



STUDIO COMMERCIALISTI ASSOCIATI  
S.CROCE



#### COMMERCIALISTI REVISORI CONTABILI

Dott. Riccardo Bartolommei  
Rag. Carlo Carli Maltinti  
Rag. Adriana Benelli  
Dott.ssa Lucia Cioli

#### COLLABORATORI

Rag. Stefano Terreni  
(consulente del lavoro)  
Dott.ssa Monica Masini  
(commercialista – revisore contabile)  
Dott. Luca Grossi  
(commercialista – revisore legale)  
Dott.ssa Benedetta Caponi  
(commercialista)  
Dott.ssa Paola Urti  
(avvocato)

Santa Croce sull'Arno, li 7 settembre 2020.

**A tutti i Sigg.ri Clienti**

**Loro Sedi**

### CIRCOLARE N. 41/2020

## BONUS 110% AL VIA: PUBBLICATI I DECRETI ATTUATIVI

Con la pubblicazione dei due decreti del Ministero dello sviluppo economico del 3 agosto 2020 (“Decreto Asseverazioni”) e del 6 agosto 2020 (“Decreto Requisiti”) e del provvedimento dell’Agenzia delle entrate n. 283847 dell’8 agosto 2020, che ha approvato il modello di comunicazione dell’opzione per il contributo sotto forma di sconto o per la cessione del credito di imposta corrispondente alla detrazione, sono state definite le modalità attuative per l’applicazione del *superbonus* del 110% a fronte di specifici interventi di efficienza energetica, di interventi di riduzione del rischio sismico, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici. Facendo seguito alla pubblicazione a fine luglio della guida fiscale, l’Agenzia delle entrate ha pubblicato la circolare n. 24/E/2020, che ha fornito i primi chiarimenti ufficiali sull’ambito soggettivo e oggettivo di applicazione e sugli adempimenti necessari.

### Il provvedimento n. 283847 dell’8 agosto 2020 dell’Agenzia delle entrate

I soggetti che sostengono negli anni 2020 e 2021 spese per i seguenti interventi, possono optare in luogo dell’utilizzo diretto della detrazione, per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto ovvero per la cessione di un credito di imposta a terzi, compresi istituti di credito e intermediari finanziari:

- interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all’articolo 16-*bis*, comma 1, lettera a) e b), Tuir;
- interventi di efficienza energetica di cui all’articolo 14, D.L. 63/2013 e di cui all’articolo 119, comma 1 e 2, D.L. 34/2020;
- interventi di adozione di misure antisismiche di cui all’articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, D.L. 63/2013 e di cui all’articolo 119, comma 4, D.L. 34/2020;
- interventi di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all’articolo 1, commi 219 e 220, L. 160/2019;

via Basili, 4/C - 1° e 2° piano  
via San Tommaso, 5 - 1° piano  
56029 S.Croce sull'Arno (Pisa)  
Tel. +39 0571 322.54 – 0571 333.21  
Fax +39 0571.327.10 - 383.336  
info@sca.pi.it  
www.sca.pi.it  
Cod. Fisc. e Part. IVA 01601690504

- interventi di installazione di impianti fotovoltaici di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera-h), Tuir, ivi compresi quelli di cui all'articolo 119, commi 5 e 6, D.L. 34/2020;
- interventi di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'articolo 16-ter, D.L. 63/2013 e di cui all'articolo 119, comma 8, D.L. 34/2020.

L'opzione può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento lavori (che non possono essere più di 2 per ciascun intervento complessivo per gli interventi di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020).

