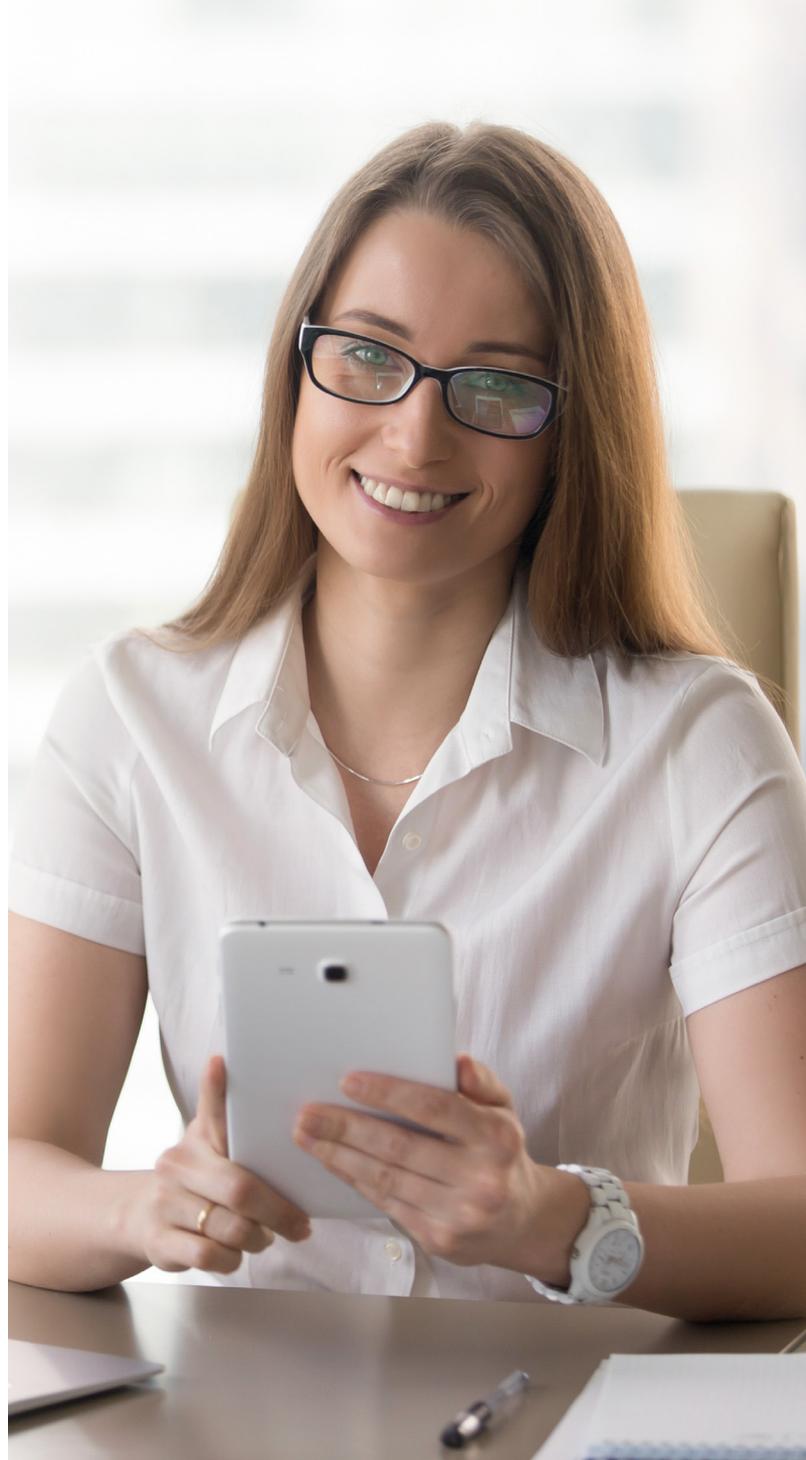




In evidenza questo mese:

- Gli indicatori sintetici di affidabilità fiscale aggiornati in base al Covid
- Speciale “Tuttoquesiti A.N.CO.T.”
- Modelli 730/2021: le novità



All'interno contributi a cura di:



APRILE 2021

INDICE

Pillole Associative

Gli ISA aggiornati in base al Covid – indicatori sintetici di affidabilità fiscale.....	03
Speciale “Tuttoquesiti A.N.CO.T.”	05

Novità in breve

Il decreto “Sostegni”: le principali novità fiscali del D.L. n. 41/2021	09
Il decreto “Sostegni” e gli aiuti alle imprese per il lavoro dipendente	23

Soluzioni di Pratica Fiscale

Richiesta del nuovo contributo a fondo perduto: le criticità della domanda e gli errori da evitare	27
Modelli 730/2021: le novità.....	34

Strumenti Operativi di Lavoro

Scheda raccolta dati modello 730/2021	40
---	----

Primi passi per la lettura e la Redazione del Bilancio d’Esercizio

Controlli patrimoniali ed economici per la redazione del bilancio	42
Bilancio 2020 e sospensione degli ammortamenti, il punto del CDNCEC	52

Soluzioni di Pratica Contabile

Imposte correnti, anticipate e differite: il punto sulle principali caratteristiche delle operazioni e gli aspetti operativi.....	56
--	----

Gli ISA aggiornati in base al Covid – Indicatori Sintetici di Affidabilità Fiscale

Giudizio positivo dell'A.N.CO.T. al termine della riunione della Commissione degli Esperti al Ministero dell'Economia e delle Finanze

A cura di **Vittorio Bellagamba**

I Tributaristi dell'A.N.CO.T. Associazione Nazionale Consulenti Tributarî promuovono i criteri generali dei nuovi ISA, gli indici di affidabilità fiscale, così come illustrati il 9 aprile 2021 nel corso della riunione al Ministero dell'Economia e delle Finanze, che tengono conto del periodo di pandemia.

*«In merito ai risultati emersi nel corso dei lavori della Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità fiscale che si è svolta oggi (9 aprile 2021) – ha detto al termine dell'incontro il presidente nazionale dell'A.N.CO.T. **Celestino Bottoni** – esprimo un giudizio generale positivo. La SOSE e l'Agenzia delle Entrate hanno messo a punto un sistema che tiene ovviamente conto dei vari DPCM per la pandemia, calando nell'algoritmo di verifica e controllo le disposizioni reattive alle chiusure disposte già dai provvedimenti. Ad esempio, per quanto riguarda il numero di giornate medie lavorate terrà conto dei giorni imposti dalla chiusura forzata. Allo stesso tempo, anche le attività oggetto di chiusura con individuazione del relativo codice ATECO trovano già un riscontro a sistema di un correttivo congiunturale da COVID. A detti correttivi congiunturali da crisi, oltre quelli noti, si aggiunge uno studio sulle liquidazioni periodiche Iva oltre ad un'analisi dettagliata sull'andamento della fatturazione elettronica nel periodo 2020, esercizio d'imposta soggetto a ISA. Con questi secondi correttivi, presentati da SOSE, gli indici di affidabilità fiscale dovrebbero cogliere lo stato di crisi di ogni impresa e Professionista».*

«In sede parlamentare era arrivata anche la proposta di congelare per l'esercizio d'imposta 2020 l'applicazione degli ISA, visto il periodo straordinario di attività causato dalla pandemia. Viceversa, la possibilità di sterilizzare l'impatto negativo causato dal Covid-19 con uno o più correttivi congiunturali darà la possibilità alle imprese e ai Professionisti di poter usufruire del regime premiale con le note regole».

