui sopra, aggiunge una presunzione di imprenditorialità qualora, a partire dall'anno 2021, lo stesso soggetto destini a locazione breve più di 4 “appartamenti”. A partire da 5 appartamenti, infatti, le locazioni vengono ricondotte automaticamente ad attività di impresa con tutte le conseguenze in termini di imposte sui redditi (e iva) escludendo quindi la possibilità di applicare la cedolare secca.

Come il D.L. 50/2017, detta previsione si applica anche ai contratti di locazione del comodatario e di sublocazione.

2.3 RIASSUMENDO

| Art. 4 comma 1 D.L. 50/2017 | Reddito di impresa |
|---|--|
| destinazione a locazione breve di non più di 4 appartamenti | destinazione a locazione breve di più di 4 appartamenti |
| applicazione cedolare secca del 21% di cui all'art. 3 del D.Lgs. n. 23 del 2011 | presunzione attività imprenditoriale e applicazione conseguente di imposte sui redditi e iva |

⁷ D.L. 50/2017, art. 4, comma 1

⁸ Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 24/2017 che prevede che i servizi connessi strettamente all'uso dell'immobile possano rientrare nella definizione di locazioni brevi.

2.4 LA BANCA DATI DELLE STRUTTURE RICETTIVE

Con effetto dal 1/1/2021, ma solo a seguito di apposito Decreto attuativo del Ministero delle Politiche agricole, alimentari, forestali e del Turismo da adottarsi entro il 2/3/2021, nella banca dati delle strutture ricettive tenuto dal predetto ministero dovranno essere inseriti anche gli immobili per cui si intende applicare la disciplina fiscale delle locazioni brevi. I codici identificativi di tale inserimento dovranno essere pubblicati in ogni comunicazione inerente l'offerta e la promozione.

3 BONUS 110%

3.1 MODIFICHE E PROROGHE

Art. 1, comma 66 L. 178/2020

La norma interviene, modificandola e prorogandone i termini sulla disciplina del cd. Bonus 100% di cui all'art. 119 del DL 34/2020.

In particolare:

- Il termine per il sostenimento delle spese è prorogato dal 31/12/2021 al 30/06/2022 per tutti i soggetti;
- Proroga particolare al 31/12/2022 per condomini, a condizione che al 30/06/2022 gli interventi siano eseguiti almeno al 60%;
- Proroga al 31/12/2022 per gli IACP o enti equivalenti, ed ulteriore proroga al 30/06/2023 per i medesimi soggetti a condizione che al 31/12/2022 gli interventi siano eseguiti almeno al 60%;
- Riduzione da 5 a 4 delle rate di utilizzo della detrazione per le spese sostenute successivamente al 31/12/2021;
- Estensione della agevolazione alle persone fisiche interamente proprietarie e comproprietarie di interi edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate;
- Le delibere condominiali relative alle spese possono essere assunte a maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio; se le delibere prevedono l'imputazione a uno o più condomini dell'intera spesa è necessaria l'approvazione anche dei condomini interessati;
- Gli interventi possono essere realizzati anche in assenza della Ape purché privi di copertura o di uno o più muri perimetrali e purché gli interventi comprendano anche quelli di isolamento termico e consentano il raggiungimento di una classe energetica in fascia A;
- E' introdotto l'obbligo di indicazione nella cartellonistica dei cantieri che gli interventi usufruiscono del bonus.

Le proroghe sono subordinate all'approvazione da parte della Commissione europea.

3.2 NOTE SUL TRATTAMENTO CONTABILE E FISCALE

Al momento non vi sono indicazioni normative o comunque ufficiali in merito al trattamento contabile e fiscale dell'agevolazione. Di seguito le osservazioni che si possono effettuare.

3.2.1 Beneficiario che utilizza la detrazione

La detrazione del 110 % rappresenta una fattispecie fiscalmente non imponibile; tale è l'opinione del DRE Piemonte nella risposta a interpello n. 901-445/2020, che precisa che *"la detrazione non rappresenta né un contributo né un credito d'imposta"* e inoltre la finalità *"è proprio quella di ridurre il carico fiscale"*.

Sulla base di tale principio appare contabilmente corretto non rappresentare tale detrazione nell'esercizio di insorgenza del diritto ma solo, implicitamente quale riduzione del carico fiscale a conto economico, negli esercizi in cui le imposte sono effettivamente ridotte a causa della detrazione⁹.

Dopo la citata posizione della Dre Piemonte rimane assolutamente minoritaria la dottrina che vorrebbe la contabilizzazione specifica (e l'imposizione fiscale) dell'utilizzo dell'agevolazione con il meccanismo della detrazione

⁹ In questo caso è assolutamente fuori luogo la eventuale rappresentazione di imposte anticipate, sia per il principio di prudenza che per la natura giuridica stessa della detrazione che incide sull'imposta e non sul meccanismo di determinazione dell'imponibile.

3.2.2 Beneficiario che “cede il credito derivante dalla detrazione”

E' opinione dottrinale, al momento condivisibile, invece che nel caso di cessione dell'agevolazione si realizzi un contributo attivo rilevante contabilmente e fiscalmente¹⁰.

Tale contributo verrà rappresentato:

- **se relativo ad immobilizzazioni** secondo uno dei due metodi accettati dai principi contabili (diretto a riduzione del costo storico dell'immobilizzazione e quindi influente sui futuri ammortamenti, oppure indiretto con rappresentazione in A.5 del conto economico e risconto per la vita utile dell'immobilizzazione);
- **se relativo a beni merce** integralmente in A.5 del conto economico quale contributo in conto esercizio.