Esclusivamente per quanto riguarda il *superbonus*, ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito in alternativa alla detrazione del 110%, sono predefiniti dei requisiti:

- a) per gli interventi di cui all'articoli 119, commi 1, 2 e 3, D.L. 34/2020, i tecnici abilitati devono asseverare il rispetto dei requisiti previsti dai decreti e la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati (copia dell'asseverazione deve essere trasmessa all'Enea);
- b) per gli interventi di cui all'articolo 119, comma 4, la riduzione del rischio sismico deve essere asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, in base alle disposizioni del D.M. 58/2017 del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti. L'asseverazione deve essere depositata presso lo sportello unico per l'edilizia competente. I professionisti incaricati attestano altresì la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati;
- c) i dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al 110% (compresa la polizza di assicurazione della responsabilità civile che devono avere sottoscritto gli asseveratori/attestatori) devono essere verificati mediante l'apposizione del visto di conformità da parte di un professionista incaricato della trasmissione telematica delle dichiarazioni (può essere un dottore commercialista, ragioniere, perito commerciale o consulente del lavoro) ovvero dai responsabili dell'assistenza fiscale dei Caf.

### **Il modello per la comunicazione telematica dello sconto o della cessione del credito**

Il modello approvato dal provvedimento n. 283847/2020 potrà essere utilizzato a decorrere dal 15 ottobre 2020 e permetterà la comunicazione dello sconto in fattura o della cessione del credito corrispondenti alla detrazione per:

- gli interventi "ordinari" di recupero del patrimonio edilizio, di efficienza energetica, di adozione di misure antisismiche, di recupero o restauro della facciata degli edifici, di installazione di impianti fotovoltaici e di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici che hanno previsto il sostenimento di spese nelle annualità 2020 e 2021 (in questi casi la comunicazione può essere inviata dal beneficiario della detrazione per interventi eseguiti sulle singole unità immobiliari o dall'amministratore di condominio nel caso di interventi sulle parti comuni, in alternativa avvalendosi di intermediari abilitati);

- gli interventi che fruiscono del *superbonus* del 110%, quali quelli di efficienza energetica, di riduzione del rischio sismico, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici che hanno previsto il sostenimento di spese dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 (in questi casi la comunicazione telematica per interventi eseguiti sulle singole unità immobiliari potrà essere trasmessa esclusivamente dal soggetto che rilascia il visto di conformità mentre per interventi eseguiti sulle parti comuni di edifici condominiali potrà essere effettuata anche dagli amministratori di condominio).

Il termine ultimo per l'invio della comunicazione telematica è fissato al 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che hanno dato diritto alla detrazione (le specifiche tecniche per la trasmissione saranno rilasciate entro fine settembre).

Per gli interventi di cui all'articolo 119, commi 1, 2 e 3 il modello può essere trasmesso telematicamente solo dal quinto giorno lavorativo successivo al rilascio da parte dell'Enea della ricevuta di avvenuta trasmissione dell'asseverazione obbligatoria.

I cessionari e i fornitori utilizzeranno i crediti di imposta corrispondenti alla detrazione con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione stessa, a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della comunicazione e comunque, non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese. Il *superbonus* del 110% deve essere fruito in 5 rate annuali di uguale importo.

Il modello F24 con l'esposizione della rata del credito di imposta dovrà essere presentato esclusivamente tramite i canali telematici dell'Agenzia delle entrate. Non si applicano i limiti alle compensazioni orizzontali di cui all'articolo 31, comma 1, D.L. 78/2010 (presenza di ruoli scaduti di ammontare superiore a 1.500 euro) e di cui agli articoli 34, L. 388/2000 (limite generale di compensabilità dei crediti di imposta pari a 700.000 euro) e 1, comma 53, L. 244/2007 (limite di 250.000 euro applicabile ai crediti di imposta da indicare nel quadro RU). Saranno istituiti con risoluzione ancora da emanare i codici tributo per l'esposizione dei crediti di imposta nel modello F24.