Dal grande lavoro svolto dall'Agenzia delle Entrate e dalla stessa SOSE è emerso che il 28% dei contribuenti ha avuto un calo del fatturato di oltre il 33%. Tra questi, il settore dei servizi ha avuto un calo del 31,74%, il commercio del 24,25% e i Professionisti del 21,70%. *«Sono dati – ha aggiunto il presidente Celestino Bottoni – che*

comunque mettono in luce quello che è stato l'esercizio trascorso. Peraltro, l'A.N.CO.T., proprio nell'ultima audizione parlamentare aveva già segnalato un calo preoccupante dei vari aggregati economici e un lieve aumento della pressione fiscale. Le nostre previsioni hanno trovato conferma nei dati diffusi dal Ministero dell'Economia e delle Finanze relativi al primo bimestre 2021 con una diminuzione del gettito IVA, nel periodo di riferimento, per -380 milioni di euro pari a - 2,4%. Lo stato di crisi è riconfermato anche dal calo dell'IPEF, sempre nello stesso periodo di riferimento con una riduzione di - 447 milioni di Euro , pari al - 1,20%. Infine, nel periodo preso in considerazione si registra anche una diminuzione dell'IRES di -154 milioni di euro , pari al - 24,90%».

Speciale

“Tuttoquesiti A.N.CO.T.”

A cura del Team di “Tuttoquesiti”

Terzo appuntamento con alcuni dei quesiti più interessanti pervenuti nell'ultimo periodo a “Tuttoquesiti A.N.CO.T”, servizio che A.N.CO.T. fornisce gratuitamente ai propri associati, a corredo dell'intero programma formativo anch'esso completamente gratuito.

Ricordiamo che possono accedere al servizio, direttamente dall'area riservata del sito www.ancot.it, tutti gli associati muniti di credenziali di autenticazione.

PLUSVALENZA SU INVESTIMENTI IN CRIPTOVALUTE

D: un contribuente, persona fisica, ha fatto un investimento on line di criptovalute.

Ha generato una plusvalenza di euro 7.000,00.

Ha l'obbligo di indicarlo in dichiarazione?

In caso di risposta affermativa, l'obbligo sorge di dichiararlo? Al momento in cui ha generato la plusvalenza o al momento che trasferisce i soldi nel proprio conto corrente italiano?

R: I criteri da adottare, in sede di dichiarazione dei redditi derivanti dagli investimenti speculativi eseguiti con le criptovalute, sono definiti dall'Agenzia delle Entrate. In particolare faccio riferimento alla Risoluzione n. 72/E/2016. Tale documento di prassi, assimila ai fini fiscali le valute virtuali alle valute tradizionali estere. Per questo motivo è necessario tenere a mente quanto indicato nell'articolo 67 del DPR n 917/86:

Costituiscono redditi diversi di natura finanziaria “le plusvalenze [...] realizzate mediante cessione a titolo oneroso [...] di valute estere, oggetto di cessione a termine o rinvenienti da depositi o conti correnti”. Per cessione a titolo oneroso si intende anche “il prelievo delle valute estere dal deposito o conto corrente”. Comma 1, lett. c-ter); “Le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di valute estere rinvenienti da depositi e conti correnti concorrono a formare il reddito a condizione che nel periodo d'imposta la giacenza dei depositi e conti correnti complessivamente intrattenuti dal contribuente, calcolata secondo il cambio vigente all'inizio del periodo di riferimento sia superiore a € 51.645,69 per almeno 7 giorni lavorativi continui”. Comma 1-ter).

Per le valute estere il criterio prescelto è quello di assoggettare a tassazione solo le plusvalenze derivanti da cessione a titolo oneroso delle valute di cui sia acquisita o mantenuta la disponibilità ai fini d'investimento. La finalità di investimento è ritenuta sussistente quando le valute sono depositate su depositi o conti correnti ovvero hanno costituito oggetto di cessione a termine. Alla cessione a titolo oneroso della valuta è stata equiparato anche il prelievo dal conto corrente o dal deposito.

Al fine, comunque, di evitare di attrarre a tassazione fattispecie non significative la tassazione delle cessioni di valute rinvenienti da depositi o conti correnti si ha solo nel caso in cui la giacenza massima dei depositi intrattenuti dal contribuente superi i 51.645,69 euro per almeno 7 giorni lavorativi.

A tal fine si evidenzia che:

Il controvalore in euro delle monete virtuali dev'essere calcolato sulla base del cambio vigente all'inizio del perio-

do di riferimento, ossia il cambio del 1° gennaio dell'anno nel quale si verifica la cessione;

La soglia di giacenza di euro 51.645,69 riguarda i depositi e conti correnti complessivamente intrattenuti dal contribuente.

L'Agenzia delle Entrate con la Risposta ad interpello n. 956-39/2018 ha affermato che la giacenza va verificata rispetto all'insieme dei wallet detenuti dal contribuente, indipendentemente dalla tipologia di wallet. Nel caso occorre sommare anche il valore in euro delle altre valute estere tradizionali detenute su depositi e conti correnti. Ai fini del calcolo della plusvalenza è necessario confrontare il controvalore in euro della moneta virtuale ceduta (accredita sul wallet della piattaforma il giorno della cessione) con il costo di acquisto della stessa.

Si precisa che per la determinazione della plusvalenza occorre applicare la disposizione di cui all'art. 67 comma 1-bis TUIR, per effetto della quale si considerano cedute per prime le criptovalute acquisite in data più recente (Metodo LIFO – Last In First Out).

plusvalenza tassabile (una volta verificato il superamento della soglia di cui all'art. 67 del TUIR), è data dalla differenza tra:

Il valore di carico della valuta virtuale;

Il valore di realizzo dell'operazione di vendita della valuta virtuale.

Dalla differenza tra questi due valori emerge la plus/minusvalenza da indicare nel quadro RT del modello Redditi P.F. Il possesso della certificazione rilasciata dall'intermediario con cui si effettua trading sulle criptovalute ha importanza fondamentale. È sulla base di questa documentazione che è possibile predisporre la dichiarazione dei redditi.

Su questo aspetto è importante sottolineare che gli intermediari devono provvedere ad inviare certificazioni quanto più complete e tempestive possibile ma nella pratica professionale questa cosa non avviene creando l'impossibilità di poter trattare correttamente le valute virtuali in dichiarazione, esponendo il contribuente alla possibilità di incorrere in sanzioni in caso di accertamento fiscale.

Ai sensi dell'art. 5 comma 2 D.Lgs. 461/97 le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di valute estere sono soggette a imposta sostitutiva del 26%. L'imposta sostitutiva deve essere liquidata dal contribuente nella propria dichiarazione dei redditi e, precisamente, nel Quadro RT del modello Redditi Persone Fisiche (cd. "Regime Dichiarativo") qualora non vi sia un intermediario residente che applichi la ritenuta direttamente, in tal caso non sarà necessario inserire la plusvalenza in dichiarazione dei redditi.

I valori da indicare nel quadro RT sono:

Il valore complessivo delle valute virtuali cedute nel corso dell'anno valorizzate al cambio del giorno di cessione;

Il valore complessivo delle valute virtuali acquistate, utilizzando il metodo "LIFO" (last in, first out), per la determinazione dei valori di acquisto delle valute virtuali cedute.

Il costo di acquisto della moneta, se non documentabile, può essere calcolato. Nel caso è necessario dividere l'importo del bonifico effettuato all'exchanger per il numero di criptovalute acquistate.