E' opinione prevalente che, in capo al primo beneficiario che realizza la cessione dell'agevolazione, non vada rappresentata la differenza di natura finanziaria tra il valore nominale della detrazione ed il corrispettivo ricevuto.

3.2.3 Cessionario che a propria volta cede l'agevolazione

Il cessionario “sconta” dal proprio credito verso il cedente l'importo dell'agevolazione “ricevuto” nella misura riconosciuta al proprio cliente; si ritiene corretta la rappresentazione contabile del solo diverso debitore verso cui si vanta il credito (l'erario anziché il cliente) al valore riconosciuto, ignorando il maggior valore nominale dell'agevolazione.

Successivamente, al momento della cessione ad un terzo, riceverà tipicamente in contropartita un corrispettivo sotto la pari, inferiore al valore nominale del credito ricevuto, in quanto tale operazione è assimilabile ad un'anticipazione finanziaria da parte del terzo.

Tale differenza viene contabilmente rilevata quale onere finanziario a conto economico totalmente di competenza dell'esercizio in cui avviene la cessione e deducibile fiscalmente¹¹.

3.2.4 Cessionario che utilizza in proprio l'agevolazione

In talo caso:

- se il cessionario ha rilevato l'acquisizione dell'agevolazione al valore di costo (come nell'ipotesi precedente) l'importo del maggiore utilizzo dell'agevolazione in proprio costituirà componente contabile positivo, fiscalmente rilevante, nell'esercizio di utilizzo del credito (maggiore);
- se il cessionario ha rilevato invece l'acquisizione dell'agevolazione al valore nominale (il 110%) l'emersione del componente contabile positivo, fiscalmente rilevante, avviene interamente nell'esercizio di acquisizione salvo l'attualizzazione prevista per l'applicazione del cd. “costo ammortizzato”.

Oggi la dottrina ritiene corrette entrambe le impostazioni.

¹⁰E va valutata anche l'eventuale rilevanza ex articolo 1, comma 125-bis, L. 124/2017 (indicazioni in nota integrativa)

¹¹ Alcuni commentatori ritengono che tale onere sia deducibile anche agli effetti Irap per la sua riconducibilità a ricavi d'esercizio; sarà opportuno attendere conferme ufficiali in merito.

4 PROROGA RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

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

Con disposizione identica a quella della precedente Legge di bilancio vengono ulteriormente riaperti i termini per la rideterminazione del costo dei terreni e delle partecipazioni con data di riferimento 01.01.2021 prevedendo sempre un'aliquota del 11% sia per le partecipazioni qualificate che per i terreni e le altre partecipazioni.

I nuovi riferimenti temporali sono i seguenti:

| | |
|--|------------|
| data possesso dei beni: | 01/01/2021 |
| data di riferimento della perizia: | 01/01/2021 |
| termine per il versamento e per il giuramento della perizia: | 30/06/2021 |

L'impianto normativo rimane quello originario degli artt. 5 e 7 della L. 448/2001, così come tutte le successive interpretazioni rimangono valide agli effetti della rideterminazione.

Si ricorda che la rideterminazione poteva già essere effettuata con riferimento alle seguenti date:

01/01/2002, 01/01/2003, 01/07/2003, 01/01/2005, 01/01/2008, 01/01/2010, 01/07/2011, 01/01/2013, 01/01/2014, 01/01/2015, 01/01/2016, 01/01/2017, 01/01/2018, 01/01/2019, 01/01/2020.

Di seguito una breve sintesi delle norme.

4.1 SOGGETTI INTERESSATI

- Persone fisiche
- Società semplici
- Enti non commerciali
- Soggetti non residenti le cui plusvalenze sono imponibili in Italia

4.2 BENI OGGETTO DELLA RIDETERMINAZIONE DEL COSTO

- Partecipazioni non quotate alla data del 1.1.2021 siano esse quote, azioni o diritti di acquisto non quotati anche se riferibili a titoli quotati (diritti di opzione, warrant, obbligazioni convertibili)¹²;
- Terreni edificabili
- Terreni agricoli

I beni devono essere posseduti il 1.1.2021 e non devono rientrare nell'esercizio di impresa.

Si può procedere alla rideterminazione anche solo per alcuni beni e non per altri.

Si può procedere alla rideterminazione del valore di singoli diritti reali relativi ai beni (proprietà ma anche solo usufrutto o nuda proprietà utilizzando gli appositi coefficienti stabiliti agli effetti dell'imposta di registro alla data del 1.1.2019).

E anche possibile effettuare una rideterminazione parziale di un singolo terreno (terreni in parte edificabili ed in parte no – circ. 81/E/2002 e 27/E/2003) o di una partecipazione (in tal caso il riferimento all'aliquota va effettuato considerando l'intera partecipazione e si considera oggetto di rivalutazione la quota acquisita più di recente – "Lifo" – circ. 12/E/2002).

In caso di comproprietà la rideterminazione può essere effettuata anche solo da alcuni comproprietari (la perizia deve comunque riferirsi all'intero bene – circ. 81/E/2002).

4.3 MISURA DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

E' sempre prevista l'aliquota unica del 11%.

In caso di precedenti rideterminazioni l'imposta può essere versata sull'intero valore chiedendo il rimborso di quella precedentemente versata (ma nel termine di 48 mesi ai sensi dell'art. 38 del DPR 600/73) oppure è possibile versare la sola differenza. In caso di rate non ancora scadute è possibile comunque procedere al conguaglio della sola differenza sospendendo il pagamento della precedente rideterminazione.

