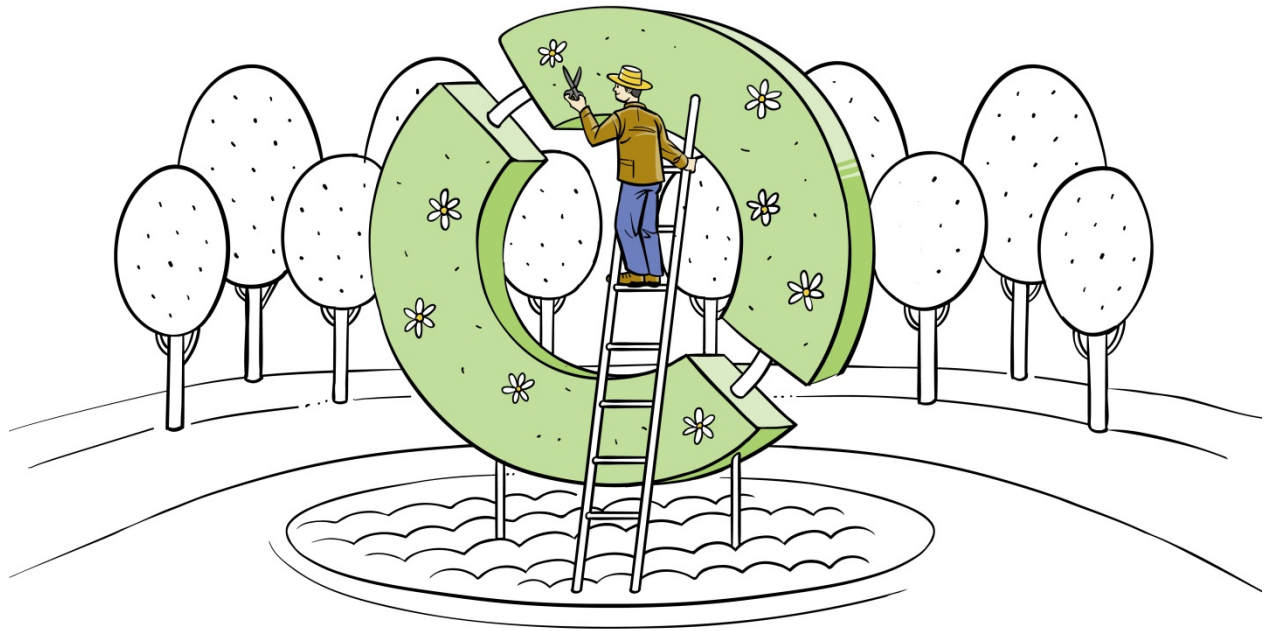


Legge di Bilancio 2021 e altre novità in ambito fiscale



Sommario

- Contributi a fondo perduto
- Crediti d'imposta
- Proroga e novità in materia di bonus fiscali riservati agli interventi edilizi
- Fatturazione elettronica e altre novità in materia di IVA
- Incentivi fiscali alle aggregazioni
- Le modifiche alla disciplina del processo tributario, la dilazione dei ruoli e altre novità in tema di riscossione
- Deroghe al codice civile in materia di riduzione del capitale
- Principali novità in materia di lavoro e previdenza

Estensione del contributo a fondo perduto "centri storici"

I commi 87 e 88 della Legge di Bilancio prevedono l'estensione per l'anno 2021 del **contributo a fondo perduto "centri storici"**, già previsto dal "Decreto Agosto" per i negozi delle attività economiche/commerciali delle città d'arte che, a causa del Covid-19, hanno assistito ad un drastico calo del turismo straniero, agli **esercenti attività di impresa di vendita di beni/servizi al pubblico**, svolte **nei Comuni**, diversi da quelli capoluoghi, **dove sono situati santuari religiosi**.

Contributo a fondo perduto per imprese non industriali con sede nei comuni che hanno subito interruzioni alla viabilità

I commi 101 e 102 della Legge di Bilancio istituiscono un fondo per l'erogazione nel 2021 di **contributi a fondo perduto** per il sostenimento del tessuto economico e produttivo delle **imprese non**



industriali con sede legale o unità produttiva sita nei Comuni in cui si sono verificate nel corso del 2020 **interruzioni alla viabilità** causate da crolli di infrastrutture stradali rilevanti per la mobilità territoriale.

Entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della Legge, il Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dello sviluppo economico, con apposito decreto dovrà stabilire i criteri, gli importi e le modalità di erogazione di tale fondo perduto.

Contributo a fondo perduto per i locatori che riducono il canone di locazione

I commi dal 381 al 384 della Legge di Bilancio istituiscono il **contributo a fondo perduto** a favore dei soggetti che locano immobili:

- adibiti ad abitazione principale del locatario
- che siano situati nei Comuni ad alta tensione abitativa

nel caso in cui gli stessi abbiano **ridotto il canone del relativo contratto di locazione**.

Tale contributo spetta nella misura del 50% della riduzione del canone, entro il limite di Euro 1.200 annui. La rinegoziazione del canone di locazione che dal 1° settembre 2020 deve essere effettuata esclusivamente tramite modello RLI e ogni altra informazione utile ai fini dell'erogazione del contributo, devono essere comunicati telematicamente dal locatore all'Agenzia delle Entrate.

Contributo economico a fondo perduto per utilizzatori con sede operativa all'interno di una zona economica ambientale

I commi dal 761 al 764 della Legge di Bilancio istituiscono un **contributo a fondo perduto in via sperimentale** a favore degli **utilizzatori** (commercianti, distributori, addetti al riempimento, utenti di imballaggi e importatori di imballaggi pieni) **aventi la sede operativa all'interno di una zona economica ambientale** e che

introducono per la vendita il sistema del vuoto a rendere per gli imballaggi.

Al fine di promuovere il sistema del vuoto a rendere gli utilizzatori riconoscono agli acquirenti, per le annualità 2021 e 2022 un abbuono all'atto della resa dell'imballaggio, nella misura del 25% del prezzo dell'imballaggio, contenente la merce ed esposto nella fattura/ricevuta/scontrino fiscale.

Tale contributo verrà corrisposto secondo l'ordine di presentazione delle domande nel limite complessivo di Euro 5 milioni, nelle annualità 2021 e 2022, fino ad esaurimento delle risorse pari alla spesa sostenuta e per spese documentate e non superiori all'importo di Euro 10.000.

Agli utilizzatori che hanno concesso l'abbuono spetta invece un credito d'imposta, utilizzabile esclusivamente in compensazione, di importo pari al doppio degli abbuoni riconosciuti agli acquirenti.

Credito d'imposta per cuochi professionisti di alberghi e ristoranti

I commi da 117 a 123 della Legge di Bilancio prevedono a favore dei **cuochi professionisti**, sia essi lavoratori autonomi che dipendenti presso alberghi e ristoranti, un **credito d'imposta** fino al 40% delle spese sostenute nel primo semestre 2021 per **l'acquisto di beni strumentali durevoli o per la partecipazione a corsi di formazione funzionali all'esercizio dell'attività**.

Il credito d'imposta può essere ceduto ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

Credito d'imposta per l'e-commerce delle reti di imprese agricole e agroalimentari

Il comma 131 della Legge di Bilancio prevede l'estensione, per i periodi d'imposta dal 2021 al 2023, alle **reti di imprese agricole e agroalimentari**, costituite anche sotto forma di cooperativa/ consorzi/ c.d. strade del vino, del **credito d'imposta per il sostegno del made in Italy** previsto nella misura del 40% delle spese sostenute per la realizzazione e l'ampliamento di



infrastrutture informatiche finalizzate al **potenziamento dell'e-commerce**.

Credito d'imposta sulle perdite

I commi 263 e 264 della Legge di Bilancio prevedono **l'aumento della percentuale di spettanza del credito d'imposta sulle perdite**, già previsto dal Decreto Rilancio a favore delle società, che passa **dal 30% al 50% dell'aumento di capitale sociale**, prorogandone il termine per poterne fruire a condizione che la delibera di aumento del capitale avvenga entro il 30/06/2021.