### I principali chiarimenti della circolare n. 24/E/2020

Argomento	Chiarimento
<p><b>Condomini</b></p>	<p>In presenza di un condominio minimo, con numero di condomini non superiore a 8, al fine di beneficiare del <i>superbonus</i> per i lavori realizzati sulle parti comuni non è necessario richiedere il codice fiscale del condominio. Potrà essere utilizzato il codice fiscale del condomino che effettua gli adempimenti</p>

<p><b>Contratti di locazione finanziaria</b></p>	<p>In base all'articolo 4, comma 3 del decreto Mise del 6 agosto 2020 ("Decreto Requisiti") se l'intervento agevolabile mediante il <i>superbonus</i> del 110% è eseguito sulla base di un contratto di locazione finanziaria, la detrazione compete all'utilizzatore ed è determinata in base al costo sostenuto dalla società concedente</p>
<p><b>Edificio unifamiliare ed edificio plurifamiliare</b></p>	<p>Per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare. Le unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della indipendenza funzionale e dell'accesso autonomo dall'esterno, a nulla rilevando che l'edificio plurifamiliare sia costituito o meno in condominio</p>
<p><b>Spese su parti comuni di edifici condominiali</b></p>	<p>Qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50%, il <i>superbonus</i> spetta anche ai proprietari o detentori di unità immobiliari non residenziali. Se la percentuale delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio condominiale è inferiore al 50%, è comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione</p>
<p><b>Interventi trainanti e interventi trainati</b></p>	<p>La condizione prevista dalla norma che gli interventi trainati siano effettuati congiuntamente agli interventi trainanti si considera soddisfatta se le date delle spese sostenute per gli interventi trainati sono ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti</p>
<p><b>Trasferimento dell'unità immobiliare residenziale</b></p>	<p>In caso di trasferimento dell'unità immobiliare residenziale (vendita o donazione) sulla quale sono stati realizzati gli interventi ammessi al <i>superbonus</i>, le rate di detrazione annuale non utilizzate spettano, salvo diverso accordo tra le parti, all'acquirente persona fisica dell'abitazione. In caso di decesso dell'aveute diritto, la fruizione dell'agevolazione si trasmette all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene</p>
<p><b>Cessione del credito</b></p>	<p>La cessione del credito può essere disposta in favore:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi;</li> <li>- di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o di impresa, società ed enti);</li> <li>- istituti di credito e intermediari finanziari.</li> </ul> <p>Il credito di imposta è fruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione.</p>

### RIPRESA DEI VERSAMENTI AL 16 SETTEMBRE

Si rammenta ai gentili Clienti che il prossimo 16 settembre si concentra la scadenza dei versamenti prorogati per effetto del Decreto Rilancio.



Ulteriori novità, invece, sono previste per quanto attiene i pagamenti legati agli avvisi bonari e alle cartelle esattoriali.

A seguire si dettagliano i principali concetti, tenendo anche conto dei chiarimenti emanati dall'Agenzia delle entrate e delle ulteriori novità apportate dal c.d. Decreto Agosto (D.L. 104/2020).

### Le scadenze di versamento del 16 settembre 2020

**Gli articoli 126 e 127 del Decreto Rilancio** hanno unificato la scadenza di numerosi versamenti alla data del **16 settembre 2020**, consentendo la possibilità:

- di provvedere in unica soluzione;
- ovvero di prescegliere il frazionamento in 4 rate costanti, di pari importo, di cui la prima dovuta nel mese di settembre.

Le scadenze interessate sono le seguenti:

- 1) versamenti a titolo di Iva, originariamente scadenti nel mese di marzo 2020, dovuti da soggetti operanti nei settori maggiormente colpiti dalla crisi per effetto delle chiusure, quali turismo, ristorazione, attività sportiva, intrattenimento, attività culturali, assistenza, trasporti e simili;
- 2) versamenti a titolo di ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nei mesi di marzo e aprile 2020, dovuti da soggetti operanti nei settori maggiormente colpiti dalla crisi per effetto delle chiusure, quali turismo, ristorazione, attività sportiva, intrattenimento, attività culturali, assistenza, trasporti e simili;
- 3) versamenti Iva scadenti nel mese di marzo 2020, dovuti dai soggetti esercenti attività di impresa e di lavoro autonomo con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza;
- 4) versamenti Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nel mese di marzo 2020, dovuti da imprese e professionisti con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel periodo 2019;
- 5) versamenti Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti da soggetti con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo 2019, che abbiano subito una contrazione del fatturato e dei corrispettivi di almeno il 33% per ciascuno dei due mesi del 2020, rispetto allo stesso mese del 2019;
- 6) versamenti a titolo di Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti da soggetti con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nel periodo 2019, che abbiano subito una contrazione del fatturato e dei corrispettivi di almeno il 50% per ciascuno dei due mesi del 2020, rispetto allo stesso mese del 2019 (precedente scadenza 30 giugno 2020);