¹² se la mancata quotazione il giorno 1.1.2021 deriva da sospensione del titolo la rideterminazione non è possibile trattandosi di situazione temporanea

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

Nell'attuale riapertura dei termini va considerato che comunque il nuovo valore (anche se inferiore) va "tassato" al 11% e ciò va tenuto conto nell'effettuare i calcoli di convenienza¹³.

4.4 TERMINI

4.4.1 Pagamento dell'imposta sostitutiva

in unica soluzione entro il 30.06.2021

oppure tre rate annuali (30.06.2021 – 30.6.2022 – 30.06.2023) con maggiorazione del **3%** annuo.

Il pagamento può liberamente essere oggetto di compensazione in F24.

4.4.2 Redazione e giuramento perizia

30.6.2021 con riferimento alla data del 1.1.2021.

La redazione della perizia va comunque effettuata prima del trasferimento nel caso di cessioni di partecipazioni in regime di risparmio amministrato o gestito (circ. 47/E/2002, circ. 35/E/2004) e in caso di cessioni di terreni (circ. 9/E/2002 e 15/E/2002).

Per le partecipazioni la perizia deve riferirsi all'intero valore della società, il relativo costo se sostenuto dalla società può essere dedotto in cinque quote annuali costanti dal reddito d'impresa della medesima, se sostenuto dal socio o dal possessore del terreno costituisce aumento del costo d'acquisto.

4.5 SOGGETTI ABILITATI ALLA REDAZIONE DELLA PERIZIA

Per i terreni: ingegneri, architetti, geometri, dottori agronomi, agrotecnici, periti agrari e periti industriali edili, periti iscritti nei ruoli tenuti dalla Cciaa.

Per le partecipazioni: commercialisti, esperti contabili e revisori contabili, periti iscritti nei ruoli tenuti dalla Cciaa.

4.6 PERFEZIONAMENTO E OBBLIGHI STRUMENTALI

La rideterminazione si intende perfezionata con il giuramento della perizia e il versamento dell'imposta o della prima rata (le eventuali successive non pagate vengono iscritte a ruolo o possono formare oggetto di ravvedimento).

Il contribuente ha l'obbligo di indicare nella dichiarazione dei redditi i valori delle rideterminazioni effettuate e di conservare e trasmettere all'Agenzia a richiesta l'originale della perizia e delle quietanze dei versamenti.

4.7 EFFETTI

Rideterminazione del costo del bene al 1.1.2021 agli effetti della determinazione delle plusvalenze di cui all'art. 67 del Tuir.

Determinazione del valore minimo da sottoporre ad imposta di registro, ipotecaria e catastale (ma non ad Iva per la vendita di terreni edificabili effettuata da imprenditori agricoli).

Dalla rideterminazione non possono emergere minusvalenze riportabili (ad esempio nel caso risparmio gestito).

Da segnalare che nel caso di cessione di terreno ad un prezzo inferiore al valore periziato aumentato del costo della perizia l'Agenzia sosteneva che vi sia rinuncia alla rivalutazione (peraltro senza diritto al rimborso di quanto pagato) (circ. 81/E/2002); rinuncia che non opera nel caso di espropri o cessione di terreni edificabili rivalutati ceduti da imprenditori agricoli. Sul punto va approfondita la nuova posizione dell'Agenzia con la circolare n. 1 del 15.2.2013.

Per la cessione di terreni edificabili vi è la possibilità di rivalutare il costo rideterminato al 1.1.2020 con gli indici Istat.

Non ha effetto in caso di recesso del socio e distribuzione di riserve (C.M. 16/E/05 e 26/E/05).

Non ha effetto in caso di bene che "transita" dalla sfera personale a quella imprenditoriale (R.M. 333/08).

Ha effetto invece nel caso di esproprio qualora il contribuente opti per tassazione ex art. 67, comma 1 lett. b) (l'ente deve comunque operare la ritenuta del 20% - circ. 81/E/02).

In caso di decesso avvenuto dopo il 1.1.2021, gli eredi possono effettuare ed usufruire della rideterminazione se esiste mandato con rappresentanza del de cuius per la redazione della perizia (circ. 27/E/2003). Si tenga presente però che nel nuovo quadro normativo riferibile alle successioni aperte dal 3/10/2006 l'erede non può più utilizzare il costo rivalutato dal de cuius ma esclusivamente il valore indicato in successione (circ. 12/E/2008 e ris. 158/E/2008).

¹³ Agli effetti dei calcoli di convenienza va considerato che dal 1.1.2020 è stata incrementata l'aliquota dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze immobiliari dal 20% al 26% (art. 1, comma 695, L. 160/2019).

5 BONUS EDILIZI – NOVITÀ E PROROGHE

5.1.1.1 PROROGA BONUS EDILIZI

Art. 1, comma 58, L. 178/2020

È stato prorogato il diritto alla detrazione di imposta nella misura del 50 % ai fini delle imposte sui redditi previsto dall'art. 16 comma 2 del D.L. 63 del 2013 per le spese documentate relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati dall'1/1/2020, dal 1/1/2021 viene elevato da euro 10.000,00 ad euro 16.000,00 il limite massimo della spesa detraibile.