Da questa differenza, qualora emerga una plusvalenza deve essere assoggettata a tassazione con imposta sostitutiva del 26%. Il versamento dell'imposta avviene con la scadenza ordinaria di pagamento delle imposte sui redditi.

SCONTO IN FATTURA, CRITERIO DI CASSA E COMPETENZA

D: Come applicare correttamente il criterio di cassa o di competenza, in caso di sconto in fattura?

R: Con la circolare n. 24/E del 2020 è stato già chiarito che in applicazione dei principi generali, ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta in cui imputare le spese stesse occorre fare riferimento:

- per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, al criterio di cassa e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono. Ad esempio, un intervento ammissibile iniziato a luglio 2019, con pagamenti effettuati nel 2019, nel 2020 e nel 2021, consentirà la fruizione del Superbonus solo con riferimento alle spese sostenute nel 2020 e 2021;

- per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali, al criterio di competenza e, quindi, alle spese da imputare al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 o al 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data dei pagamenti. Si ritengono assimilabili a tali soggetti, altresì, le imprese minori di cui all'articolo 66 del Tuir che, come chiarito con la circolare 13 aprile 2017, n. 11/E, sono sottoposte ad un regime "improntato alla cassa". Lo stesso legislatore, infatti, ha richiamato per alcuni componenti di reddito - che mal si conciliano con il criterio di cassa - la specifica disciplina prevista dal Tuir, rendendo di fatto operante per tali componenti il criterio di competenza. Ciò, in particolare, avviene per la deduzione delle quote di ammortamento che rappresentano la tecnica contabile mediante la quale le spese qui in esame concorrono alla formazione del risultato di periodo.

Inoltre, nel medesimo documento di prassi, si è precisato che per le spese sostenute da soggetti diversi dalle imprese individuali, dalle società e dagli enti commerciali, relative ad interventi sulle parti comuni degli edifici, rileva, ai fini dell'imputazione al periodo d'imposta, la data del bonifico effettuato dal condominio, indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

CREDITO DA RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA, CESSIONE A FAMILIARE

D: È fattibile la cessione a un familiare il credito derivante da una ristrutturazione edilizia per la quale si ha diritto alla detrazione del 50%?

R: Sì, qualora le spese siano state sostenute negli anni 2020 e 2021 e siano relative agli interventi elencati nel comma 2 dell'art. 121 del decreto legge n. 34/2020. Tale articolo prevede la possibilità di cedere il credito d'imposta senza indicare limitazioni particolari sui soggetti che possono riceverlo e senza che sia necessario verificare il collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione.

Oltre al classico caso di cessione nei confronti dei fornitori di beni e servizi necessari alla realizzazione degli interventi, o a quello in favore degli istituti di credito e degli altri intermediari finanziari, possono essere destinatari della cessione altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti), anche se familiari.

Si ricorda che la cessione del credito va comunicata all'Agenzia delle entrate, in via telematica, entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese, utilizzando il modello allegato al provvedimento dell'Agenzia delle entrate dell'8 agosto 2020, come modificato dal provvedimento del 12 ottobre 2020.

Per le spese sostenute nel 2020 questo termine è stato prorogato al 15 aprile 2021.

RECUPERO CREDITO D'IMPOSTA ACQUISTATO A SEGUITO DI SCONTO IN FATTURA

D: Cosa succede in capo al cessionario nel caso di acquisto credito a seguito di sconto in fattura applicato su lavori edilizi agevolati se vengono a mancare i presupposti per la detrazione d'imposta?

R: Ai sensi del comma 4 dell'articolo 121 del decreto Rilancio "I fornitori e i soggetti cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto".

Al riguardo nella circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che se un soggetto acquisisce un credito d'imposta, ma durante i controlli dell'ENEA o dell'Agenzia delle entrate viene rilevato che il contribuente non aveva diritto alla detrazione, il cessionario che ha acquistato il credito in "buona fede" non perde il diritto ad utilizzare il credito d'imposta.

VERIFICA DEL MIGLIORAMENTO DI CLASSE ENERGETICA IN APPARTAMENTO CONDOMINIALE

D: In caso di lavori trainanti sull'intero condominio e lavori trainati sul singolo appartamento condominiale, la ve-

rifica del miglioramento di classe energetica deve essere effettuata anche su quest'ultimo?

R: La risposta è negativa.

Il comma 3 dell'articolo 119 del decreto Rilancio prevede che ai fini «dell'accesso alla detrazione, gli interventi di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo devono rispettare i requisiti minimi previsti dai decreti di cui al comma 3-ter dell'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e, nel loro complesso, devono assicurare, anche congiuntamente agli interventi di cui ai commi 5 e 6 del presente articolo, il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio».

La verifica va, quindi, fatta considerando l'edificio nella sua interezza prendendo in considerazione tutti gli interventi, trainanti e trainati. Pertanto, nel caso di intervento trainante condominiale e intervento trainato nel singolo appartamento, ai fini del Superbonus è sufficiente che il miglioramento delle due classi energetiche sia raggiunto dal condominio.

DETERMINAZIONE COSTI SUPERBONUS 110%, IVA INDETRAIBILE

D: Come deve essere considerata l'iva indetraibile da pro-rata su spese per interventi realizzati su immobili di proprietà di una società ai fini del calcolo del valore complessivo di spesa?

R: Il costo fiscale degli interventi, cui parametrare il Superbonus, deve essere determinato secondo i criteri ordinari per l'individuazione del costo dei beni rilevante ai fini fiscali previsti dall'articolo 110, comma 1, lettere a) e b) del Tuir, indipendentemente dalle modalità (ordinarie, forfetarie) di determinazione del reddito da parte del contribuente.

In particolare, ai sensi del citato articolo 110, comma 1, lettera b) del Tuir nel valore dei beni e servizi dell'impresa sono compresi «anche gli oneri accessori di diretta imputazione».

Ne consegue che, ai fini del calcolo della predetta detrazione costituisce una componente del costo l'eventuale IVA totalmente indetraibile ai sensi dell'articolo 19-bis 1 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero per effetto dell'opzione prevista dall'articolo 36-bis del medesimo d.P.R. n. 633 del 1972. Diversamente, considerato che l'IVA parzialmente indetraibile per effetto del pro-rata «non può essere considerata come costo afferente le singole operazioni d'acquisto ma è una massa globale (...) che si qualifica come costo generale», non è possibile computare nel valore ai fini del Superbonus l'IVA parzialmente indetraibile in misura corrispondente al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione ed operazioni esenti ai sensi del predetto articolo 19, comma 5, del d.P.R. n. 633 del 1972.

LAVORATORI AUTONOMI OCCASIONALI BONUS D.L. SOSTEGNI

D: A chi spetta l'indennità di 2.400 euro a favore dei lavoratori autonomi occasionali prevista dal D.L. Sostegni?

R: L'articolo 10 D.L. 41/2021 riconosce l'indennità di 2.400 euro a favore dei lavoratori autonomi, privi di partita Iva, non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 23 marzo 2021 (data di entrata in vigore del decreto) siano stati titolari di contratti autonomi occasionali riconducibili alle disposizioni di cui all'articolo 2222 cod. civ. e che non abbiano un contratto in essere il giorno successivo alla data di entrata in vigore del decreto (23 marzo 2021).

Gli stessi, per tali contratti, devono essere già iscritti alla data di entrata in vigore del Decreto Sostegni (23.03.2021) alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995, con accredito nello stesso arco temporale di almeno un contributo mensile.