Tale credito d'imposta viene riconosciuto con riguardo alle **perdite risultanti dal bilancio relativo all'esercizio 2020**. Può essere utilizzato in compensazione successivamente alla data di approvazione del bilancio 2020 ma entro e non oltre il 30 novembre 2021, ferma restando la data d'inizio. La proroga al 30/06/2021, non si applica restando fermo agli investimenti effettuati entro il 31/12/2020 il termine per i soggetti che effettuano conferimenti in denaro nel capitale della società.

Credito d'imposta per minusvalenze realizzate in relazione a piani di risparmio a lungo termine

I commi dal 219 al 226 della Legge di Bilancio istituiscono un **credito d'imposta** per le **perdite derivanti da specifici piani di risparmio a lungo termine**, costituiti dall'1/1/2021 al 31/12/2021, a condizione che vengano detenuti per almeno 5 anni e che il credito di imposta non ecceda il 20% delle somme investite negli strumenti medesimi.

Tale credito può essere utilizzato mediante riporto nella dichiarazione dei redditi, in 10 quote annuali di pari importo, o in compensazione in F24.

Credito d'imposta per la promozione di competenze manageriali

I commi dal 536 al 539 della Legge di Bilancio istituiscono a favore di soggetti pubblici e privati che nel 2021 e nel 2022 sostengono finanziariamente

tramite donazioni, nella forma di borsa di studio, iniziative formative finalizzate allo sviluppo di competenze manageriali, un credito d'imposta, al fine di promuovere l'inserimento di giovani neolaureati nel sistema produttivo. Tale credito d'imposta viene concesso:

- fino al 100% per le piccole e medie imprese
- fino al 90% per le medie imprese
- fino all'80% per le grandi imprese

dell'importo delle donazioni effettuate fino all'importo massimo di Euro 100.000.

Le relative disposizioni attuative dovranno essere adottate entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della Legge dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentiti il Ministero dell'università e della ricerca e il Ministro dello sviluppo economico.

Credito d'imposta sulla pubblicità

Il comma 608 della Legge di Bilancio proroga al 2022 il regime "straordinario" del **credito d'imposta per investimenti pubblicitari**, già previsto a partire dal 2018. Tale credito per le annualità 2021 e 2022 è concesso a **imprese, lavoratori autonomi, enti non commerciali** per il 50% del valore degli investimenti pubblicitari effettuati **sui giornali quotidiani e periodici**, anche in formato digitale. Non devono considerarsi quindi, gli investimenti pubblicitari su radio e TV.

Credito d'imposta per le edicole

Il comma 609 della Legge di Bilancio proroga al 2022 il **credito d'imposta** di cui all'articolo 1, commi da 806 a 809, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, alle condizioni e con le modalità ivi previste, nel limite massimo di spesa di Euro 15 milioni, a favore degli **esercenti di attività commerciali che operano esclusivamente nel settore della vendita al dettaglio di giornali, riviste e periodici** e alle **imprese di distribuzione della stampa** che riforniscono di giornali quotidiani o periodici rivendite situate nei **comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti** e nei comuni con un solo punto vendita.



Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali

I commi dal 1051 al 1058 della Legge di Bilancio rafforzano ed estendono il credito d'imposta da assegnare a tutte le **imprese residenti nel territorio dello Stato**, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa, che **effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato**.

Il periodo per poterne fruire è fissato dal 16/11/2020 al 31/12/2022, ovvero entro il 30/06/2023, a condizione che entro il 31/12/2022 l'ordine risulti accettato dal venditore a fronte di un acconto del 20% del costo di acquisizione.

Al fine di beneficiare dell'agevolazione nella fattura di acquisto dei beni deve essere riportato il riferimento normativo dell'agevolazione.

Con riferimento ai beni "4.0" di costo unitario superiore a Euro 300.000, è richiesta una perizia asseverata.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, in tre quote annuali di pari importo, a decorrere alternativamente, dall'anno di entrata in funzione dei beni o dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni, fatta eccezione per i soggetti con un volume di ricavi/compensi inferiori a Euro 5 milioni, che hanno effettuato investimenti in beni materiali e immateriali "ordinari" dal 16/11/2020 al 31/12/2021, e che devono quindi utilizzare in compensazione il credito in un'unica quota annuale.

L'**Agenzia delle Entrate** con la **risoluzione n. 3 del 13/01/2021**, oltre a definire i codici tributo indispensabili per l'utilizzo di tale credito con riferimento al 2020 ha definito come segue i codici tributo per l'utilizzo del credito relativo al 2021:

- 6935: credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi (diversi dai beni di cui agli allegati A e B alla legge n. 232/2016) – art.1, comma 1054, legge n. 178/2020

- 6936: credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato A alla legge n. 232/2016 – art. 1, commi 1056 e 1057, legge n. 178/2020
- 6937: credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato B alla legge n. 232/2016 – art. 1, comma 1058, legge n. 178/2020.

Credito d'imposta ricerca, innovazione e design

Il comma 1067 della Legge di Bilancio rafforza nelle percentuali di spettanza e proroga al 31/12/2022 il credito d'imposta Ricerca, Sviluppo, Innovazione e Design.

Credito d'imposta per l'installazione di sistemi di filtraggio dell'acqua

I commi dal 1087 al 1089 della Legge di Bilancio istituiscono a favore delle **persone fisiche, dei soggetti esercenti attività di impresa, arti e professioni e agli enti non commerciali** (compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti), un **credito d'imposta per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare dell'acqua potabile**, al fine di razionalizzare l'uso dell'acqua e di ridurre il consumo di contenitori di plastica per acque destinate ad uso potabile.

Tale credito spetta per le spese sostenute dall'1/01/2021 al 31/12/2022, nella misura del 50% delle stesse spese sino a un massimo di Euro 1.000 per unità immobiliare per le persone fisiche non esercenti attività economica, di Euro 5.000 per ciascun immobile adibito all'attività commerciale/istituzionale.

Per essere operativa, l'agevolazione necessita di uno specifico provvedimento sulle modalità di fruizione dell'agevolazione. Le modalità per accedere all'agevolazione verranno disposte dall'Agenzia delle Entrate, con specifico provvedimento.



Credito per l'adeguamento di ambienti di lavoro, proroga utilizzo o cessione beneficio

I commi dal 1098 al 1100 della Legge di Bilancio intervengono sulla disciplina del **credito d'imposta** per l'adeguamento degli ambienti di lavoro prevedendo che a differenza di quanto stabilito dall'art. 120 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) il termine previsto per l'utilizzo dell'agevolazione fiscale o per la relativa cessione è fissato al **30/06/2021**.

Proroga e novità in materia di bonus fiscali riservati agli interventi edilizi

La Legge di Bilancio ha previsto la proroga di tutti i bonus per gli interventi sulle unità immobiliari già presenti anche nella legge di Bilancio 2020.

In particolare, sono prorogati anche per il 2021:

- Ecobonus
- Bonus facciate
- Bonus ristrutturazioni
- Sisma bonus
- Bonus mobili
- Bonus verde

A queste si aggiunge anche la proroga del superbonus, maxi-detrazione nata nel 2020 con il Decreto Rilancio e concepita per dare una spinta al mondo dell'edilizia.

Inoltre, con i commi da 61 a 65, viene inserita tra le agevolazioni il bonus idrico, novità rilevante introdotta con l'obiettivo di perseguire il risparmio delle risorse idriche.

Riqualificazione energetica

L'art. 1 al **comma 58** lett. a) della Legge di Bilancio ha disposto la **proroga**, per le spese sostenute fino al **31 dicembre 2021**, della detrazione Irpef/Ires prevista per gli interventi di **riqualificazione energetica** degli edifici esistenti di cui ai **commi 344 – 349** dell'articolo 1 della Legge 296/2006, confermando altresì le aliquote del 50% e del 65% già previste.

La scadenza del 31 dicembre 2021 era prevista già nella legge di Bilancio 2017, in riferimento alle spese

sostenute per l'efficientamento energetico delle parti comuni degli edifici condominiali e alle singole unità di cui si compone il condominio medesimo.

Bonus facciate

Sarà possibile portare in **detrazione al 90%** anche per il 2021 le spese sostenute per il rifacimento delle facciate esterne (o comunque visibili da luoghi pubblici) degli edifici ubicati nelle zone A e B, di cui al DM 1444/1968, senza che sia previsto alcun limite massimo di spesa.