Inoltre relativamente agli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti di cui ai commi 344-347 dell'art. 1 della legge 296 del 2006 e all'art. 14 del DL 63 del 2013, il medesimo comma 58 dell'art. 1 della Legge 178 del 2020 proroga le spese sostenute per i suddetti interventi fino al 31.12.2021 la detrazione IRPEF/IRES spettante nella misura del 65 %

5.1.1.2 Proroga detrazione Irpef per le spese di recupero del patrimonio edilizio

La Detrazione IRPEF ai sensi dell'art. 16-bis co. 3 del TUIR viene prorogata al 31/12/2021 dal comma 58 lettera b) art. 1 della Legge 178/2020 e dal comma 60 art. 1 Legge 178/2020. Si tratta di una detrazione che compete al sostenitore delle spese sostenute per il recupero edilizio fino al 25/06/2012 per un'aliquota del 36 % fino a un limite massimo di euro 48.000,00, e di una detrazione per un'aliquota del 50 % delle spese sostenute dal 26/06/2012 fino al 31/12/2021 con un limite massimo di euro 96.000,00. La detrazione è fruibile in 10 rate annuali di pari importo.

Questa detrazione Irpef spetta anche agli acquirenti di singole unità immobiliari site in fabbricati che sono stati oggetto di ristrutturazione e di restauro, la detrazione del 36 % o del 50 % si applica sul 25 % del prezzo dell'unità immobiliare risultante da atto pubblico.

5.1.1.3 Sismabonus

L'art. 1 comma 68 della L. 178/2020 integra l'art 16 bis- co. 1 lett. I) del TUIR, che annovera tra gli interventi rilevanti ai fini della detrazione IRPEF sui recuperi edilizi quelli relativi all'adozione di misure antisismiche. La detrazione spettante è del 50 % per le spese sostenute fino al 31/12/2021 nel limite massimo di euro 96.000,00. Alternativamente si applica la detrazione IRPEF/IRES disciplinata dall'art. 16 commi 1-bis e 1-septies del DL 63 del 2013, il c.d. "Sismabonus", il quale fa rientrare nella detrazione un più ampio numero di soggetti includendo anche gli immobili a destinazione produttiva. Inoltre, consente una detrazione che va dal 70 al 85 % per quegli interventi che migliorano la classe di rischio sismico dell'immobile. La detrazione tramite Sismabonus consente il recupero dei benefici tramite 5 rate annuali anziché 10.

5.1.1.4 Bonus mobili

L'art. 1 comma 58 lettera b) n. 2 della L. 178/2020 proroga la detrazione ai fini IRPEF per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici al 31/12/2021. Trattasi di una detrazione del 50 % per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+, nonché A per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione. La detrazione è calcolata su un limite massimo di spesa aumentato da euro 10.000,00 ad euro 16.000,00 dal sopracitato comma 58.

5.1.1.5 Proroga riqualificazione energetica degli edifici

L'art. 1 comma 58 lettera a) della Legge 178/2020 proroga fino al 31/12/2021 le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica, proroga il c.d. "Ecobonus", gli interventi di cui ai commi 344-347 dell'art. 1 della legge 296 del 2006 e all'art. 14 del DL 63 del 2013, la detrazione IRPEF/IRES spetta nella misura del 65 %. Per quanto concerne le spese sostenute negli anni 2020 e 2021, con l'art. 121 del DL 34/2020 è possibile fruire del beneficio tramite uno sconto sul corrispettivo da parte del fornitore, o in alternativa cedendo a terzi un credito di imposta corrispondente alla detrazione.

5.1.1.6 Bonus verde

L'art. 1 comma 76 della legge 178/2020 ha prorogato al 31/12/2021 la detrazione IRPEF per incentivare la sistemazione a verde di aree scoperte e la realizzazione di giardini pensili. È una detrazione stabilita nella misura del 36% per le spese documentate comprese nell'ambito temporale che va dal 1/1/2018 al 31/12/2021 usufruibile nell'ammontare complessivo di euro 5.000,00.

6 PROROGA AGEVOLAZIONI A FAVORE DELLE PMI

6.1 PRESTITI AGEVOLATI A PMI

Come noto il D.L. 23/2020, convertito con modificazioni dalla Legge n. 40/2020, ha introdotto, tra le altre, delle misure urgenti in materia di accesso al credito per le imprese introducendo, all'art. 1 i prestiti garantiti dalla società SACE S.p.A. e all'art. 13 il Fondo centrale di garanzia PMI, costituenti i più importati interventi di sostegno attuati per garantire liquidità alle piccole e medie imprese.

6.1.1 Garanzia Italia

Art. 1 commi 206 e da 208 a 218 L. 178/2020

In merito alla Garanzia Italia, la Legge di Bilancio 2021 conferma alcune delle misure previste dal suddetto Decreto Liquidità, apportando però alcune modifiche.

Chi può accedere

- qualsiasi tipologia di impresa indipendentemente dalla dimensione, dal settore di attività e dalla forma giuridica;
- aventi sede in Italia;
- non in difficoltà al 31 dicembre 2019, ma che si sono trovate in tale situazione per effetto della pandemia Covid-19;
- che al 29 febbraio 2020 non fosse presente tra le esposizioni deteriorate presso il sistema bancario.

Durata

La durata dei finanziamenti non potrà essere superiore a 6 anni, con la possibilità di avvalersi di un preammortamento di durata massima di 24 mesi (i preammortamenti ammessi sono di 12, 18 o 24 mesi)

Scadenza

La garanzia potrà essere rilasciata entro il 31 dicembre 2020 per nuovi finanziamenti concessi all'impresa dalle banche, istituzioni finanziarie nazionali e internazionali e da altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia dopo il 9/4/2020.

I commi della Legge di Bilancio 2021, intervengono sull'art. 1 del Decreto Liquidità prorogando al **30 giugno 2021** l'operatività della Garanzia Italia.

Finalità

La destinazione del finanziamento garantito dovrà essere riferita a costi del personale, investimenti o capitale circolare impiegati in stabilimenti produttivi e attività imprenditoriali che siano localizzati in Italia.