Il Decreto Sostegni: le principali novità del D.L. n. 41/2021

A cura della **Redazione**

È stato pubblicato, sulla Gazzetta Ufficiale del 22 marzo scorso, il D.L. n. 41/2021, denominato “Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19” meglio noto come “Decreto Sostegni”, in vigore dal 23 marzo 2021. L'intervento normativo contiene nuove misure urgenti a sostegno delle imprese, dei lavoratori autonomi e dei professionisti nazionali, a fronte della perdurante emergenza legata alla diffusione del Covid-19. Si propongono, come di consueto, le schede tecniche riepilogative delle principali novità.

MISURE PER LE PARTITE IVA	
	 Contributo a fondo perduto (Art.1 D.L. 41/2021)
OGGETTO	Riconoscimento di un contributo a fondo perduto erogato dall'Agenzia delle Entrate a favore dei soggetti che esercitano attività d'impresa e di lavoro autonomo, ovvero titolari di reddito agrario, aventi i requisiti di seguito specificati.
SOGGETTI BENEFICIARI: REQUISITI ED ESCLUSIONI	<p>Contribuenti titolari di partita Iva attivata fino alla data del 23 marzo 2021, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d'impresa, a prescindere dalla natura giuridica e dal regime fiscale di appartenenza, nonché esercenti arte o professione, ovvero soggetti che producono reddito agrario.</p> <p style="text-align: center;"></p> <p>Per rientrare nella categoria dei beneficiari, a tali soggetti è prescritto il possesso contemporaneo di due requisiti:</p> <div style="display: flex; justify-content: space-around; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid #0070C0; padding: 5px; width: 45%;"> <p>Ricavi o compensi, per il secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del decreto, non superiori a 10.000.000 Euro</p> </div> <div style="font-size: 2em; margin: 0 10px;">+</div> <div style="border: 1px solid #0070C0; padding: 5px; width: 45%;"> <p>Media mensile del fatturato e dei corrispettivi, per l'anno 2020, inferiore almeno del 30% alla media mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019</p> </div> </div>

[segue]

La presenza del secondo requisito non è prescritta per coloro che hanno attivato la partita Iva a far data dal 1° gennaio 2019, a cui il beneficio spetta in ogni caso, a condizione che rispettino il presupposto del limite di ricavi o compensi di 10.000.000 Euro.

- In merito al **primo requisito**, la norma specifica che i ricavi a cui fare riferimento sono i ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lettere a) e b) del Tuir, per gli esercenti attività d'impresa ed i compensi di cui all'art. 54, comma 1, del Tuir, per gli esercenti arti e professioni. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che i valori da tenere in considerazione sono quelli riportati nel modello della dichiarazione dei redditi 2020 (redditi 2019), secondo la tabella messa a disposizione dalla stessa Amministrazione Finanziaria nell'apposita guida:

MODELLO DICHIARATIVO	RICAVI/COMPENSI	REGIME	CAMPI DI RIFERIMENTO
Persone Fisiche (PF)	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS116
		Contabilità semplificata	RG2, col. 2
	Compensi		RE2, col. 2
	Ricavi/Compensi	Regime L. 190/2014	da LM22 a LM27, col. 3
	Ricavi/Compensi	Regime DI 98/2011	LM2
Società di Persone (SP)	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS116
		Contabilità semplificata	RG2, col. 5
	Compensi		RE2
Società di Capitali (SC)	Ricavi		RS107, col. 2
Enti Non Commerciali (ENC)	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS111
		Contabilità semplificata	RG2, col. 7
		Regime forfetario art. 145 Tuir	RG4, col. 2
		Contabilità pubblica	RC1
	Compensi		RE2

- In merito al **secondo requisito**, la medesima Amministrazione finanziaria ha specificato che, per la determinazione dell'ammontare complessivo del fatturato e dei corrispettivi relativo ai due anni, si deve far riferimento alla **data di effettuazione** delle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi: per le fatture immediate, andrà considerata la data della fattura e, per le fatture differite, si farà riferimento alla data dei DDT (cessioni di beni) o dei documenti equipollenti (prestazioni di servizio) richiamati nella fattura. (Cfr. Circolari Agenzia delle entrate n. 15/2020 e n. 22/2020)

[segue]

	<p>Nello specifico:</p> <ul style="list-style-type: none"> • devono considerarsi tutte le fatture attive, al netto dell'Iva, immediate e differite, relative a operazioni effettuate in data compresa tra il 1° gennaio e il 31 dicembre; • occorre tenere conto delle note di variazione ex art. 26 del D.P.R. n. 633/1972, aventi data compresa tra il 1° gennaio e il 31 dicembre; • occorre considerare anche le cessioni dei beni ammortizzabili; • gli esercenti attività di commercio al dettaglio e attività assimilate devono considerare l'importo totale dei corrispettivi – sia trasmessi telematicamente sia soggetti ad annotazione – delle operazioni effettuate tra il 1° gennaio e il 31 dicembre, al netto dell'Iva; • nel caso di ventilazione dei corrispettivi ovvero di applicazione del regime del margine, l'importo delle fatture e dei corrispettivi può essere considerato al lordo dell'Iva, purché si applichi la medesima regola sia con riferimento al 2019 che al 2020; • in caso di svolgimento di operazioni non rilevanti ai fini Iva - ad esempio cessioni di tabacchi e di giornali e riviste – dev'essere ricompreso, nel fatturato, anche l'importo degli aggi relativi a tali operazioni effettuate tra il 1° gennaio e il 31 dicembre. <p>Rientrano, pertanto, tra i potenziali beneficiari anche:</p> <ul style="list-style-type: none"> • professionisti, che svolgano l'attività in forma individuale o collettiva; • soggetti che si avvalgono del regime fiscale di vantaggio ex L. n. 190/2014 (forfettari); • enti non commerciali, ivi compresi gli Enti del Terzo Settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, limitatamente alla sola attività commerciale svolta. <p>Risultano, invece, esclusi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • soggetti che presentino un ammontare di ricavi o compensi, per il secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del decreto, superiore a 10.000.000 Euro; • soggetti che abbiano cessato la partita Iva prima dell'entrata in vigore del D.L. Sostegni, ossia il 23 marzo 2021; • soggetti che abbiano avviato l'attività a far data dal 24 marzo 2021*; • enti pubblici di cui all'art.74 del Tuir; • soggetti che esercitano l'attività di intermediazione finanziaria; • società di partecipazione di cui all'art. 162-<i>bis</i> del Tuir. <p>*N.B. L'esclusione non riguarda gli eventuali eredi del <i>de cuius</i> titolare di partita Iva attivata prima di tale data, che abbiano avviato l'attività successivamente al 24 marzo 2021 allo scopo di proseguire l'attività del <i>de cuius</i> stesso.</p>
<p>SOGGETTI BENEFICIARI: CASI PARTICOLARI</p>	<p>Nei casi di periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, l'ammontare dei ricavi va determinato con riferimento al secondo periodo d'imposta precedente a quello in corso al 23 marzo 2021 (data di entrata in vigore del D.L. n. 41/2021).</p> <p>Nelle ipotesi di multi-attività, la fascia di ricavi di appartenenza del soggetto che intende fruire dell'agevolazione ed il limite di 10.000.000 Euro sono verificati con riferimento alla sommatoria dei ricavi/compensi relativi a tutte le attività svolte dal soggetto stesso.</p> <p>In caso di titolarità di reddito agrario e svolgimento di attività agricole connesse (per esempio, agriturismi, allevamento, etc.), in luogo dell'ammontare dei ricavi, occorre far riferimento all'ammontare del volume d'affari risultante dal campo VE50 del mod. Iva/2020 (per l'anno 2019).</p> <p>In caso di compresenza di attività agricola ed altra attività commerciale o di lavoro autonomo, occorre considerare la sommatoria del volume d'affari di tutti gli intercalari della dichiarazione mod.Iva/2020 (relativa al periodo d'imposta 2019).</p>