La detrazione è stata prorogata senza modifiche di rilievo rispetto a quanto già precedentemente previsto. Resta quindi possibile l'accesso all'agevolazione **sia per i soggetti Irpef che per i soggetti Ires** che intendono ristrutturare o recuperare le superfici opache della facciata.

La detrazione è concessa, oltre che per immobili ad uso abitativo, anche nel caso di immobili strumentali e sono inclusi anche gli interventi di sola pulitura o tinteggiatura.

Interventi di recupero del patrimonio edilizio

Al comma 58, lett. b) della Legge di Bilancio viene disposta la **proroga della detrazione Irpef del 50%** delle spese sostenute per il **recupero del patrimonio edilizio** di cui all'art. 16, comma 1, Tuir. La percentuale di detrazione e l'importo massimo di spesa pari a Euro 96.000 costituiscono in realtà un potenziamento dell'originaria agevolazione prevista nel Tuir.

Si ricorda, infatti, che senza questo "potenziamento", inserito con il comma 3 dell'art. 16-bis Tuir, l'agevolazione sarebbe pari al 36% delle spese sostenute fino ad un limite massimo di spesa pari a Euro 48.000.

Sisma bonus

Viene riconfermato all'appello anche il sisma bonus "ordinario", così definito per distinguerlo dalla versione maggiorata del 110% prevista per gli interventi di riduzione del rischio sismico.



Rimangono invariati il limite di spesa di Euro 96.000 e le aliquote di detrazione già previste e così riassumibili:

- 50% se alla fine degli interventi non si registra alcun miglioramento della classe di rischio sismico
- 70% se dopo gli interventi deriva una riduzione di una classe di rischio sismico
- 80% se dopo gli interventi deriva una riduzione di almeno due classi di rischio sismico.

Anche per il 2021 è prevista la **maggiorazione del 5%** per gli interventi sulle **parti comuni** degli edifici condominiali in caso di riduzione delle classi di rischio sismico; in questo caso le aliquote passano al 75% se si migliora il rischio sismico di una classe e all'85% se si determina il miglioramento di almeno due classi.

Bonus mobili

Oltre a prorogare la fruizione del bonus mobili anche per il 2021, la Legge di Bilancio ha **innalzato il limite massimo delle spese ammissibili** dai precedenti Euro 10.000 agli attuali Euro 16.000.

Restano invariati invece tutti gli altri requisiti per l'accesso a detta agevolazione: anche per il 2021, infatti, possono beneficiare della detrazione del 50% unicamente i soggetti Irpef che acquistano mobili e grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+ (A in caso di forni) contestualmente ad interventi di ristrutturazione edilizia svolti sull'immobile.

Sono in ogni caso escluse dall'agevolazione le spese sostenute per l'acquisto di porte, di pavimentazioni, di tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo.

Bonus verde

Pur non rappresentando un vero e proprio bonus per interventi edilizi, ricomprendiamo anche il bonus verde tra le agevolazioni dedicate alla casa e prorogate dalla Legge di Bilancio.

La detrazione prevista è pari al 36% delle spese sostenute per interventi di sistemazione a verde di **aree scoperte private di edifici esistenti** (incluse pertinenze e recinzioni), **impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi**, di

realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili ed è riconosciuta fino ad un limite massimo di spesa pari a Euro 5.000 per unità immobiliare.

Bonus idrico

Importante novità tra le detrazioni previste dalla Legge di Bilancio è il bonus idrico, grazie al quale per il 2021 viene riconosciuto alle **persone fisiche** un beneficio fino a Euro 1.000 per gli **interventi di sostituzione di vasi sanitari in ceramica** con nuovi apparecchi a scarico ridotto, di apparecchi di **rubinetteria** sanitaria, **soffioni doccia** e colonne doccia esistenti con nuovi **apparecchi a limitazione di flusso d'acqua**, su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o singole unità immobiliari.

Vengono posti limiti specifici ai flussi d'acqua che non possono superare i 6 litri al minuto in caso di rubinetteria e vasi sanitari e i 9 litri al minuto in caso di soffioni doccia e colonne doccia.

La norma ricomprende tra le spese agevolabili anche le eventuali opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti. Il bonus idrico non costituisce reddito imponibile del beneficiario e non rileva ai fini del computo del valore Isee.

Superbonus

I commi da 66 a 75 introducono sostanziali modifiche alla disciplina del superbonus.

Infatti, tra gli immobili ammissibili vengono ora ricompresi anche gli **edifici plurifamiliari posseduti da un unico proprietario** (o in comproprietà tra più soggetti) e viene aumentato il limite massimo delle unità immobiliari di proprietà di un unico soggetto da 2 a 4.

La Legge di Bilancio ha inoltre disposto la proroga della maxi-detrazione fino al 30 giugno 2022. Sarà comunque possibile beneficiare della detrazione per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2022 purché al 30 giugno 2022 siano stati eseguiti lavori per almeno il 60% dell'intervento.

Gli IACP beneficiano in ogni caso della detrazione fino al 31 dicembre 2022, salvo poterne beneficiare



fino al 30 giugno 2023 purché entro la fine del 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento.

Tra le importanti novità introdotte dalla legge di Bilancio, annoveriamo anche la variazione degli anni di detrazione per le spese sostenute a partire dal 2022 che vengono ora ridotti da 5 a 4.

Con la legge di Bilancio sono venute meno anche tutta una serie di restrizioni precedentemente previste: infatti, il superbonus viene esteso anche agli interventi per la coibentazione del tetto in presenza di sottotetto calpestabile non riscaldato, agli edifici privi di attestato di prestazione energetica, all'eliminazione delle barriere architettoniche e agli impianti solari fotovoltaici installati su strutture pertinenziali degli edifici.

Vengono tuttavia introdotti dei nuovi massimali per le spese sostenute in caso di installazione di infrastrutture per la ricarica dei veicoli elettrici, prima fissati a Euro 3.000 per unità immobiliare. Ora i limiti sono così rimodulati:

- Euro 2.000 per gli edifici unifamiliari e per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno
- Euro 1.500 (per ciascuna colonnina) per edifici plurifamiliari o condomini che installino un numero massimo di otto colonnine
- Euro 1.200 (per ciascuna colonnina) per edifici plurifamiliari o condomini che installino un numero superiore ad otto colonnine.

Nuovi termini di registrazione delle fatture attive

Dal 2021 i contribuenti trimestrali per opzione potranno registrare le fatture emesse **entro la fine del mese successivo al trimestre di effettuazione delle operazioni** e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni.

Resta fermo il termine della registrazione entro il mese successivo a quello di emissione, per le fatture relative a operazioni "triangolari", cioè le vendite fatte dall'acquirente nei confronti di un terzo,

tramite il primo cedente (articolo 21, comma 4, lettera b), del decreto Iva).

Divieto emissione fattura elettronica per prestazioni sanitarie B to C

Per l'anno 2021, così come per il 2019 e il 2020, è **vietata l'emissione** di fattura elettronica mediante SdI da parte dei soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria con riferimento alle fatture i cui dati devono essere inviati al Sistema TS (art. 10-bis del DL 119/2018).

Per effetto dell'esplicito richiamo operato dall'art. 9-bis del DL 135/2018 all'art. 10-bis del DL 119/2018, tale divieto deve intendersi esteso anche ai soggetti che, pur non essendo tenuti all'invio dei dati al Sistema TS, effettuano prestazioni sanitarie nei confronti delle persone fisiche.

Bozze di documenti I.V.A. precompilati

L'agenzia delle Entrate, in via sperimentale e a partire dalle operazioni 2021, mette a disposizione, in un'area riservata del proprio sito, le bozze dei registri IVA delle fatture di cessioni e acquisti.

A tal fine la Legge di Bilancio prevede che l'Agenzia delle Entrate potrà utilizzare, oltre ai dati contenuti nelle fatture elettroniche inviate mediante SDI, nell'esterometro e a quelli comunicati mediante la trasmissione dei corrispettivi, anche quelli di natura fiscale presenti nel sistema dell'anagrafe fiscale.