Importo

L'importo erogato non potrà essere superiore al maggiore tra:

- il 25% del fatturato del 2019 come da bilancio/dichiarazione fiscale;
- il doppio della spesa salariale annua in Italia per il 2019 con specifica che per le imprese che abbiano iniziato l'attività dopo il 31/12/2018, si deve fare riferimento ai costi del personale attesi per i primi 2 anni di attività.

Si specifica che entrambi i limiti dovranno essere conteggiati facendo riferimento al valore realizzato/sostenuto in Italia.

Potranno essere richiesti anche più finanziamenti da parte della stessa impresa, ma il cumulo dovrà comunque rispettare i suddetti limiti.

Garanzia

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

La garanzia rilasciata dalla società SACE S.p.A. è pari al:

- 90% di quanto richiesto in termini di finanziamento per le imprese con meno di 5.000 dipendenti in Italia e valore del fatturato fino a euro 1,5 miliardi;
- 80% dell'importo del finanziamento per le imprese con valore del fatturato tra euro 1,5 miliardi e 5 miliardi o con più di 5.000 dipendenti in Italia;
- 70% per le imprese con valore del fatturato superiore a euro 5 miliardi.

La dotazione iniziale complessiva della garanzia è pari a euro 200 miliardi, di cui euro 30 miliardi in favore di piccole medie imprese.

La Legge di Bilancio 2021 introduce che la società SACE S.p.A. rilascerà le garanzie per gli stessi importi massimi previsti considerando l'ammontare di quota capitale non rimborsato di eventuali finanziamenti assistiti dalla garanzia di cui all'art. 2 comma 100 della legge 23 dicembre 1996 n. 662 a favore anche di imprese con un numero non superiore di dipendenti di 499 determinato su base annua e non riconducibili alle categorie di imprese micro, piccole e medie.

Prosegue poi aggiungendo che sia possibile accedere alle succitate garanzie anche qualora si tratti di finanziamento richiesto nell'ambito della rinegoziazione di un debito già in essere. Ciò tuttavia è possibile purché venga contestualmente anche erogato del credito aggiuntivo in misura non inferiore al 25% dell'importo del finanziamento oggetto di rinegoziazione e a condizione che la garanzia rilasciata sia idonea a determinare un minor costo o una maggior durata del finanziamento rispetto a quello oggetto di rinegoziazione

Impegni

I soggetti che chiederanno finanziamenti con garanzia SACE dovranno assumere i seguenti impegni:

- non approvare la distribuzione di dividendi o il rilascio di azioni nel corso del 2020 per sé o per ogni altra impresa con sede in Italia;
- gestire i livelli occupazionali attraverso accordi sindacali.

Come

La richiesta di finanziamento deve essere effettuata direttamente alla banca (o altro soggetto abilitato all'esercizio del credito) di riferimento che successivamente inoltrerà la richiesta di garanzia a SACE S.p.A.

6.1.2 Fondo garanzia pmi

Art. 1 commi 213, 216 e 244 della L. 178/2020

Chi può accedervi

- piccole medie imprese
- persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni
- broker
- agenti
- subagenti di assicurazione
- la nuova Legge di Bilancio consente alle società di agenti in attività finanziaria, alle società di mediazione creditizia e alle società disciplinate dal Testo Unico bancario che svolgono le attività di cui al codice ATECO 66.21.00, o le attività di periti e liquidatori indipendenti delle assicurazioni, di accedere fino al 30 giugno 2021 alla moratoria straordinaria per le PMI di cui all'articolo 56 del decreto Cura Italia e all'intervento straordinario del fondo centrale di garanzia PMI.

Si specifica che dal 1 marzo 2021 e fino al 30 giugno 2021, le imprese con un numero di dipendenti non inferiore a 250 e non superiore a 499 (così dette "mid-cap") non potranno più accedere alle garanzie del Fondo. Le stesse tuttavia potranno accedere alle garanzie "SACE" alle condizioni agevolate offerte dal Fondo centrale, totalmente gratuite e che copriranno al massimo il 90% del finanziamento, per un importo massimo di 5 milioni di euro, considerando anche l'ammontare in quota capitale non rimborsato di eventuali finanziamenti assistiti dalla garanzia del Fondo di garanzia PMI.

Durata

Durata massima pari a 10 anni senza che avvenga effettuata, ai fini della concessione della garanzia, la valutazione del merito creditizio.

La Legge di Bilancio 2021 modifica la durata dei finanziamenti concessi tramite il Fondo di Garanzia di cui alla lettera m) del decreto legge di cui sopra, prevedendo ora una durata massima di 15 anni. Viene inoltre previsto che i crediti già concessi all'entrata in vigore della legge di bilancio attuale, potranno essere

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

oggetto di allungamento della durata con il mero adeguamento della componente di Rendistato del tasso di interesse applicato in ragione della maggior durata concessa.

Si specifica che il tasso applicato ai suddetti finanziamenti non dovrà essere superiore allo 0,20 per cento aumentato del valore, se positivo, del tasso di rendimento medio dei titoli pubblici (Rendistato) con durata analoga al finanziamento.

Garanzia

100% del finanziamento per prestiti fino a euro 30 mila con durata massima 10 anni;

Importo

Piccoli prestiti fino a euro 30 mila.

Detto limite però deve essere confrontato con un altro limite che prevede che il finanziamento non possa superare:

- il 25% dei ricavi
- oppure il doppio della spesa salariale annua dell'ultimo esercizio utile

risultanti dall'ultimo bilancio di esercizio/dichiarazione fiscale.