**DETERMINAZIONE
DEL CONTRIBUTO:
PARTITA IVA
ATTIVATE SINO AL
31.12.2018**

Il contributo spettante si determina utilizzando come base di calcolo la riduzione “dell'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi” e, in ogni caso, non può essere **inferiore** all'importo di 1.000 Euro per le persone fisiche/2.000 per i soggetti diversi dalle persone fisiche né **superiore** all'importo massimo di 150.000 Euro:

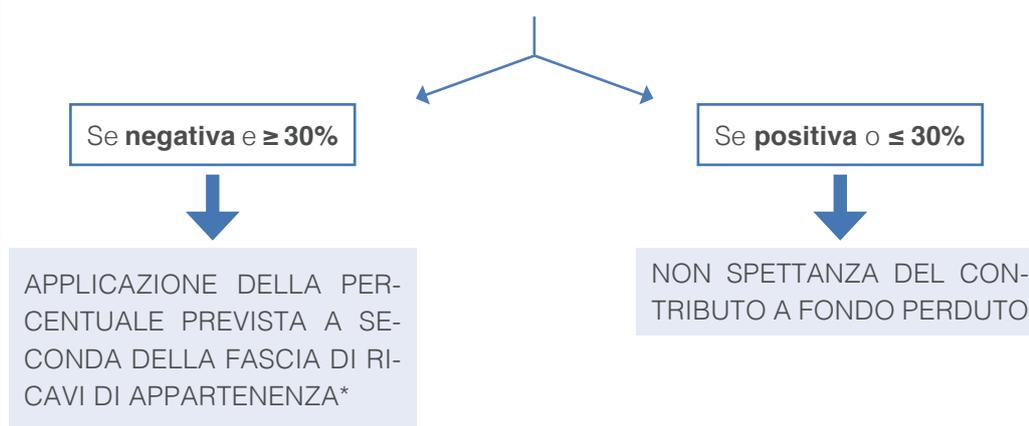


Fermi restando i limiti di importo minimo e massimo di cui sopra, l'ammontare del contributo va, nello specifico, individuato applicando, alla differenza tra l'importo della media mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 e l'analogo importo dell'anno 2019, le diverse percentuali previste dalla legge:

- **60%** per i soggetti con ricavi o compensi 2019 non superiori a 100.00 Euro;
- **50%** per i soggetti con ricavi o compensi 2019 compresi tra 100.000 Euro e 400.000 Euro;
- **40%** per i soggetti con ricavi o compensi 2019 compresi tra 400.000 Euro e 1.000.000 Euro;
- **30%** per i soggetti con ricavi o compensi 2019 compresi tra 1.000.000 Euro e 5.000.000 Euro;
- **20%** per i soggetti con ricavi o compensi 2019 compresi tra 5.000.000 Euro e 10.000.000 Euro.

In sostanza, la determinazione del contributo spettante si snoda nei **seguenti step**:

1. **calcolo** del fatturato e dei corrispettivi annui per gli anni 2020 e 2019, da effettuarsi, secondo le indicazioni delle Entrate, mediante un criterio omogeneo, applicato nel medesimo modo per entrambi gli anni;
2. calcolo dell'ammontare **medio mensile** del fatturato e dei corrispettivi per gli anni 2020 e 2019, ottenuto dividendo per 12 (mesi) l'importo di cui al precedente step;
3. determinazione della **differenza** tra la media mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 e la media mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019



*l'ammontare del contributo, laddove spettante, non può essere inferiore al minimo di legge né superiore al massimo (cfr. supra)

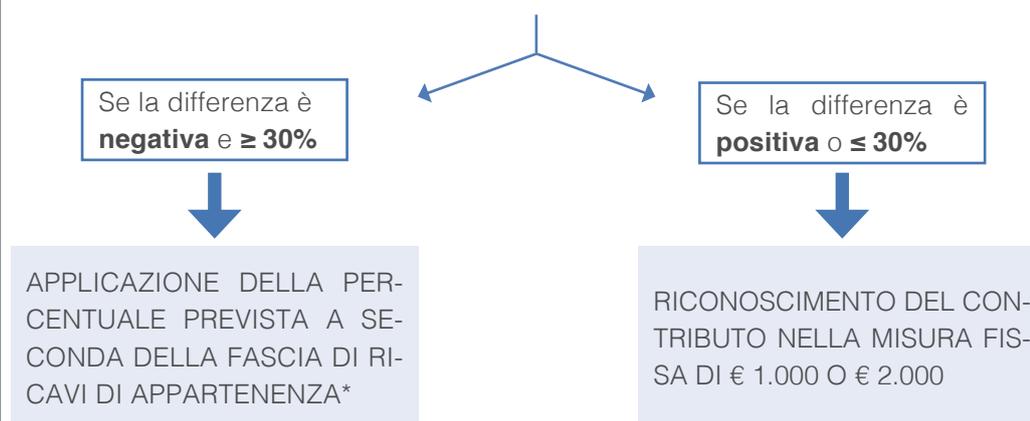
**DETERMINAZIONE
DEL
CONTRIBUTO:
PARTITA IVA
ATTIVATE FOPO IL
31.12.2018**

In caso di attivazione della partita Iva a partire tra il **1° gennaio 2019 e il 31 dicembre 2019**, il contributo a fondo perduto è riconosciuto anche in assenza della riduzione dell'importo medio mensile del fatturato e dei corrispettivi su esplicitata.

Per tali soggetti:

- non deve considerarsi l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi la cui data di effettuazione dell'operazione cade nel mese di attivazione della partita Iva. Pertanto, andranno conteggiati il solo fatturato ed i corrispettivi con data di effettuazione operazione dal primo giorno del mese successivo all'attivazione stessa;
- l'ammontare mensile del fatturato e dei corrispettivi degli anni 2019 e 2020 dev'essere calcolato dividendo l'importo complessivo del fatturato e dei corrispettivi dei due anni per il numero di mesi in cui la partita Iva è stata attiva;
- ai fini del calcolo dei mesi di attività da considerare, non dev'essere conteggiato il mese nel quale è stata attivata la partita Iva.

Pertanto, ad esempio, un soggetto che ha attivato la partita Iva nel mese di giugno 2019, determinerà l'ammontare medio mensile del fatturato 2020 dividendo il fatturato gennaio-dicembre 2020 per 12 (mesi) e l'ammontare medio mensile del fatturato 2019 dividendo il fatturato luglio-dicembre 2019 per 6 (mesi).



**l'ammontare del contributo, in ogni caso, non potrà essere inferiore al minimo di legge né superiore al massimo (cfr. supra)*

In caso di attivazione della partita Iva tra il **1° gennaio 2020 e il 23 marzo 2021**, il contributo spetta nell'importo fisso di 1.000 Euro per le persone fisiche e 2.000 Euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

**PROCEDURA
PER IL
RICONOSCIMENTO**

I soggetti interessati devono inoltrare l'apposito modello *"Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto"*, approvato con provvedimento n. 77923 del 23 marzo 2021, all'Agenzia delle Entrate.