Revisione dell'"esterometro"

È prevista la revisione della comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere (c.d. esterometro). Segnatamente, dal 01/01/2022 la trasmissione dei dati delle operazioni con clienti e fornitori non residenti avverrà esclusivamente utilizzando lo stesso tracciato e formato della fattura elettronica nonché lo stesso canale telematico (SDI).

In particolare, la Legge di Bilancio stabilisce **due termini distinti** in riferimento ad operazioni effettuate e ricevute.

I dati delle operazioni effettuate nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, dovranno essere trasmessi telematicamente entro i



termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi.

I dati delle operazioni ricevute da soggetti passivi non stabiliti nel territorio dello Stato saranno trasmessi telematicamente entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento, comprovante l'operazione o la sua effettuazione.

È prevista una revisione del regime sanzionatorio. Segnatamente, sarà comminata la sanzione amministrativa di Euro 2 per ciascuna fattura non trasmessa correttamente o tempestivamente, sino ad un limite massimo di Euro 400 su base mensile. Il suddetto importo massimo è riducibile alla metà se la trasmissione dei dati è effettuata entro i 15 giorni successivi ai termini previsti.

Imposta di bollo sulle fatture elettroniche

La Legge di Bilancio dispone che per le fatture elettroniche trasmesse mediante Sistema di Interscambio è obbligato, in solido, al pagamento dell'imposta di bollo, il cedente o il prestatore, anche nell'ipotesi in cui il documento sia emesso per suo conto da un soggetto terzo. Le nuove disposizioni si applicano **a decorrere dalle fatture emesse dall'1/01/2021**.

Inoltre, il DM 04/12/2020 modifica nuovamente il termine di pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche. Nel 2021 i termini scadono quindi:

- il 31/05/2021, in relazione al primo trimestre (gennaio-marzo) 2021
- il 30/09/2021, in relazione al secondo trimestre (aprile-giugno) 2021
- il 30/11/2021, in relazione al terzo trimestre (luglio-settembre) 2021
- il 28/02/2022, in relazione al quarto trimestre (ottobre-dicembre) 2021.

Segnaliamo che mentre per il 1°, 3° e 4° trimestre il pagamento deve essere eseguito entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo al trimestre, per il 2° trimestre l'imposta va versata entro l'ultimo giorno del terzo mese successivo.

Se l'imposta dovuta per le fatture elettroniche emesse nel primo trimestre non supera l'importo di Euro 250, il versamento può essere effettuato entro il termine previsto per il secondo trimestre.

Inoltre, laddove l'imposta complessivamente dovuta per le fatture elettroniche emesse nei primi due trimestri non superi l'importo di Euro 250, il versamento può essere effettuato per entrambi i trimestri entro il termine previsto per il terzo trimestre.

Integrazione delle fatture da parte della Agenzia delle Entrate

A partire dalle fatture elettroniche inviate mediante SDI dall'1/01/2021, l'Agenzia delle Entrate, per ciascun trimestre e sulla base dei dati in proprio possesso, **integra le fatture che non riportano l'indicazione dell'imposta di bollo**, qualora questa risulti dovuta.

Entro il giorno 15 del primo mese successivo al trimestre, l'informazione viene messa a disposizione del cedente/prestatore o dell'intermediario delegato. Quest'ultimo, qualora ritenga che, relativamente a una o più fatture integrate dall'Agenzia delle Entrate, non risultino i presupposti per il versamento dell'imposta di bollo, può variare i dati comunicati entro l'ultimo giorno del primo mese successivo alla chiusura del trimestre (entro il 10 settembre per quelle relative al secondo trimestre).

L'Agenzia delle Entrate rende, quindi, noto al cedente/prestatore o all'intermediario delegato, entro il giorno 15 del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre, l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di Interscambio in ciascun trimestre solare. Il termine è prorogato al 20 settembre per le fatture elettroniche inviate mediante SdI nel secondo trimestre solare dell'anno.

Trasmissione telematica corrispettivi

La Legge di Bilancio prevede alcune novità, decorrenti dall'1/01/2021, per i c.d. corrispettivi telematici di cui all'articolo 2 DLgs. 127/2015. Ricordiamo che i soggetti passivi Iva sono obbligati



alla memorizzazione elettronica e alla trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri.

In particolare:

- specifica il termine entro il quale tali soggetti devono memorizzare i corrispettivi e consegnare, a richiesta del cliente, i relativi documenti di certificazione. Si stabilisce dunque che la memorizzazione elettronica dei dati dei corrispettivi, nonché la consegna, a richiesta del cliente, della fattura o del documento commerciale devono avvenire non oltre il momento di ultimazione dell'operazione
- differisce di 6 mesi il termine entro il quale i medesimi soggetti possono memorizzare e inviare i dati mediante sistemi evoluti di incasso (es. POS evoluti)
- modifica in modo rilevante il relativo regime sanzionatorio. Si prevede che le irregolarità sono sanzionate in misura pari al 90% per ciascuna operazione commisurata all'imposta relativa all'importo non memorizzato o non trasmesso, con un minimo di Euro 500. In caso di omessa o tardiva trasmissione dei corrispettivi giornalieri oppure per incompleta/infedele trasmissione, viene irrogata una sanzione in misura fissa pari a Euro 1000 per trasmissione (non per operazione) nella misura in cui ciò non abbia avuto riflesso sulla liquidazione dell'IVA, senza applicazione del cumulo giuridico. Inoltre, qualora siano state contestate nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo circa la memorizzazione/ trasmissione dei corrispettivi, compiute in giorni diversi, è disposta la sanzione accessoria della chiusura dei locali commerciali da tre giorni ad un mese.

Compensazione dei crediti e debiti risultanti dalle E-fatture

I soggetti passivi IVA potranno compensare i crediti e i debiti derivanti da transazioni di natura commerciale intervenute tra i medesimi soggetti sulla base delle risultanze delle fatture elettroniche trasmesse mediante Sistema di Interscambio.

A tal fine, l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione un'apposita piattaforma.

Novità in materia di I.V.A. (altre)

La Legge di Bilancio introduce le seguenti novità:

Articolo 1 comma 452/453: la configurazione di cessioni ad **“aliquota zero” per i vaccini anti Covid-19 e la strumentazione diagnostica** per il Covid-19. Nello specifico tale aliquota è da applicarsi, per entrambe le categorie indicate, siano al 31.12.2022.

Si ricorda che a decorrere dall'1/01/2021 i beni destinati al contrasto e al contenimento dell'emergenza da Covid-19, tassativamente individuati dall'art. 124 del DL 34/2020, non possono più beneficiare di tale agevolazione, essendo soggetti all'aliquota IVA del 5% (n. 1-ter.1 della Tabella A, parte II-bis, del DPR 633/72).

Si segnala che la strumentazione per la diagnostica del Covid-19 sia contenuta in entrambe le disposizioni, ma per espressa previsione dell'art. 1 comma 452 della L. 178/2020 le cessioni si considerano ad “aliquota zero”, a decorrere dal 1° gennaio 2021, in deroga a quanto stabilito dall'art. 124 del DL 34/2020.

Articolo 1 comma 40: la previsione dell'aliquota del 10% per le cessioni di piatti pronti e di pasti cotti, preparati anche in vista della consegna a domicilio o dell'asporto. Questa disposizione è da riferirsi alla specifica sulla nozione di “preparazioni alimentari” (ex. DPR 633/1972) integrata inserendo anche le cessioni di piatti pronti anche effettuate al di fuori del servizio di somministrazione.

Articolo 1 comma 39: la proroga al 2021 della possibilità di innalzare le percentuali di compensazione applicabili agli animali vivi delle specie bovina e suina (7.7 % per i bovini e 8% per i suini).

Articolo 1 comma 708: la nuova disciplina per le operazioni nei confronti dei soggetti passivi che effettuano navigazione in “alto mare”.



Per la non imponibilità Iva sarà necessaria una specifica dichiarazione, inviata telematicamente all'Agenzia delle Entrate utilizzando l'apposito modello che sarà messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate. In tale dichiarazione si attesterà l'effettiva navigazione in alto mare della nave.

Articolo 1 commi 1079-1083 -frodi utilizzando falso plafond IVA: il rafforzamento del dispositivo di contrasto delle frodi realizzate con l'utilizzo del falso plafond IVA.