Scadenza

31/12/2020

Con la Legge di Bilancio 2021 viene prevista la proroga fino al 30 giugno 2021.

Come

La garanzia viene concessa automaticamente senza attendere una risposta da parte del fondo e il prestito può quindi essere erogato immediatamente dalla banca. Sarà necessario presentare un modulo di cui all'allegato 4 bis ex Legge di Conversione alla banca a cui il beneficiario si rivolgerà per la richiesta del prestito.

Detta approvazione senza la valutazione preventiva del merito creditizio riguarda le imprese fino a 499 dipendenti.

6.2 RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI

Come noto, il D.L. 34/2020 all'articolo 26 ha voluto favorire il rafforzamento patrimoniale delle imprese concedendo specifici crediti d'imposta. Le novità introdotte dalla legge di bilancio 2021 all'art. 1 commi 263 e 264 prorogano innanzitutto al 30 giugno 2021 i commi 8 e 12 dell'art. 26 succitato e poi incidono sul credito d'imposta sulle perdite e sul Fondo Patrimonio PMI.

- Credito d'imposta sulle perdite: il comma 263 alla lettera d) prevede che per gli aumenti di capitale deliberati nel primo semestre del 2021, l'ammontare massimo del credito d'imposta riconosciuto a favore della società sia del 50% (e non più del 30% come precedentemente stabilito) e che potrà essere utilizzato in compensazione successivamente alla data di approvazione del bilancio 2020, ma non oltre il 30 novembre 2021.

Si specifica infine che nulla cambia sul fatto che il credito d'imposta venga riconosciuto soltanto alle perdite risultanti dal bilancio relativo all'esercizio 2020;

- Fondo Patrimonio PMI: alla lettera e) il comma 263 specifica che il credito d'imposta sulle perdite conseguite nell'esercizio 2020 può essere compensato a partire dal decimo giorno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, successivamente alla data di approvazione del bilancio esercizio 2020 ed entro il 30 novembre 2021. La lettera f) invece dispone che il limite per le sottoscrizioni da effettuarsi nell'anno 2021 sia di 1 miliardo di euro.

Si specifica infine che la Legge di bilancio 2021 non proroga anche il credito d'imposta spettante al soggetto che effettua il conferimento in denaro nel capitale delle società (di cui ai commi da 4 a 7), che resta quindi fruibile soltanto per gli investimenti effettuati fino al 30 dicembre 2020.

6.3 CREDITO D'IMPOSTA PER MINUSVALENZE REALIZZATE IN PIR PMI

La legge n. 232 del 11 dicembre 2016, all'art. 1, da commi 100 a 114 ha introdotto i piani di risparmio a lungo termine, legge recentemente modificata dal Decreto Legge n. 124 del 26 ottobre 2019 all'art. 13 bis. La legge di bilancio 2021, nei commi da 219 a 226 istituisce un credito d'imposta per le perdite, minusvalenze e differenziali negativi derivanti dagli specifici piani di risparmio a lungo termine (PIR) di cui

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

sopra, costituiti dal 1 gennaio 2012 per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2021, a condizione che gli strumenti finanziari vengano detenuti per almeno 5 anni e il credito di imposta non ecceda il 20% delle somme investite nei medesimi.

Detto credito d'imposta sarà utilizzabile in dieci quote annuali di pari importo nelle dichiarazioni dei redditi a partire da quella relativa all'anno d'imposta in cui le minusvalenze, perdite e differenziali negativi si considerano realizzati ai fini delle imposte sui redditi o in compensazione mediante il modello F24. Si specifica che il credito non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi.

6.4 PROROGA MORATORIA PMI

Il Decreto Cura Italia, D.L. 18/2020, all'art. 56 ha introdotto la moratoria straordinaria per le PMI che è stata prorogata dalla Legge di bilancio 2021 (art. 1 commi da 248 a 254) al 30 giugno 2021.

Viene specificato che per le imprese, i liberi professionisti e i lavoratori autonomi dotati di partita IVA già ammessi alle misure di sostegno, la proroga è automatica, salvo esplicita rinuncia da far pervenire alla banca entro il 31 gennaio 2021 o, per alcune imprese del comparto turistico, entro il 31 marzo 2021.

Per i soggetti che alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2021 non abbiano ancora beneficiato della moratoria, possono essere ammessi entro il 31 gennaio 2021 secondo le medesime condizioni e modalità previste dal succitato art. 56.

6.5 CREDITO D'IMPOSTA PER LA QUOTAZIONE PMI

La L. 178/2020, all'art. 1 comma 230, proroga al 31 dicembre 2021 anche il credito d'imposta riconosciuto per i costi di consulenza sostenuti al fine di accedere alla quotazione delle PMI, così come previsto dalla L. n. 205 del 27 dicembre 2017 all'art. 1, commi da 89 a 92.

6.6 CREDITO D'IMPOSTE PER L'ADEGUAMENTO DEGLI AMBIENTI DI LAVORO

Con riferimento al credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro di cui all'art. 120 del D.L. n. 34 del 19 maggio 2020, così detto "Decreto Rilancio", la Legge di Bilancio 2021 all'art. 1 comma 1098 modifica il termine ultimo per poter utilizzare in compensazione il credito d'imposta maturato nel modello F24 anticipandolo al 30 giugno 2021, in luogo della precedente previsione "nell'anno 2021".

6.7 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI PUBBLICITARI

L'art. 57 *bis* del D.L. n. 50 del 24 aprile 2017, convertito dalla L. n. 96 del 21 giugno 2017, ha istituito nell'anno 2018 il diritto al credito d'imposta per investimenti pubblicitari.