La trasmissione dell'istanza deve avvenire nell'arco temporale compreso **tra il 30 marzo 2021 ed il 28 maggio 2021** (termine ultimo):

- direttamente dal contribuente beneficiario;
- tramite un intermediario abilitato *ex art. 3, comma 3 del D.P.R. n. 322/1998*, purché quest'ultimo sia stato preventivamente delegato all'utilizzo, per suo conto, del Cassetto Fiscale o ai servizi del portale *"Fatture e Corrispettivi"*. In assenza delle deleghe predette, il soggetto beneficiario può anche delegare l'intermediario specificatamente per la trasmissione dell'istanza per il contributo a fondo perduto di cui al Decreto "Sostegni".

La predisposizione e trasmissione delle istanze deve avvenire, **esclusivamente in via telematica**, attraverso:

- un **software** di compilazione di mercato, sulla base delle specifiche tecniche approvate con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 23 marzo 2021, il cui file deve essere inviato mediante il canale telematico Entratel /Fisconline;
- l'apposita **procedura web** messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate all'interno del portale *"Fatture e Corrispettivi"*, nella sezione *"Contributo a fondo perduto"*.

**MODALITÀ DI
EROGAZIONE E
FRUIZIONE**

A differenza di quanto previsto nelle precedenti edizioni del contributo a fondo perduto, l'Agenzia delle entrate può erogare il contributo spettante, a scelta del beneficiario:

- tramite accredito su conto corrente bancario o postale, intestato al beneficiario (o cointestato se il beneficiario è una persona fisica), ovvero
- attraverso il riconoscimento di un credito d'imposta di pari valore, utilizzabile in compensazione orizzontale per il versamento di debiti tributari e/o contributivi, tramite modello F24. Come noto, il modello F24 dovrà essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

La scelta della modalità di erogazione è **irrevocabile** e deve riguardare **la totalità** del contributo spettante.

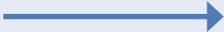
MODALITÀ DI FRUIZIONE DEL CONTRIBUTO	
	L'importo totale del contributo a fondo perduto è richiesto, irrevocabilmente , tramite accredito su conto corrente <input type="checkbox"/>
	L'importo totale del contributo a fondo perduto è richiesto, irrevocabilmente , sotto forma di credito d'imposta <input type="checkbox"/>



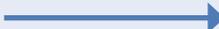
La scelta tra le due modalità alternative di fruizione deve essere effettuata nel modello di istanza da inoltrare all'Amministrazione Finanziaria e può essere oggetto di modifica sino alla scadenza del termine per la richiesta del contributo stesso (28.05.2021): successivamente a tale data, la scelta diviene irrevocabile.

[segue]

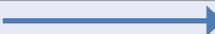
	<p>In caso di opzione per il riconoscimento del credito d'imposta, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • con successivo provvedimento da adottarsi, sarà istituito l'apposito nuovo codice tributo; • successivamente al riconoscimento dell'agevolazione, l'ammontare del credito d'imposta spettante e quello già utilizzato in compensazione può essere consultato nell'area riservata del sito internet > "Cassetto fiscale" > "Crediti Iva / Agevolazioni utilizzabili"; • il credito d'imposta riconosciuto non può essere oggetto di cessione ad altri soggetti. <p>Alle compensazioni del credito d'imposta non si applicano i seguenti limiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • divieto di compensazione in presenza di ruoli erariali scaduti per un importo superiore a 1.500 Euro, ex art. 31, comma 1 del D.L. n. 78/2010; • ammontare annuo massimo delle compensazioni pari a 700.000 Euro, di cui all'art. 34 della L. n. 388/2000; • ammontare annuo massimo dei crediti d'imposta fruibili di 250.000 Euro, di cui all'art. 1, comma 53 della L. n. 244/2007.
<p>NOTE</p>	<p>Per espressa previsione normativa, il contributo non concorre:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alla formazione della base imponibile ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi e relative addizionali; • alla costruzione del valore della produzione netta ai fini dell'applicazione dell'Irap; • al calcolo del rapporto di deducibilità degli interessi passivi di cui all'art. 61 del Tuir; • al calcolo del rapporto di deducibilità dei componenti negativi, ex art. 109 del Tuir.

MISURE PER LE PARTITE IVA	
 Definizione agevolata avvisi bonari (Art. 5, D.L. 41/2021)	
<p>OGGETTO</p>	<p>Possibilità di definizione in via agevolata per le somme dovute come esito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relativi ai periodi di imposta 2017 e 2018, a favore dei contribuenti aventi i requisiti di seguito specificati.</p>
<p>SOGGETTI INTERESSATI</p>	<p>Contribuenti, sia persone fisiche che soggetti diversi dalle persone fisiche, con partita Iva attiva al 23 marzo 2021 (data di entrata in vigore del Decreto) a condizione che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • abbiano subito una riduzione superiore al 30% del volume d'affari per l'anno 2020 rispetto al volume d'affari dell'anno 2019. <p>La riduzione dovrà emergere e rilevarsi dalle dichiarazioni mod. Iva/2021 (rigo VE50) da presentarsi entro il 30.04.2021, al fine di consentire all'Agenzia delle Entrate di procedere alla definizione.</p> <div style="border: 1px solid #ccc; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>N.B. Per i contribuenti non tenuti alla presentazione della dichiarazione mod. Iva come, ad esempio, coloro che si avvalgono del regime forfettario ex lege n. 190/2014, il parametro di riferimento è l'ammontare dei ricavi o compensi</p> </div>

<p>AMBITO OGGETTIVO</p>	<p>Potranno essere oggetto di definizione i soli avvisi di irregolarità (<i>ex</i> “avvisi bonari”) derivanti dal controllo automatizzato delle dichiarazioni dei redditi, <i>ex art.</i> 36-<i>bis</i> del D.P.R. n. 600/1973 e delle dichiarazioni presentate ai fini dell’applicazione dell’imposta sul valore aggiunto, di cui all’art. 54-<i>bis</i> del D.P.R. n. 633/1972, purché risultino:</p> <ul style="list-style-type: none"> • riferiti alle dichiarazioni presentate per i periodi di imposta 2017 e 2018; • elaborati entro il 31.12.2020, per il periodo d’imposta 2017; • elaborati entro il 31.12.2021, per il periodo d’imposta 2018; • non ancora notificati per effetto delle disposizioni di cui all’art. 157 del D.L. n. 34/2020 (Decreto Rilancio). <p>Restano, invece, escluse dall’agevolazione in commento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le somme dovute a seguito del controllo formale delle dichiarazioni di cui all’art. 36-ter del D.P.R. n.600/1973.
<p>MODALITÀ OPERATIVE</p>	<p>L’Amministrazione Finanziaria, sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni presentate entro i termini ordinari di legge, verifica la sussistenza del requisito della riduzione del volume d’affari:</p> <ul style="list-style-type: none"> • in caso di esito positivo, invia ai destinatari, a mezzo PEC ovvero raccomandata A/R, le comunicazioni di irregolarità da definire e la proposta di definizione delle stesse, con l’indicazione dell’importo ridotto. <p style="text-align: center;"></p> <div style="background-color: #e6f2ff; padding: 10px; border: 1px solid #add8e6;"> <p>La definizione prevede l’abbattimento delle somme dovute a titolo di sanzione e delle somme aggiuntive e si perfeziona con il pagamento delle somme ridotte, entro 30 gg dal ricevimento della comunicazione stessa.</p> </div> <p>Il pagamento degli importi definiti potrà avvenire secondo le modalità ordinariamente previste per la riscossione delle somme derivanti dai controlli automatici, di cui al D.Lgs. n. 462/1997, ossia:</p> <ul style="list-style-type: none"> • in un’unica soluzione, ovvero • tramite dilazione del dovuto in un massimo di 8 (fino a 5.000 Euro) o 20 rate trimestrali (oltre 5.000 Euro). <p style="text-align: center;"></p> <div style="background-color: #e6f2ff; padding: 10px; border: 1px solid #add8e6;"> <p>Il mancato pagamento, in tutto o in parte, delle somme dovute a titolo di imposta, dei relativi interessi e dei contributi previdenziali eventualmente dovuti determina l’inefficacia della definizione.</p> </div>
<p>NOTE</p>	<p>Le ulteriori disposizioni necessarie all’applicazione in concreto dell’agevolazione saranno definite con uno o più provvedimenti da adottarsi ad opera del direttore dell’Agenzia delle Entrate.</p>