Se le specifiche analisi di rischio, per acquisire lo status di esportatore abituale, svolte dall'amministrazione finanziaria danno riscontro irregolare, al soggetto passivo sarà inibita la facoltà di rilasciare nuove dichiarazioni d'intento tramite i canali dell'agenzia delle entrate.

Articolo 1 comma 710: le nuove regole ai fini della territorialità IVA per locazione, leasing e noleggio a "lungo termine" di imbarcazioni da diporto.

Articolo 1 commi 1075-1078: le nuove misure di contrasto delle frodi nel settore dei carburanti.

Incentivi fiscali alle aggregazioni

Nella Legge di Bilancio viene introdotto un **incentivo fiscale collegato alle operazioni straordinarie di aggregazione aziendale**. Tale agevolazione si differenzia dalla disposizione del c.d "bonus aggregazioni" previsto dall'art. 11 del DL 37/2019, introducendo alcune novità.

L'incentivo è rivolto alle società risultanti da operazioni deliberate nel corso del 2021 di **fusione, scissione, conferimento di azienda** e consiste nella possibilità di trasformare le attività per imposte anticipate (DTA1 anche se non iscritte in bilancio) riferite alle perdite fiscali e alle eccedenze ACE in credito d'imposta.

Secondo il comma 240 della Legge di Bilancio il beneficio potrà essere applicato una sola volta per

ciascun soggetto risultante dall'operazione straordinaria indipendentemente dal numero di operazioni realizzate.

Nel regolarne il campo di intervento, il Legislatore ripropone i limiti già previsti dall'art. 11 al comma 3 del Decreto "Crescita", nel quale il godimento del bonus era subordinato a specifici requisiti soggettivi e oggettivi delle società coinvolte nell'aggregazione. Viene infatti previsto che l'incentivo non può essere applicato se le società che partecipano all'operazione:

- non sono operative da almeno 2 anni
- sono già legate nei fatti da un rapporto di coordinamento.

In riferimento a quest'ultimo aspetto il Legislatore specifica che "non devono far parte dello stesso gruppo societario né in ogni caso essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20 per cento o controllate anche indirettamente dallo stesso soggetto ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile"².

Tuttavia, se da una parte il Legislatore esclude alle società tra le quali sussiste già un coordinamento ex art. 2359 la possibilità di godere del beneficio, con il comma 238 estende l'agevolazione agli enti che abbiano acquisito nel corso del 2021 una qualche forma di coordinamento attraverso forme diverse dalla fusione, scissione o del conferimento di azienda.

Si ritiene quindi che a poter essere agevolate siano anche le operazioni di acquisto e conferimento di partecipazioni, in questi casi occorre però che tale operazione sia propedeutica ad un'operazione di fusione, scissione o di conferimento la quale deve risultare pienamente efficace entro un anno dall'acquisizione del controllo³.

Come si è già introdotto all'inizio, l'incentivo prevede la possibilità di trasformare in crediti le imposte anticipate sulle perdite pregresse e sulle eccedenze di ACE maturate fino al periodo di imposta precedente

¹ Deferred Tax Asset

² Art. 1 co. 237 della L. 30.12.2020 n. 178

³ Il comma 238 prevede: "Le disposizioni dei commi da 233 a 243 del presente articolo si applicano anche ai soggetti tra i quali sussiste il rapporto di controllo ai sensi dell'articolo

2359, primo comma, numero 1), del codice civile se il controllo è stato acquisito attraverso operazioni diverse da quelle di cui al comma 233 tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021 ed entro un anno dalla data di acquisizione di tale controllo abbia avuto efficacia giuridica una delle operazioni di cui al comma 233; [...]"



a quello di efficacia giuridica dell'operazione straordinaria.

Ovviamente, dal momento in cui avrà effetto l'aggregazione, le perdite pregresse e le eccedenze di ACE che hanno dato luogo alla trasformazione delle imposte anticipate in crediti non saranno più computabili in diminuzione dei redditi imponibili futuri.

L'importo massimo delle DTA che possono essere trasformate in credito è pari:

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

Tale credito d'imposta potrà essere utilizzato in compensazione senza alcun limite di importo, ceduto o chiesto a rimborso e viene previsto che dovrà essere indicato nella dichiarazione dei redditi, senza però concorrere alla formazione del reddito d'impresa né ai fini IRES né ai fini IRAP.

Occorre chiarire tuttavia che secondo il comma 241 tale possibilità non è automatica ma subordinata al pagamento di una "commissione" pari al 25%⁴ delle DTA complessivamente trasformate. Tale imposta, che anticipiamo essere deducibile per cassa sia ai fini IRES che ai fini IRAP, sarà da versare:

- per il 40% entro 30 giorni dalla data di efficacia giuridica dell'operazione straordinaria
- per il restante 60% entro i primi trenta giorni dell'esercizio successivo.

Particolari previsioni sono state assunte anche in funzione dei tempi in cui le imposte anticipate sulle perdite o sulle eccedenze di ACE si trasformano in credito d'imposta. Viene in fatti previsto che⁵:

- un quarto, o se si preferisce il 25%, si trasforma alla data di efficacia giuridica delle operazioni

- per il restante 75% al primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni.

Per comprendere meglio proponiamo di seguito un esempio⁶. Si ipotizzi una fusione tra Alfa (l'incorporante con un attivo di Euro 10.000.000) e Beta, l'incorporata con un valore dell'attivo pari a Euro 2.100.000. Nel nostro esempio le DTA saranno generate da un ammontare di perdite pari a Euro 1.000.000 che saranno imputate in capo ad Alfa post fusione.

In questo caso le DTA "teoriche" ammonterebbero quindi ad Euro 240.000 ($1.000.000 \times 24\%$) tuttavia, occorre procedere determinandone il limite del 2% in base ai valori dell'attivo. Nel nostro caso escludendo "il soggetto che presenta le attività di importo maggiore" il limite risulta pari ad € 42.000 ($2.100.000 \times 2\%$). Tale importo risulterà inoltre essere la base imponibile su cui applicare la "commissione" dovuta del 25% pari ad Euro 10.500 ($42.000 \times 25\%$). Riassumendo

SCHEMA DI RIEPILOGO	
Attivo società Alfa (incorporante)	10.000.000
Attivo società Beta (incorporata)	2.100.000
Perdite fiscali riportabili in capo ad Alfa post fusione	1.000.000
DTA "teoriche"	$1.000.000 \times 24\% = 240.000$
Limite DTA trasformabili	$2.100.000 \times 2\% = 42.000$
DTA trasformate in credito d'imposta	42.000
Perdite da annullare	$42.000 / 24\% = 175.000$
Commissione dovuta	$42.000 \times 25\% = 10.500$

⁴ Art. 1 co. 241 della L. 30.12.2020 n. 178

⁵ Art. 1 co. 234 della L. 30.12.2020 n. 178

⁶ Tratto da "Trasformazione delle DTA per le aggregazioni aziendali deliberate nel 2021" di Luisa Corso e Gianluca Odetto, Eutekne, "Il Fisco", 2021



Si può quindi osservare che per ogni euro di perdite riportabili le imposte anticipate sono pari al 24% (IRES) su cui si andrà a versare un'imposta del 25%. La società può quindi trasformare il 18% delle perdite in credito d'imposta.

Nel nostro esempio, assumendo 175.000 le perdite annullabili in quanto trasformate in credito d'imposta, 42.000 pari a credito e 10.500 le imposte da versare, la società ha trasformato il 18% delle perdite in capo ad Alfa in credito d'imposta (42.000-10.500)/175.000.

Le modifiche alla disciplina del processo tributario

L'art. 27 comma 1 del D.L. 137/2020 ("Decreto Ristori"), prevede che, fino al termine dell'emergenza epidemiologica, laddove sussistano limitazioni alla circolazione o situazioni di pericolo, le udienze pubbliche, camerale e le camere di consiglio si svolgano, anche solo parzialmente, con collegamento da remoto, seguendo le regole dettate dall'art.16 del D.L. 119/2018.

A tal proposito, con il Decreto Direttoriale del 11.11.2020 n.RR 46, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha individuato le "regole tecniche operative per lo svolgimento delle udienze pubbliche o camerale attraverso collegamento da remoto".