- 7) versamenti dell'Iva scadenti nel mese di aprile e maggio 2020, dovuti da imprese e lavoratori autonomi con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza, che hanno subito un decremento del fatturato e/o dei corrispettivi di almeno il 33% in aprile e maggio 2020, rispetto a ciascun mese del precedente anno 2019;
- 8) versamenti a titolo di Iva, ritenute su reddito di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti da soggetti che hanno iniziato l'attività di impresa o di lavoro autonomo successivamente al 31 marzo 2019;
- 9) versamenti a titolo di Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nei mesi di marzo, aprile e maggio 2020, dovuti dalle federazioni sportive nazionali, dagli enti di promozione sportiva, dalle associazioni e dalle società sportive professionistiche o dilettantistiche;
- 10) versamenti a titolo di Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nel mese di giugno 2020, dovuti dalle federazioni sportive nazionali, dagli enti di promozione sportiva, dalle associazioni e dalle società sportive professionistiche o dilettantistiche;
- 11) versamenti a titolo di ritenute sul reddito di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti dagli enti non commerciali, da quelli del terzo settore e dagli enti religiosi civilisticamente riconosciuti e che svolgono attività istituzionale di interesse generale e non in regime di impresa.

#### **Rimessione in termini e sospensione del versamento degli importi richiesti a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni**

L'articolo 144 del Decreto Rilancio prevede la remissione in termini e la proroga dei termini per il versamento, anche rateale, delle somme dovute a seguito della notifica dei c.d. "avvisi bonari" (controlli automatici e controlli formali delle dichiarazioni), nonché delle somme dovute a seguito della liquidazione dei redditi soggetti a tassazione separata, che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020.

I versamenti interessati possono essere eseguiti entro il 16 settembre 2020, senza applicazione di ulteriori sanzioni e interessi.

In alternativa al pagamento in unica soluzione, inoltre, il comma 3 consente di effettuare i versamenti delle somme dovute anche in quattro rate mensili di pari importo, da pagare entro le seguenti scadenze:

- 16 settembre;
- 16 ottobre;
- 16 novembre;
- 16 dicembre 2020.

**L'art. 97 del Decreto di Agosto** (di cui alla nostra precedente circolare n. 40) ha inoltre previsto un ulteriore allungamento dei tempi di pagamento, stabilendo che i versamenti di cui sopra



I versamenti di cui agli artt. 126 e 127 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni in legge 17 luglio 2020, n. 77, possono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, per un importo pari al 50 per cento delle somme oggetto di sospensione

- in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020;
- mediante rateizzazione, fino ad un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020.

Il versamento del restante 50 per cento delle somme dovute può essere effettuato, senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di 24 rate mensili di pari importo, con versamento della prima rata entro il 16 gennaio 2021.

possano essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, **per un importo pari al 50 per cento delle somme oggetto di sospensione**

- **in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020;**
- **mediante rateizzazione, fino ad un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020.**

**Il versamento del restante 50 per cento delle somme dovute può essere effettuato, senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di 24 rate mensili di pari importo, con versamento della prima rata entro il 16 gennaio 2021.**

In relazione alle comunicazioni di controllo formale delle dichiarazioni (quelle, ad esempio, con le quali si richiedono chiarimenti o l'esibizione di documenti, quali le certificazioni delle ritenute d'acconto), l'Agenzia delle entrate – con la circolare 25/E/2020 – ha precisato che la proroga si estende non solo al termine di pagamento, bensì anche a quello per fornire chiarimenti ed esibire documentazione.

La medesima circolare ha anche fornito chiarimenti in merito all'applicazione del differimento al caso dei pagamenti rateali.

Infatti, si afferma che la proroga disposta dall'articolo 144 del Decreto riguarda anche i pagamenti in forma rateale (prima rata o rate successive) scadenti nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020.