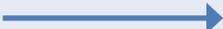
ATTIVITÀ DI RISCOSSIONE	
 Proroga sospensione termini di pagamento (Art.4, c.1, lett. a D.L. 41/2021)	
OGGETTO	Introduzione di un ulteriore differimento di due mesi, al 30 aprile 2021 , del termine di sospensione dei versamenti relativi all'attività di riscossione, già oggetto di proroghe ad opera degli interventi normativi precedenti, tra cui, da ultimi, il D.L. n. 3/2021 e il D.L. n. 7/2021.
SOGGETTI INTERESSATI	Tutti i contribuenti destinatari degli atti di riscossione, indipendentemente dallo status di operatore economico.
AMBITO OGGETTIVO	<p>Sospensione, per il periodo 8 marzo 2020 – 30 aprile 2021, per i versamenti dei carichi affidati agli Agenti della Riscossione e derivanti da:</p> <ul style="list-style-type: none"> • cartelle di pagamento emesse dall'agente della Riscossione; • avvisi di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzia delle Entrate; • avvisi di addebito emessi dagli Enti Previdenziali (Inps); • atti di accertamento emessi dall'Agenzia delle Dogane ai fini della riscossione delle risorse proprie tradizionali e dell'Iva all'importazione; • atti di addebito dell'aggio e delle spese relative alle procedure esecutive; • ingiunzioni emesse dagli Enti territoriali; • atti di accertamento relativo ai tributi degli enti locali e agli atti finalizzati alla riscossione delle entrate patrimoniali emessi dagli enti e dai soggetti affidatari. <div style="background-color: #e6f2ff; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>N.B. La sospensione interessa anche i versamenti delle rate derivanti da eventuali dilazioni dei ruoli, ex art. 19 del D.P.R. n. 602/1973, già concesse e in scadenza nel periodo 08.03.2020 – 30.04.2021.</p> </div>
ASPETTI OPERATIVI	<p>I versamenti oggetto di sospensione devono, di regola, essere effettuati in un'unica soluzione entro il mese successivo alla scadenza del periodo sospensivo, ossia entro il 31 maggio 2021. In alternativa, entro il medesimo termine, il contribuente può:</p> <ul style="list-style-type: none"> • avanzare istanza di rateazione ex art. 19 del D.P.R. n.602/1973, in presenza di cartelle/avvisi mai dilazionati, al fine di evitare l'avvio di azioni di recupero coattivo dall'agente della riscossione; • riprendere i successivi pagamenti mensili relativi ai piani di dilazione in essere all'8 marzo 2020, mantenendo il beneficio della rateazione, in presenza di rate scadute e non versate di numero complessivo inferiore a 10; • avanzare richiesta di proroga ordinaria (fino a ulteriori 72 rate) ovvero straordinaria (fino a ulteriori 120 rate) dei piani di dilazione pendenti all'8 marzo 2020 e non decaduti, se in presenza di un numero di rate scadute e non versate complessivamente inferiore a 10.
NOTE	<p>Sino al 30 aprile 2021 restano, altresì, sospesi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'avvio e la continuazione di qualsiasi attività cautelare (fermo amministrativo, ipoteca, etc...) o esecutiva (pignoramento) sulle somme dovute, ad opera degli Agenti della Riscossione. Rimane ferma la validità degli atti e provvedimenti adottati nella finestra temporale 1° marzo 2021 - 23 marzo 2021 (art. 4, comma 3 del D.L. Sostegni); • gli obblighi di accantonamento derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati sino all'inizio del suddetto periodo di sospensione, aventi ad oggetto le somme dovute a titolo di stipendio, salario, altre indennità relative al rapporto di lavoro o impiego, nonché a titolo di e trattamenti assimilati (art. 4, comma 2 del D.L. Sostegni); • le verifiche di inadempienza che le Pubbliche amministrazioni e le società a prevalente partecipazione pubblica devono attuare, nei confronti dei soggetti beneficiari, prima di pagare, a qualunque titolo, somme di importo superiore a 5.000 Euro, ai sensi dell'art. 48-bis, DPR n. 602/73.

ATTIVITÀ DI RISCOSSIONE																																	
 Versamenti Rottamazione e Saldo & Stralcio (Art.4, c.1, lett. b D.L. 41/2021)																																	
OGGETTO	Introduzione di un differimento, diversificato per scadenza delle rate originarie, dei termini di versamento delle rate relative alle definizioni agevolate note come Rottamazione-ter di cui all'art. 16-bis del D.L. n. 34/2019 e al c.d. Saldo e Stralcio di cui all'art. 1, commi 190 e 193 della Legge n. 145/2018.																																
SOGGETTI INTERESSATI	Contribuenti che hanno aderito alle definizioni agevolate di cui sopra, già interessati dalle proroghe parziali precedenti, di cui all'art. 68 del D.L. n. 18/2020 (Decreto Cura Italia), all'art. 154 del D.L. n. 34/2020 (Decreto Rilancio) e all'art. 4 del D.L. n. 157/2020 (Decreto Ristori-quater).																																
ASPETTI OPERATIVI	<ul style="list-style-type: none"> Previsione di una duplice scadenza di tutte le rate relative alla Rottamazione: <table border="1" data-bbox="542 638 1308 1070"> <thead> <tr> <th colspan="3">ROTTAMAZIONE TER</th> </tr> <tr> <th>RATE</th> <th>SCADENZA ORIGINARIA</th> <th>PROROGA D.L. SOSTEGNI</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="4">2020</td> <td>28/02/2020</td> <td rowspan="4">31/07/2021</td> </tr> <tr> <td>31/05/2020</td> </tr> <tr> <td>31/07/2020</td> </tr> <tr> <td>30/11/2020</td> </tr> <tr> <td rowspan="4">2021</td> <td>28/02/2021</td> <td rowspan="4">30/11/2021</td> </tr> <tr> <td>31/05/2021</td> </tr> <tr> <td>31/07/2021</td> </tr> <tr> <td>30/11/2021</td> </tr> </tbody> </table> Previsione di una duplice scadenza di tutte le rate relative al Saldo e Stralcio: <table border="1" data-bbox="542 1176 1308 1422"> <thead> <tr> <th colspan="3">SALDO E STRALCIO</th> </tr> <tr> <th>RATE</th> <th>SCADENZA ORIGINARIA</th> <th>PROROGA D.L. SOSTEGNI</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="2">2020</td> <td>31/03/2020</td> <td rowspan="2">31/07/2021</td> </tr> <tr> <td>31/07/2020</td> </tr> <tr> <td rowspan="2"></td> <td>31/03/2021</td> <td rowspan="2">30/11/2021</td> </tr> <tr> <td>31/07/2021</td> </tr> </tbody> </table> 	ROTTAMAZIONE TER			RATE	SCADENZA ORIGINARIA	PROROGA D.L. SOSTEGNI	2020	28/02/2020	31/07/2021	31/05/2020	31/07/2020	30/11/2020	2021	28/02/2021	30/11/2021	31/05/2021	31/07/2021	30/11/2021	SALDO E STRALCIO			RATE	SCADENZA ORIGINARIA	PROROGA D.L. SOSTEGNI	2020	31/03/2020	31/07/2021	31/07/2020		31/03/2021	30/11/2021	31/07/2021
ROTTAMAZIONE TER																																	
RATE	SCADENZA ORIGINARIA	PROROGA D.L. SOSTEGNI																															
2020	28/02/2020	31/07/2021																															
	31/05/2020																																
	31/07/2020																																
	30/11/2020																																
2021	28/02/2021	30/11/2021																															
	31/05/2021																																
	31/07/2021																																
	30/11/2021																																
SALDO E STRALCIO																																	
RATE	SCADENZA ORIGINARIA	PROROGA D.L. SOSTEGNI																															
2020	31/03/2020	31/07/2021																															
	31/07/2020																																
	31/03/2021	30/11/2021																															
	31/07/2021																																
NOTE	Viene riconosciuta, alla scadenza rinviata, la c.d. “ tolleranza di 5 giorni ”, ordinariamente prevista per i ritardi dei pagamenti delle rate derivanti dalla rottamazione di ruoli: in caso di tardivo versamento della rata, non superiore a 5 giorni dalla scadenza, non si determina l'inefficacia della definizione e non sono dovuti interessi (art. 3, comma 14-bis del D.L. n. 119/2018).																																