Regole per lo svolgimento delle udienze a distanza

Il sopramenzionato Decreto stabilisce che le udienze con collegamento da remoto si svolgeranno utilizzando la piattaforma Skype for Business "tramite dispositivi che utilizzano esclusivamente infrastrutture e spazi di memoria collocati all'interno del sistema informativo della fiscalità (SIF) del Ministero dell'Economia e delle Finanze, nei limiti delle risorse e apparati assegnati ai singoli uffici".

In particolare, la partecipazione all'udienza dovrà avvenire tramite collegamento audiovisivo, assicurando così la contestuale, effettiva e reciproca visibilità delle persone collegate e la possibilità di udire quanto viene detto in udienza, garantendo così il diritto alla partecipazione e al contraddittorio.

Lo svolgimento delle udienze e le camere di consiglio tramite collegamento da remoto dovrà essere autorizzato dal Presidente della Commissione Tributaria Regionale o Provinciale con decreto motivato.

Il decreto sarà inviato alle parti tramite posta elettronica certificata almeno 5 giorni prima della data fissata per l'udienza pubblica o per le camere di consiglio. Nei 3 giorni precedenti alla trattazione, la segreteria invierà alle parti, tramite posta elettronica certificata, l'avviso di trattazione contenente l'ora e il link per partecipare all'udienza e l'avviso sul trattamento dei dati personali, secondo quanto previsto dagli articoli 13 e 14 del Regolamento (UE) 2016/679. Si precisa che il link è diverso per ogni udienza, strettamente personale e non cedibile a terzi, salvo l'eventuale difensore delegato.

In caso di mancato funzionamento del collegamento da remoto, il Presidente sospenderà l'udienza e, laddove sia impossibile ripristinare il collegamento, disporrà il rinvio dell'udienza.

Il verbale di udienza sarà redatto come documento informatico e sottoscritto con firma elettronica qualificata o firma digitale dal Presidente o dal giudice monocratico e dal segretario dell'udienza. Nell'ipotesi in cui non sia possibile procedere con la sottoscrizione digitale, il segretario effettuerà copia informatica del verbale sottoscritto con firma autografa e la inserirà nel fascicolo informatico d'ufficio, dopo averlo firmato digitalmente.

Udienze pubbliche fissate

Il comma 2 dell'art.27 del "Decreto Ristori" prevede, in alternativa allo svolgimento dell'udienza da remoto, che le controversie fissate per la trattazione in udienza pubblica, vengano decise sulla base degli atti, salvo che una delle parti presenti istanza per la discussione, notificandola alle parti costituite e provvedendo al deposito presso la segreteria nei 2 giorni liberi prima della trattazione.

Nel caso in cui sia richiesta la discussione e sia impossibile lo svolgimento dell'udienza da remoto, si procede tramite trattazione scritta. Pertanto, sarà fissato un termine di almeno 10 giorni anteriori alla data dell'udienza per il deposito delle memorie conclusionali e di 5 giorni anteriori alla data



dell'udienza per il deposito delle memorie di replica. Laddove sia possibile rispettare i termini previsti per il deposito delle note difensive, la controversia sarà rinviata a nuovo ruolo in vista di una nuova trattazione scritta.

La sospensione e la dilazione dei ruoli e le altre novità in tema di riscossione

Nel periodo di emergenza sanitaria sono stati emanati una serie di provvedimenti normativi che hanno **sospeso le varie attività della riscossione** tra le quali i termini dei versamenti, la notifica delle cartelle di pagamento o gli obblighi derivanti dai pignoramenti presso terzi (a partire dal D.L. n. 18/2020 “Decreto Cura Italia” e fino all'aggiornamento del D.L. n. 125/2020 “Decreto Ristori”).

In particolare, il **D.L. 125/2020** ha differito la sospensione dei termini dei versamenti tributari e non tributari scadenti **a partire dall'8 marzo 2020 fino al 31 dicembre 2020** e derivanti da:

- cartelle di pagamento
- avvisi di accertamento “esecutivi”
- atti di accertamento emessi dall'Agenzia delle dogane ai fini della riscossione delle risorse proprie e della connessa IVA all'importazione (art. 9, commi da 3-bis a 3-sexies, del D.L. n. 16/2012)
- le ingiunzioni emesse dagli enti territoriali (R.D. n. 639/1910)
- gli avvisi di accertamento relativi ai tributi degli enti e agli atti finalizzati alla riscossione delle entrate patrimoniali emessi dagli enti e dai soggetti affidatari da parte degli enti locali (art. 1, comma 792, legge n. 160/2019).

Per quanto riguarda le persone fisiche che, alla data del 21 febbraio 2020, avevano la residenza ovvero la sede operativa nel territorio dei Comuni “zona rossa” e dei soggetti diversi dalle persone fisiche che, alla stessa data del 21 febbraio 2020, avevano nei

medesimi Comuni la sede legale o la sede operativa, si prevede una sospensione dei termini decorrenti dal 21 febbraio 2020 e fino al 31 dicembre 2020.

Con un Decreto ponte, approvato nel corso del Consiglio dei Ministri del 14 gennaio 2021, è stata stabilita **una ulteriore mini-sospensione dell'attività di accertamento e riscossione fino al 31 gennaio 2021**.

Pertanto, alla luce delle nuove disposizioni, in attesa però ancora della pubblicazione ufficiale, slitterebbero al **31 gennaio 2021**:

- i termini previsti per la notifica degli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, nonché degli altri atti tributari elencati dall'art. 157 del decreto Rilancio (quali gli avvisi relativi alle tasse automobilistiche o alle tasse di concessione governativa);
- il termine finale di scadenza dei versamenti, derivanti da cartelle di pagamento, nonché dagli avvisi esecutivi previsti dalla legge;
- la scadenza della sospensione degli obblighi di accantonamento derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati dall'agente della riscossione e dagli altri soggetti titolati, aventi ad oggetto le somme dovute a titolo di stipendio, salario, altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento, nonché a titolo di pensione, di indennità che tengono luogo di pensione, o di assegni di quiescenza.

La possibilità di rateazione dei versamenti

Per le somme indicate nelle cartelle di pagamento, i cui termini di versamento scadevano nel periodo dall'8 marzo al 31 dicembre 2020, il pagamento potrà avvenire **in un'unica soluzione entro il 31**



gennaio 2021, oppure il contribuente potrà presentare **richiesta di rateazione** delle somme anche oltre tale data.

Si attende anche in questo caso un aggiornamento in base alle nuove misure in corso di approvazione.

Per le cartelle i cui termini di pagamento erano già scaduti prima dell'8 marzo 2020 e per le quali il contribuente non ha presentato domanda di rateazione, in via di principio l'agente della riscossione potrebbe iniziare le azioni esecutive già dal mese di gennaio.

Si osserva che il decreto Ristori, come modificato in sede di conversione in legge, prevede la possibilità, per i contribuenti che hanno in corso un piano di rateazione, il differimento al **1° marzo 2021** del termine "**ultimo**" per il pagamento delle **rate 2020** della Definizione agevolata ("Rottamazione-ter", "Saldo e stralcio" e "Definizione agevolata delle risorse UE).

In particolare, per i contribuenti in regola con il pagamento delle rate 2019, il **mancato, insufficiente o tardivo versamento di quelle in scadenza per l'anno 2020** non determina la perdita dei benefici della definizione agevolata se le stesse verranno integralmente corrisposte entro il **1° marzo 2021**.

Entro il **31 dicembre 2021**, i contribuenti con piani di rateizzazione decaduti prima della sospensione dell'attività di riscossione conseguente all'emergenza epidemiologica da Covid-19 (commi 1 e 2-bis dell'articolo 68 del D.L. 17 marzo 2020 n. 18, convertito con modificazioni, dalla Legge 24 aprile 2020 n. 27), possono presentare una **nuova richiesta di dilazione** senza necessità di saldare le rate scadute del precedente piano di pagamento (art. 13-decies, comma 5, del D.L. n. 137/2020, convertito dalla legge n. 176/2020). La medesima disposizione prevede l'applicabilità, anche in questo caso, della maggiore tolleranza per la decadenza dal beneficio

della rateazione, che interverrà solo "*in caso di mancato pagamento, nel periodo di rateazione, di dieci rate anche non consecutive*".