La legge di bilancio 2021 all'art. 1 comma 608 specifica che per gli anni 2021 e 2022, chi potrà usufruire del credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari saranno imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali nella misura unica pari al 50% del valore degli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici (anche in formato digitale), entro il limite massimo di 50 milioni di euro per ciascun anno.

7 ALTRE NOVITÀ

7.1 PROROGA "PLASTIC TAX" E "SUGAR TAX"

Art. 1 commi 652 e 676 L. 178/2020

Le norme prevedono il rinvio dell'applicazione della cd. Plastic Tax al 1/7/2021 e della cd. Sugar Tax al 1/1/2022.

7.2 MISURE PER LE FAMIGLIE

7.2.1.1 BONUS BEBÈ

Anche quest'anno la Legge di Bilancio rinnova l'assegno di natalità per tutto il 2021. In merito alle modalità, queste restano le stesse di quelle previste dall'art. 1, comma 125, della legge n. 190/2014 e dall'art. 1, comma 340, della legge n. 160/2019.

7.2.1.2 SOSTEGNO ALLE MADRI CON FIGLI DISABILI

In merito ai figli a carico aventi una disabilità riconosciuta in misura non inferiore al 60%, si specifica inoltre che l'art. 1 al comma 365 della Legge di Bilancio 2021 prevede a favore delle madri disoccupate o mono-reddito facenti parte di nuclei familiari monoparentali, un contributo mensile di massimo euro 500 netti, per ciascuno degli anni 2021, 2022 e 2023.

7.2.1.3 ASSEGNO UNICO

Il Fondo assegno universale e servizi alla famiglia, introdotto dal comma 339 dell'art. 1 della legge di Bilancio 2020 (legge n. 160/2019), viene incrementato dall'art. 1 comma 7 della presente Legge di Bilancio di euro 3.012,10 milioni per l'anno 2021.

7.2.1.4 CONTRIBUTO PER L'ACQUISTO DI VEICOLI ELETTRICI

Il comma 77 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2021 introduce un contributo pari al 40% del prezzo di acquisto a favore di quei soggetti che acquisteranno dei veicoli nuovi di fabbrica purché in possesso dei seguenti requisiti oggettivi e soggettivi:

- oggettivi: acquisto effettuato in Italia entro il 31 dicembre 2021 di veicoli alimentati esclusivamente ad energia elettrica, di potenza uguale o inferiore a 150 kW, di categoria M1 e che abbiano un prezzo da listino prezzi ufficiale della casa automobilistica produttrice inferiore a euro 30.000, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.
Si specifica che detto contributo sarà riconosciuto anche a chi acquisterà il veicolo in locazione finanziaria;
- soggettivi: soggetti appartenenti a nuclei familiari con ISEE inferiore a 30.000 euro.

Per l'erogazione di detto contributo è stato istituito un fondo di dotazione pari a euro 20 milioni di euro per l'anno 2021 ed è stato demandato al Ministro dello sviluppo economico il compito di emanare di concerto, insieme al Ministro dell'economia e delle finanze, il compito di definire le modalità e i termini per l'erogazione del contributo.

7.2.1.5 FONDO TUTELA VISTA

I commi da 437 a 439 dell'art. 1 della Legge di Bilancio di quest'anno istituiscono il Fondo tutela vista ai fini di garantire la tutela della salute. Detto fondo ha una dotazione di euro 5 milioni per ciascuno degli anni 2021, 2022 e 2023 e permetterà l'erogazione di *voucher* una tantum di importo pari a euro 50 per l'acquisto di occhiali da vista ovvero di lenti a contatto correttive in favore dei membri di nuclei familiari con un valore dell'ISEE non superiore a euro 10.000 annui.

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

Anche in questo caso è stato demandato ad un decreto interministeriale il compito di definire i criteri, le modalità e i termini per l'erogazione del contributo, anche ai fini del rispetto del limite di spesa previsto.

7.2.1.6 CARD CULTURA 18 ANNI

L'art. 1 al comma 576 della Legge di Bilancio 2021 modifica la Legge n. 160 del 27 dicembre 2019 all'art. 1 comma 357 autorizzando l'assegnazione delle così dette card cultura anche a tutti quei giovani che compiranno 18 anni nel corso del 2021. La spesa massima autorizzata per l'anno 2021 è pari a euro 150 milioni.

Il comma 661, infine, modificando sempre la Legge n. 160/2019 al comma 357 dell'art. 1, aggiunge la possibilità di utilizzare le suddette card anche per di abbonamenti a periodici oltre che quotidiani.

7.2.1.7 BONUS TV 4.0

Allo scopo di favorire il rinnovo o la sostituzione degli apparecchi televisivi non idonei alla ricezione del segnale con le nuove tecnologie DVB-T2 e favorire lo smaltimento di tutti quegli apparecchi obsoleti attraverso il riciclo finalizzato alla tutela dell'ambiente, i commi 614 e 615 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2021 estendono il contributo di cui all'art. 1 comma 1039, lettera c) della legge n. 205 del 27 dicembre 2017 anche all'acquisto o allo smaltimento di apparecchiature di ricezione televisiva obsolete. Per l'esercizio 2021 e risorse destinate a tale contributo sono incrementate a euro 100 milioni, importo che costituisce il limite di spesa.

Si specifica inoltre che il comma 612 dell'art. 1 introduce un *voucher* aggiuntivo di euro 100 per l'acquisto di abbonamenti a quotidiani, riviste e periodici (anche digitali) a favore dei nuclei familiari aventi ISEE inferiore a euro 20.000, che risultassero già beneficiari del *voucher* di euro 500 per l'acquisizione dei servizi di connessione ad Internet in banda ultra larga e dei relativi dispositivi ai sensi del decreto del Ministro dello sviluppo economico del 7 agosto 2020.