Le rate trimestrali scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo alla scadenza della prima rata; nella predisposizione dei piani di rateazione, dunque, la scadenza delle rate successive è determinata in base alla scadenza della prima rata. Pertanto, nel caso in cui il termine di versamento della prima rata ricada nel periodo di sospensione, la proroga produce un effetto traslativo anche sulle scadenze delle rate successive. In definitiva, tutto il piano di rateazione sarà pertanto costruito sulla scadenza (prorogata) della prima rata.

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

**Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione**





I gravi effetti economici dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 ha spinto il legislatore ad introdurre una tregua anche nelle attività dell'agente della riscossione; in particolare, l'articolo 154 del Decreto Rilancio aveva disposto la sospensione dei termini di versamento dei carichi affidati all'agente della riscossione (tipicamente le cartelle esattoriali) al 31 agosto 2020, data poi ulteriormente posticipata al 15 ottobre 2020 dall'articolo 99, comma 1, D.L. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto).

Lo stesso articolo 154, inoltre, dispone che, per i piani di dilazione (c.d. rateazioni delle cartelle esattoriali) in essere alla data dell'8 marzo 2020 e per quelli derivanti da provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste presentate fino al 31 agosto 2020 (ora 15 ottobre 2020 ai sensi dell'articolo 99, comma 1, D.L. 104/2020), la decadenza del debitore dalle rateazioni accordate dall'agente della riscossione e gli altri effetti di tale decadenza previsti dalla legge si determinano in caso di mancato pagamento di 10 rate, anziché 5.

Per quanto attiene la rottamazione delle cartelle esattoriali e il saldo e stralcio, si prevede che il mancato, insufficiente o tardivo versamento, alle relative scadenze, delle rate da corrispondere nell'anno 2020, non determina l'inefficacia delle stesse definizioni se il debitore effettua l'integrale versamento delle predette rate entro il termine del 10 dicembre 2020. A tale ultimo termine non si applica la "tolleranza" di cinque giorni garantire la sicura acquisizione nell'anno 2020 delle relative somme al bilancio dello Stato e degli altri enti creditori.

Infine, si ricorda che è stata rimossa la preclusione alla possibilità di chiedere la dilazione del pagamento dei debiti inseriti nelle dichiarazioni di adesione alle definizioni agevolate sopra citate, per i quali, alla data del 31 dicembre 2019, si è determinata l'inefficacia delle definizioni agevolate medesime, non avendo il contribuente provveduto, entro i termini previsti, al pagamento degli importi dovuti.

Va anche rammentata la modifica all'articolo 68, D.L. 18/2020 (modificato anch'esso dall'articolo 99, comma 1, D.L. 104/2020, c.d. Decreto Agosto), ove si stabilisce che, con riferimento alle entrate tributarie e non tributarie, sono sospesi i termini dei versamenti, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 15 ottobre 2020, derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli avvisi esecutivi. I versamenti sospesi devono essere eseguiti, in un'unica soluzione, entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione, ossia entro il 30 novembre 2020.

La circolare n. 25/E/2020 a tale riguardo ha precisato che sono da ritenersi sospesi nel periodo intercorrente tra l'8 marzo 2020 e il 15 ottobre 2020 (tra il 21 febbraio 2020 e il 15 ottobre 2020 con riferimento ai soli soggetti aventi, alla stessa data del 21 febbraio 2020, residenza/sede legale/sede operativa nei territori dei Comuni delle Regioni Lombardia e Veneto indicati nell'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 1° marzo 2020):



- a) i termini di pagamento (e, conseguentemente, le attività di recupero, anche coattivo), relativi a carichi, affidati agli agenti della riscossione, derivanti dagli avvisi esecutivi dell'Agenzia delle entrate, dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e dell'Inps e dagli atti esecutivi, ovvero da ruoli/cartelle, in scadenza nello stesso periodo (ivi compresi quelli dilazionati), con conseguente "congelamento", per la durata dello stesso periodo di sospensione, dell'applicazione degli interessi di mora;
- b) la notifica di nuove cartelle di pagamento (e, conseguentemente, le attività di recupero, anche coattivo), afferenti a carichi affidati sia prima dell'inizio del periodo di sospensione, sia durante tale periodo;
- c) le attività di recupero, anche coattivo, dei carichi (avvisi di accertamento esecutivi/avvisi di addebito/atti esecutivi e ruoli/cartelle di pagamento) già scaduti prima del periodo di sospensione, con effetti identici a quelli richiamati sub a), sotto il profilo del "congelamento" degli interessi di mora durante il periodo di sospensione.

## RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE IMPRESE:

### PUBBLICATO IL DECRETO ATTUATIVO

Il Ministero dell'economia e delle finanze ha emanato il 10 agosto 2020 il decreto (pubblicato sulla Gazzetta ufficiale n. 210 del 24 agosto 2020) relativo al rafforzamento patrimoniale delle imprese dei soggetti di medie dimensioni, ai sensi dell'articolo 26, D.L. 34/2020.

I soggetti che effettuano tra il 20 maggio 2020 e il 31 dicembre 2020 conferimenti in denaro in una o più società (in esecuzione dell'aumento di capitale deliberato dalle stesse) potranno fruire di un credito di imposta pari al 20% dell'ammontare del conferimento eseguito, presentando all'Agenzia delle entrate una apposita istanza.

#### Requisiti delle società a cui vengono versati i conferimenti

I requisiti soggettivi richiesti dalla norma istitutiva dell'agevolazione e confermate dal decreto attuativo del 10 agosto 2020 sono piuttosto stringenti, i principali sono:

- devono presentare un ammontare di ricavi relativi al periodo di imposta 2019 superiore a 5 milioni di euro e inferiore a 50 milioni di euro (nel caso in cui la società appartenga a un gruppo, si fa riferimento ai ricavi su base consolidata);
- devono avere subito, a causa del Covid-19, nei mesi di marzo e aprile 2020, una riduzione complessiva dell'ammontare dei ricavi, rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, in misura non inferiore al 33% (nel caso in cui la società appartenga ad un gruppo, si fa riferimento al valore dei citati ricavi su base consolidata);
- devono avere deliberato nel periodo dal 19 maggio al 31 dicembre 2020, un aumento di capitale a pagamento con versamento dello stesso entro il 31 dicembre 2020.

L'agevolazione spetta in relazione ai conferimenti in denaro iscritti alla voce del capitale sociale e della riserva da sovrapprezzo delle azioni o quote delle società partecipate,

anche in seguito alla conversione di obbligazioni convertibili in azioni o quote di nuova emissione, nonché agli investimenti in quote degli organismi di investimento collettivo del risparmio. La partecipazione riveniente dal conferimento deve essere posseduta, a pena di decadenza dall'agevolazione, fino al 31 dicembre 2023.

### **Le modalità di richiesta dell'agevolazione all'Agenzia delle entrate per le società conferenti**

I soggetti investitori e gli organismi di investimento collettivo del risparmio dovranno presentare all'Agenzia delle entrate una apposita istanza (che sarà approvata con un futuro provvedimento dell'Agenzia delle entrate) contenente:

- a) il codice fiscale della società conferitaria nonché l'indicazione dell'importo del conferimento effettuato e dell'ammontare del credito di imposta richiesto;
- b) nel caso in cui il soggetto conferente sia una società, l'attestazione di non controllare direttamente o indirettamente la società conferitaria, di non essere sottoposta a comune controllo o collegata con la conferitaria ovvero di non essere da quest'ultima controllata;
- c) l'importo degli aiuti non rimborsati da portare in diminuzione del credito di imposta richiesto;
- d) gli altri elementi eventualmente individuati dall'Agenzia delle entrate.

Vanno acquisiti e devono essere conservati anche:

- una copia della delibera di aumento di capitale sociale;
- la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà con la quale attestare che la società conferitaria non ha beneficiato di misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia.