Infine, per i contribuenti **decaduti dai benefici della "prima Rottamazione"** (D.L. n. 193/2016) e della "**Rottamazione-bis**" (D.L. n. 148/2017) per mancato, insufficiente o tardivo versamento delle rate scadute, è prevista la possibilità di chiedere la **rateizzazione del pagamento** (ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/1973) per le somme ancora dovute.

Deroghe al codice civile in materia di riduzione del capitale

La Legge di Bilancio contiene rilevanti novità in materia di riduzione del capitale per perdite. In particolare, riformulando l'art. 6 del D.L. 23/2020, dispone che per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020 non si applicano gli articoli 2446, secondo e terzo comma, 2447, 2482 bis, quarto, quinto e sesto comma e 2482 ter del codice civile e non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale.

Gli interventi previsti in materia dal codice civile sono rinviati alla **data di approvazione del bilancio 2025**. L'assemblea, convocata senza indugio dagli amministratori in alternativa alla riduzione del capitale e al contemporaneo aumento ad una cifra non inferiore al minimo legale, potrà **rinvviare** tale decisione alla chiusura del bilancio 2025 senza l'esistenza di una causa di scioglimento. Le perdite in questione troveranno riscontro in Nota Integrativa con specificazione in appositi prospetti della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell'esercizio.



Sgravi contributivi per l'assunzione di giovani Under 35

La Legge di Bilancio, all'art.1 comma 10, prevede agevolazioni per incentivare l'occupazione giovanile, tramite l'**esonero contributivo**, già previsto dalla Legge di Bilancio 2018, per l'assunzione di giovani che non abbiano ancora compiuto il 36° anno di età. L'esonero contributivo si applica al 100% per un periodo di 36 mesi e con un limite massimo di Euro 6.000 annui, a fronte di **nuove assunzioni** di giovani Under 35 e per la **trasformazione dei contratti** a tempo determinato in tempo indeterminato effettuate nel biennio 2021-2022.

Il periodo massimo è aumentato a 48 mesi per le assunzioni effettuate nelle sedi o unità produttive situate nelle regioni Abruzzo, Molise, Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Calabria e Sardegna.

Il comma 12 precisa che per usufruire dello sgravio contributivo i datori di lavoro **non devono** aver proceduto, nei sei mesi precedenti l'assunzione, né procederanno, nei nove mesi successivi alla stessa, a **licenziamenti individuali** per giustificato motivo oggettivo o a **licenziamenti collettivi** nei confronti di lavoratori inquadrati con la medesima qualifica nella stessa unità produttiva.

Il beneficio è concesso ai sensi della sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea recante un "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19". L'efficacia della disposizione è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea.

Sgravio contributivo per l'assunzione di donne

È previsto in via sperimentale, nei commi 16-19 dell'art.1 della Legge di Bilancio 2021, a fronte dell'assunzione di lavoratrici donne a tempo

determinato nel biennio 2021-2022 l'**esonero al 100%** dei contributi previdenziali al netto dei premi e contributi INAL (per i quali rimane l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche).

L'esonero, già previsto dall'art.4, Legge n.92/2012, è applicabile per 12 mesi, elevabili a 18 in caso di assunzione o trasformazione del contratto a tempo indeterminato, con un tetto massimo di contributi per 6.000 euro annui.

Inoltre, il comma 17, stabilisce che le assunzioni devono necessariamente comportare un **incremento occupazionale netto** calcolato sulla base della differenza tra il numero di lavoratori occupati rilevato in ciascun mese e il numero dei lavoratori mediamente occupati nei 12 mesi precedenti.

Il beneficio è concesso ai sensi della sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea recante un "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19". L'efficacia della disposizione è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea.

Sgravi contributivi nel settore dilettantistico e sospensione versamenti federazioni sportive

I commi dal 34 al 37, art.1, Legge di Bilancio, introducono misure volte a sostenere la riforma del lavoro sportivo.

In particolare, viene istituito dal MEF un fondo di 50 milioni di euro annui, sia per il 2021 che per il 2022, al fine di esonerare, anche parzialmente, le federazioni sportive nazionali, discipline sportive associate, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive dilettantistiche dal versamento dei contributi previdenziali, al netto dei premi e contributi INAL, in relazione ai rapporti di lavoro instaurati con atleti, allenatori, istruttori, direttori



tecnici, direttori sportivi, preparatori atletici e direttori di gara.

L'esonero contributivo è **cumulabile** con altri sgravi previdenziali previsti da altre norme.

Inoltre, **vengono sospesi** dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021 i versamenti delle ritenute alla fonte, dei contributi previdenziali, delle imposte sui redditi e dell'IVA a carico delle federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive dilettantistiche e professionistiche, con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nel territorio dello stato e operanti nell'ambito di competizioni in corso di svolgimento ai sensi del D.P.C.M. 24 ottobre 2020.

I versamenti sospesi possono essere effettuati, senza applicazione di interessi e sanzioni, in un'unica soluzione entro il 30 maggio 2021 o mediante rateizzazione, fino ad un massimo di 24 rate mensili di pari importo, con la prima rata da versare entro il 30 maggio 2021.

Per i mesi di dicembre 2021 e 2022, il versamento è da effettuare non a fine mese ma entro il giorno 16. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

Istituzione fondo per esonero dei contributi in favore di autonomi e professionisti

A sostegno dei lavoratori autonomi e dei professionisti è disposto, dai commi 20-22, art.1, della presente Legge di Bilancio, l'istituzione del **Fondo per l'esonero dei contributi** da loro dovuti, con dotazione di 1 miliardo di euro per il 2021.

Il Fondo è destinato a finanziare l'esonero parziale del pagamento dei contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi e dai professionisti iscritti alle gestioni previdenziali dell'INPS, ovvero dai professionisti iscritti agli enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza, con un reddito complessivo percepito nel 2019 non

superiore a euro **50.000**, che abbiano subito un calo del fatturato o dei corrispettivi nell'anno 2020 **non inferiore al 33%** rispetto a quelli dell'anno 2019.

Sono altresì esonerati dal versamento dei contributi previdenziali, usufruendo delle risorse del Fondo, anche medici, infermieri e gli altri professionisti e operatori di cui alla legge 11 gennaio 2018, n. 3, già collocati in quiescenza e assunti per l'emergenza derivante dalla diffusione del COVID-19.

Non sono ricompresi nell'esonero i premi e i contributi dovuti all'INAIL.

I criteri e le modalità di attuazione saranno definiti da uno o più decreti interministeriali, che dovranno essere prodotti entro 60 giorni dall'entrata in vigore della Legge di Bilancio 2021.

Rientro a lavoro delle madri lavoratrici

Viene potenziato di 50 milioni di euro, per il 2021, il Fondo destinato al sostegno e alla valorizzazione delle misure organizzative adottate dalle imprese per favorire il rientro al lavoro delle lavoratrici madri dopo il parto.

Congedo paternità

Vengono elevati da 7 a 10 i giorni di durata obbligatoria del congedo obbligatorio di paternità per il 2021.

Inoltre, il padre può astenersi per un ulteriore giorno in accordo con la madre e in sua sostituzione in relazione al periodo di astensione obbligatoria spettante a quest'ultima.

Decontribuzione Sud

I commi dal 161 al 169 trattano della proroga fino al 2029 dell'esonero contributivo previsto dal DL "Agosto" denominato "decontribuzione Sud".



La misura è volta a favorire i datori di lavoro privati che operano nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia applicando le seguenti percentuali di esonero:

- 30% dei contributi previdenziali da versare fino al 31 dicembre 2025
- 20% dei contributi previdenziali da versare per gli anni 2026 e 2027
- al 10% dei contributi previdenziali da versare per gli anni 2028 e 2029.

Sono esclusi dalla misura:

- enti pubblici economici
- istituti autonomi case popolari trasformati in enti pubblici economici ai sensi della legislazione regionale
- enti trasformati in società di capitali, o ancorché a capitale interamente pubblico, per effetto di procedimenti di privatizzazione
- ex istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza trasformate in associazioni o fondazioni di diritto privato, in quanto prive dei requisiti per la trasformazione in aziende di servizi alla persona (ASP), e iscritte nel registro delle persone giuridiche
- aziende speciali costituite anche in consorzio
- consorzi di bonifica
- consorzi industriali
- enti morali
- enti ecclesiastici.