Anche in questo caso le disposizioni attuative saranno definite con apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze con il Ministro dello sviluppo economico.

7.2.1.8 KIT DIGITALIZZAZIONE

Al fine di ridurre il divario digitale e favorire la fruizione della didattica a distanza, la Legge di Bilancio 2021 all'art. 1, commi da 623 a 625, concederà ai nuclei familiari con un valore dell'ISEE inferiore a euro 20.000 e aventi almeno un componente iscritto ad un ciclo di istruzione scolastica o universitaria, non già titolari di un contratto di connessione internet o di un contratto di telefonia mobile e che si dotino del sistema pubblico di identità digitale, un dispositivo elettronico dotato di connettività per un anno oppure un bonus di equivalente valore da usare per le medesime finalità.

Del suddetto beneficio potrà usufruire un solo soggetto per nucleo familiare e nel limite complessivo di spesa massima di 20 milioni di euro per l'anno 2021.

Le modalità di accesso al beneficio dovranno essere definite con decreto del Presidente del Consiglio o con decreto del Ministro per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione così come stabilito dal comma 625.

7.2.1.9 SPESE VETERINARIE

La Legge di Bilancio 2021 all'art. 1 comma 333 eleva a euro 550 l'importo massimo detraibile al 19% delle spese veterinarie di cui all'art. 15 comma 1 lettera c-bis) del TUIR, sostenute dal 1 gennaio 2021.

7.3 TASSO DI INTERESSE LEGALE

Con effetto dal 1.1.2021 la misura del tasso di interesse legale è fissata nello 0,01% annuo (DM 11/12/2020).

Di seguito alcuni effetti della variazione del tasso legale.

NOVITA' TRIBUTARIE 2021

7.3.1.1 *Ravvedimento operoso*

L'art. 13 del D.Lgs. 472/1997 prevede che per regolarizzare gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti dei tributi è possibile utilizzare l'istituto del ravvedimento operoso prevedendo il versamento di una sanzione ridotta e di interessi moratori calcolati al tasso legale. Detti interessi maturano giorno per giorno a partire dal primo giorno successivo a quello entro il quale l'adempimento deve essere assolto e fino alla data di effettuazione del pagamento.

L'applicazione del tasso legale segue il criterio *pro rata temporis* e quindi nello specifico:

- all'1% dall'1/1/2014 al 31/12/2014;
- allo 0,5% dall'1/1/2015 al 31/12/2015;
- allo 0,2% dall'art. 1/1/2016 al 31/12/2016;
- allo 0,1% dall'1/1/2017 al 31/12/2017;
- allo 0,3% dall'1/1/2018 al 31/12/2018
- allo 0,8% dall'1/1/2019 al 31/12/2019;
- allo 0,05% dall'1/1/2020 al 31/12/2020;
- allo 0,01% dall'1/1/2021 fino al giorno di versamento compreso.

7.3.1.2 *Rateizzazione delle somme a seguito all'adesione ad istituti deflattivi del contenzioso*

La riduzione allo 0,01% del tasso di interesse legale rileva anche in merito al pagamento rateale delle somme dovute per effetto degli istituti deflattivi del contenzioso:

- accertamento con adesione (D.Lgs. n. 218 del 19/6/97 art. 8);
- acquiescenza all'accertamento (D.Lgs. n. 218 del 19/6/97 art. 15);
- conciliazione giudiziale (D.Lgs. n. 546 del 31/12/92 art. 48)

7.3.1.3 *Rateizzazione delle somme dovute per l'adesione alle definizioni agevolate*

Il tasso di interesse legale si applica anche in caso versamento rateale delle somme dovute in seguito all'adesione alle definizioni agevolate previste dal D.L. n. 119 del 23/10/2018 conv. L. n. 136 del 17/12/2018, la così detta "pace fiscale". Specificatamente:

- processi verbali di constatazione consegnati al contribuente o notificati entro il 24/10/2018 ai sensi dell'art. 1 del D.L. 119/2018;
- avvisi di accertamento o in rettifica, avvisi di liquidazione e atti di recupero notificati entro il 24/10/2018 ai sensi dell'art. 2 del D.L. 119/2018;
- inviti al contraddittorio notificati entro il 24/10/2018 ai sensi dell'art. 2 comma 2 del D.L. 119/2018;
- accertamenti con adesione sottoscritti entro il 24/10/2018, ai sensi dell'art. 2 comma 3 del D.L. 119/2018;
- controversie tributarie in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, pendenti al 24/10/2018, ai sensi dell'art. 6 del D.L. 119/2018.

7.3.1.4 *Rateizzazione imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni*

La riduzione del tasso legale allo 0,01% non rileva per la rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rideterminazione del costo delle partecipazioni non quotate e dei terreni prevista dalla L. n. 448 del 28/12/2001 e successive modificazioni/ integrazioni.

7.3.1.5 *Adeguamento dei coefficienti dell'usufrutto e delle rendite ai fini delle imposte indirette*

I coefficienti per la determinazione dell'imposta di registro, ipotecaria, catastale, di successione e di donazione verranno adeguati al nuovo tasso di interesse legale con un successivo D.M.

7.3.1.6 *Effetti ai fini contributivi*

Il nuovo tasso di interesse legale avrà effetti anche in relazione alle sanzioni civili previste per l'omesso o il ritardato versamento i contributi previdenziali e assistenziali (L. n. 388 del 23/12/2000 art. 116).