Il credito di imposta sarà riconosciuto secondo l'ordine di presentazione delle istanze e fino all'esaurimento delle risorse. A seguito della comunicazione con la quale l'Agenzia delle entrate comunicherà il riconoscimento e l'ammontare del credito di imposta, i beneficiari dovranno consegnare alla società conferitaria una dichiarazione nella quale attestare la misura dell'incentivo ricevuto al fine di consentire a quest'ultima il rispetto dei limiti di cui alla sezione 3.1 della comunicazione della Commissione europea recante "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'emergenza del Covid-19".

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento e in quelle successive fino a quando non se ne conclude l'utilizzo nonché, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento, anche in compensazione nel modello F24;
- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.

## La possibilità di fruizione di un credito di imposta per la società che effettua l'aumento di capitale

Alle società che soddisfano le condizioni sopra richiamate, è riconosciuto, a seguito dell'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020, un credito d'imposta pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale.

La società che intende avvalersi del credito di imposta pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto dovrà presentare all'Agenzia delle entrate una apposita istanza (che sarà approvata con un futuro provvedimento dell'Agenzia delle entrate) contenente:

- a) l'indicazione dell'ammontare delle perdite ammissibili all'agevolazione e dell'importo del credito di imposta richiesto;
- b) l'indicazione dell'ammontare complessivo del credito di imposta riconosciuto in favore degli investitori, con i relativi codici fiscali;
- c) la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà con la quale attestare che la società non ha beneficiato di aiuti di Stato per ammontare superiore a determinati importi;
- d) la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà con la quale attestare l'importo degli aiuti non rimborsati, di cui è obbligatorio il recupero, da portare in diminuzione del credito di imposta;
- e) gli altri elementi eventualmente individuati dall'Agenzia delle entrate.  
Va acquisita e deve essere conservata anche la dichiarazione nella quale i soggetti e gli organismi collettivi del risparmio che hanno effettuato i conferimenti agevolati attestano la misura dell'incentivo riconosciuto.

Il credito di imposta sarà riconosciuto secondo l'ordine di presentazione delle istanze e fino all'esaurimento delle risorse. L'Agenzia delle entrate comunicherà il riconoscimento e l'ammontare del credito di imposta.

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile in compensazione, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento;
- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui all'articolo 109, comma 5, Tuir.

## AUTO IN USO PROMISCUO AL DIPENDENTE: NUOVE MISURE DEI BENEFIT SOLO PER LE IMMATRICOLAZIONI AVVENUTE DAL 1° LUGLIO 2020

Con la **risoluzione n. 46/E/2020** l'Agenzia delle entrate ha precisato che le nuove misure dei *benefit* applicabili in relazione alle auto concesse in uso promiscuo al dipendente per

le assegnazioni avvenute a decorrere dallo scorso 1° luglio, riguardano esclusivamente le vetture che parimenti siano state immatricolate a decorrere da tale data.

### **Il benefit per l'uso promiscuo della vettura**

Tra le diverse forme di utilizzo delle auto aziendali, una delle più fiscalmente interessanti è certamente l'uso promiscuo al dipendente: con tale soluzione l'auto viene assegnata al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta perché questi ne faccia un utilizzo tanto aziendale quanto personale.

L'impresa concedente beneficia del diritto alla deduzione dei costi (di acquisto e di esercizio) nella misura del 70%.

L'auto concessa dall'azienda al dipendente in uso promiscuo rappresenta una forma di retribuzione "in natura" che si affianca a quella principale "in denaro", soggetta a tassazione quale *fringe benefit*. Per la quota di utilizzo personale il dipendente subirà quindi una tassazione; tale importo tassabile risulta decurtato dell'eventuale corrispettivo che il dipendente paga al datore di lavoro per detto utilizzo personale.

Qualora l'addebito fosse pari al *benefit*, non vi sarebbe alcuna tassazione in capo al dipendente.