Proroga ammortizzatori Covid

A sostegno dei datori di lavoro che sospendono l'attività lavorativa a causa dell'emergenza epidemiologia da Covid-19, la Legge di bilancio 2021, ai commi da 299 a 308 dell'art.1, prevede la possibilità di richiedere **ulteriori 12 settimane** di trattamenti di integrazione salariale.

In particolare, le 12 settimane, rappresentanti la durata massima con la causale Covid-19, devono essere collocate come segue:

- per i trattamenti di cassa integrazione ordinaria, tra il 01 gennaio 2021 e il 31 marzo 2021
- per i trattamenti di assegno ordinario e di cassa integrazione in deroga, tra il 01 gennaio 2021 e il 30 giugno 2021.

I lavoratori interessati dalla misura sono tutti quelli assunti dopo il **25 marzo 2020** o in forza alla data del **1° gennaio 2021**.

Le integrazioni precedentemente richieste e autorizzate ai sensi del DL Ristori e collocate, anche parzialmente, in periodi successivi al 31 dicembre 2020, sono imputate alle 12 settimane aggiuntive.

I datori di lavoro che non usufruiscono delle integrazioni potranno beneficiare di un **esonero parziale** del versamento dei contributi a loro carico, per un periodo di 8 settimane, utilizzabile entro il 31 marzo 2021, nei limiti delle ore di integrazione salariale già fruita nei mesi di maggio e giugno 2020 riparametrato e applicato su scala mensile.

Blocco licenziamenti fino al 31/03/2021

I commi da 309 a 311 stabiliscono la proroga fino al 31 marzo 2021 del **divieto di nuove procedure di licenziamento collettivo** e sospensione per quelle avviate dopo il 23 febbraio 2020 e ancora pendenti, è inoltre preclusa al datore di lavoro la possibilità di recedere dal contratto per giustificato motivo oggettivo e restano sospese le procedure in corso di cui all'art. 7 della Legge 604/66.

I summenzionati commi presentano anche le casistiche per le quali il divieto non si applica:

- sono ammessi i licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell'attività, conseguenti alla messa in liquidazione della società, senza continuazione anche parziale dell'attività con



- l'impossibilità di configurarsi un trasferimento d'azienda o un suo ramo ai sensi dell'art. 2112 c.c.
- è ammesso il licenziamento negli appalti dove il personale interessato dal recesso, sia riassunto dall'appaltatore subentrante in forza di legge, di CCNL o di clausola di contratto d'appalto
 - non si applica il divieto per i lavoratori appartenenti a rami d'azienda non interessati dalla cessazione dell'attività
 - in presenza di accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo. A quest'ultimi è riconosciuta l'indennità di disoccupazione Naspi.

Rinnovo contratti a tempo determinato

Il comma 279 proroga al 31 marzo 2021 il termine per effettuare il rinnovo o la proroga dei contratti a tempo determinato, per un periodo massimo di 12 mesi e per una sola volta.

Contratto di espansione interprofessionale

Il comma 349, modificando l'art. 41 del D.lgs. n. 148/2014, proroga anche per il 2021 la possibilità di stipulare un contratto di espansione e permette la sua applicazione oltre che alle imprese con almeno 500 dipendenti e anche a quelle con almeno 250 dipendenti nel caso quest'ultime scelgano di accompagnare al pensionamento i lavoratori che si trovino a 60 mesi dalla prima decorrenza utile della pensione di vecchiaia.

Per le imprese con più di 1.000 dipendenti che attuino piani di riorganizzazione o di ristrutturazione di rilevanza strategica e che si

impegnino ad effettuare almeno **un'assunzione ogni tre in uscita**, viene prevista una riduzione dei costi legati al prepensionamento.

Iscro

A sostegno degli iscritti alla gestione separata che esercitano per professione abituale attività di lavoro autonomo di cui al comma 1 art. 53 del TUIR è prevista, in via sperimentale per il triennio 2021-2023, l'**indennità straordinaria di continuità reddituale e operativa (ISCRO)**.

In particolare, l'indennità è riconosciuta agli iscritti non titolari di trattamento pensionistico diretto, né assicurati presso altre forme di previdenza e non beneficiari del reddito di cittadinanza.

Inoltre, è necessario che i richiedenti siano titolari di partita IVA da almeno 4 anni, che nell'anno precedente alla richiesta abbiano prodotto un reddito da lavoro autonomo inferiore al 50% della media dei redditi dei 3 anni precedenti, che siano in regola con la contribuzione previdenziale obbligatoria e che abbiano dichiarato, nell'anno precedente la richiesta, un reddito inferiore a 8.145 euro.

Il termine per la presentazione della domanda, da inoltrare in via telematica all'INPS, è fissato al **31 ottobre 2021, 2022 e 2022**, pena la decadenza.

L'indennità, pari al 25% su base semestrale, dell'ultimo reddito certificato dall'Agenzia delle Entrate viene corrisposta dall'INPS per **6 mensilità** e non comporta accredito di contribuzione figurativa né concorre alla formazione del reddito ai sensi del TUIR.

I requisiti soggettivi devono essere **mantenuti** durante la percezione dell'indennità.

Il sostegno può essere richiesto **una sola volta** nel corso del triennio.



Disposizioni in materia pensionistica

Le principali disposizioni in materia pensionistica riguardano:

- la proroga per il 2021 di “**Opzione donna**” che interessa le lavoratrici con 58 anni di età o 59 se autonome, con 35 anni di contributi maturati entro il 31/12/2020
- la proroga, fino a fine 2021, del periodo di sperimentazione dell’**Ape sociale**, iniziativa che permette di ottenere un’indennità fino al raggiungimento dei requisiti d’età per la pensione di vecchiaia per alcune categorie di lavoratori svantaggiati
- estensione fino al 2023 dell’**isopensione**, che permette un prepensionamento ai lavoratori che raggiungano i requisiti minimi per il pensionamento nei 7 anni successivi alla cessazione del rapporto di lavoro
- per i contratti di lavoro a tempo parziale di tipo verticale e ciclico, il periodo di durata del contratto è riconosciuto **per intero** ai fini del raggiungimento dei **requisiti pensionistici** e il numero delle settimane si determina rapportando il totale della contribuzione annuale al minimale contributivo settimanale determinato ai sensi dell’art. 7 co. 1 DL 463/83, convertito dalla Legge 638/83, come modificato dall’art. 1 comma 2 del Dl 338/89, convertito dalla Legge 389/89.

Per i rapporti conclusi prima del 1° gennaio 2021 è richiesta, da parte del soggetto interessato, un’**apposita comunicazione** corredata da idonea documentazione, per l’accesso alla misura.

Lavoratori Fragili

I commi dal 481 al 484 estendono per il periodo dal **1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021** quanto previsto dai commi 2 e 2-bis del DL Cura Italia convertito dalla Legge 27/2020, che stabilisce

l’equiparazione del periodo di **assenza dal lavoro al ricovero ospedaliero** per i lavoratori in possesso della certificazione che attesti la presenza delle condizioni di fragilità.

È concessa per gli stessi dipendenti la possibilità di svolgere la prestazione lavorativa in modalità agile, anche tramite adibizione ad altra mansione ricompresa nella medesima categoria o area di inquadramento.

I professionisti di Andersen in Italia sono a Vostra completa disposizione per fornire la più ampia consulenza in merito ai temi evidenziati nella presente circolare.

Le informazioni contenute in questo documento sono a scopo informativo e non fanno riferimento alla particolare situazione di un individuo o di una persona giuridica. Non costituiscono oggetto di consulenza legale o fiscale. Questi contenuti non possono sostituire la consulenza individuale da esperti in singoli casi concreti. Nessuno dovrebbe agire sulla base di queste informazioni senza un’adeguata consulenza professionale e senza un esame approfondito della situazione. Andersen non si assume alcuna responsabilità per le decisioni prese sulla base delle informazioni sopra citate.