Per la gestione del veicolo risulta quindi centrale determinare la quota di *benefit* fiscalmente rilevante. Tale disciplina è stata come noto modificata dalla scorsa Legge di Bilancio per il 2020 (articolo 1, comma 632, L. 160/2019), che ha previsto quanto segue:

- mentre per le assegnazioni avvenute entro il 30 giugno scorso il *benefit* in capo al dipendente viene determinato nella misura forfettaria del 30% con riferimento ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri;
- per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a partire dal 1° luglio 2020 ai fini del calcolo del *fringe benefit*, occorre considerare il grado di inquinamento del veicolo, espresso in termini di emissioni di CO<sub>2</sub>.

In particolare, la citata disposizione contenuta nella Legge di Bilancio 2020, prevede che l'attuale modalità di calcolo (ferma restando la percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolata sulla base del costo chilometrico Aci, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente), risulta applicabile sulla base delle seguenti misure:

- 25% per i veicoli con valori di emissione di CO<sub>2</sub> fino a 60g/km;
- 30% per i veicoli con valori di emissione di CO<sub>2</sub> superiori a 60g/km ma non a 160g/km;
- 40% per i veicoli con valori di emissione di CO<sub>2</sub> superiori a 160g/km ma non a 190g/km;
- 50% per i veicoli con valori di emissione di CO<sub>2</sub> superiore a 190g/km.

La norma lasciava un dubbio relativo alla corretta individuazione delle vetture interessate dalla nuova disciplina: nel definire l'ambito oggettivo di applicazione della nuova disposizione, parla di autovetture di "nuova immatricolazione" non chiarendo se si intendesse come tale la vettura immatricolata dal 1° gennaio scorso (data di entrata in vigore della norma) ovvero dal 1° luglio scorso (data di efficacia).



Sul punto l’Agenzia delle entrate, nella richiamata risoluzione n. 46/E/2020, ha chiarito che l’ultima sopra evidenziata è la soluzione corretta affermando che *“in relazione alla portata della locuzione “di nuova immatricolazione”, si è dell’avviso che essa vada ricondotta agli autoveicoli, motocicli e ciclomotori immatricolati dal 1° luglio 2020, a nulla rilevando la data di entrata in vigore della legge di bilancio 2020 (1° gennaio 2020).”*

Diversamente, quando dopo il 1° luglio 2020 fossero assegnati veicoli immatricolati precedentemente a tale data, la determinazione del *benefit*, afferma l’Agenzia delle entrate, deve essere ricercata nei principi generali che regolano la determinazione del reddito di lavoro dipendente. In tale caso non sarà possibile utilizzare il valore del *benefit* convenzionale (né sulla base delle nuove regole, né sulla base delle previgenti regole), ma occorre invece far riferimento al valore normale di tale utilizzo, ricordando che il *benefit* dovrà essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, motociclo o ciclomotore, scorporando quindi dal suo valore normale, l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.

L’Agenzia delle entrate non fornisce indicazioni operative sulla quantificazione di tale *benefit*, limitandosi ad affermare che tali costi *“devono essere individuati sulla base di elementi oggettivi, documentalmente accertabili”*.

Quindi, in definitiva, le situazioni che si possono presentare sono le seguenti:

1. per le concessioni avvenute entro il 30 giugno 2020 continuano ad operare le previgenti disposizioni di determinazione del *benefit* (30% della percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri);
2. Per le concessioni avvenute dal 1° luglio 2020 di vetture immatricolate dal 1° luglio 2020 operano le nuove misure convenzionali del *benefit*, modulate sulla base delle emissioni del veicolo;
3. Per le concessioni avvenute dal 1° luglio 2020 per vetture immatricolate prima di tale data, occorre determinare il *benefit* sulla base del valore normale.

#### **L’ulteriore “stretta” in vigore dal 1° gennaio 2021**

Si ricorda infine che, a decorrere dal 1° gennaio 2021, ferme restando le percentuali sopra indicate per i veicoli con emissioni di CO2 sino a 160g/km, per le ultime categorie di veicoli in precedenza elencate, ci sarà un ulteriore incremento pari a:

- 50% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiori a 160g/km ma non a 190g/km;
- 60% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiore a 190g/km.

Lo Studio rimane, come sempre, a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali Saluti

**Studio Commercialisti Associati**