ATTIVITÀ DI RISCOSSIONE	
 Annullamento dei carichi (Art.4, c.4 D.L. 41/2021)	
OGGETTO	Previsione di uno stralcio automatico (senza alcun intervento del contribuente) dei debiti di importo residuo, alla data del 23 marzo 2021, fino a 5.000 Euro , a favore dei soggetti aventi i requisiti reddituali stabiliti dalla norma.
SOGGETTI INTERESSATI	Contribuenti che abbiano presentato, nell'anno 2019, un reddito imponibile ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi fino a 30.000 Euro , sia che si tratti di: <ul style="list-style-type: none"> • persone fisiche; • soggetti diversi dalle persone fisiche, con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019.
AMBITO OGGETTIVO	<p>Verranno automaticamente annullati i debiti di importo residuo fino a 5.000 Euro, anche se ricompresi nelle definizioni agevolate di cui all'art. 3 del D.L. n. 119/2018, all'art. 16-<i>bis</i> del D.L. n. 34/2019 e all'art. 1 della L. n. 145/2018 (Rottamazione- <i>ter</i> e Saldo e stralcio), purché risultanti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dai singoli carichi (ancorché comprendenti più tributi) affidati agli Agenti della Riscossione nella finestra temporale 01.01.2000 – 31.12.2010. <p>La norma fa riferimento al concetto di "debito residuo", ossia:</p> <ul style="list-style-type: none"> • comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni; • al netto di eventuali pagamenti già effettuati, che non danno diritto a rimborso; • quindi, anche relativi a carichi originariamente di importo maggiore, ma ridotti sotto la soglia a seguito di pagamenti (ad esempio, rottamazioni/dilazioni). <div style="background-color: #e6f2ff; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p>N.B. La norma si riferisce ai "singoli carichi" (e non alle cartelle di pagamento): ciò sembrerebbe comportare che, laddove in una cartella di pagamento siano inseriti più carichi, si debba guardare al debito residuo di ogni carico in essa ricompreso.</p> </div> <p>Restano, invece, esclusi dall'agevolazione in commento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • carichi inerenti a risorse proprie Ue, dazi e Iva all'importazione; • carichi derivanti a multe e sentenze penali di condanna; • carichi derivanti da condanne della Corte di Conti; • carichi inerenti al recupero di Aiuti di Stato, indebitamente fruiti; • somme per le quali l'ente creditore non ricorre alla riscossione a mezzo ruolo.
MODALITÀ OPERATIVE	Fermo restando l'annullamento automatico, le modalità operative e le date di stralcio, nonché il relativo discarico ed eliminazione dalle scritture patrimoniali degli enti creditori saranno stabilite con apposito decreto attuativo del Ministero dell'Economia e delle Finanze da emanarsi entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del D.L. n. 41/2021.
NOTE	A decorrere dalla data di entrata in vigore del Decreto Sostegni (23.03.2021) e fino all'emanazione del D.M. attuativo sono sospesi l'attività di riscossione dei debiti (inferiori a 5.000 Euro) potenzialmente interessati dall'annullamento automatico ed i relativi termini di prescrizione.

ATTIVITÀ DI RISCOSSIONE	
→ Proroghe adempimenti e ulteriori termini	
TERMINI DI DECADENZA	<p>In riferimento agli affidamenti all'Agente della Riscossione, sono prorogati di 24 mesi i termini di decadenza e prescrizione delle entrate relative ai carichi affidati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • durante il periodo di sospensione (8 marzo 2020 - 30 aprile 2021); • successivamente alla sospensione e fino al 31 dicembre 2021, per la generalità dei carichi aventi natura tributaria e non; • oltre il 31 dicembre 2021, per i carichi derivanti dall'attività di liquidazione (art. 36-<i>bis</i> del D.P.R. n. 600/1973 e 54-<i>bis</i> del D.P.R. n. 633/1972) delle dichiarazioni presentate nell'anno 2018, nonché per i carichi relativi al controllo formale (art. 36-<i>ter</i> del D.P.R. n. 600/1973) delle dichiarazioni delle imposte sui redditi presentate negli anni 2017 e 2018 ed alla liquidazione definitiva dell'indennità di fine rapporto e delle prestazioni pensionistiche relativamente alle dichiarazioni dei sostituti d'imposta trasmesse nel medesimo anno. <p>Viene altresì prorogato di 12 mesi il termine per la notifica delle medesime cartelle di pagamento ai fini del riconoscimento del diritto al discarico per inesigibilità delle somme iscritte a ruolo, ai sensi dell'art. 19, comma 2 del D. Lgs. n. 112/1999.</p>
REGISTRI IVA PRECOMPILATI	<p>Slittamento al 1° luglio 2021 per la messa a disposizione, per i contribuenti, dei registri Iva precompilati e nelle Li.pe. precompilate, che conterranno i dati delle operazioni svolte a partire da tale data.</p> <p>Rinvio alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022, invece, per l'elaborazione della dichiarazione annuale Iva precompilata: la prima bozza messa a disposizione dei contribuenti sarà, pertanto, il mod. Iva/2023.</p>
ADEMPIMENTI FISCALI	<p>Slittamento al 31 marzo 2021 (in luogo del 16 marzo u.s.) del termine per la trasmissione all'Agenzia delle Entrate, da parte dei sostituti d'imposta, delle Certificazioni Uniche. Entro il medesimo termine, le stesse debbono essere consegnate ai percipienti.</p> <p>Rinvio al 31 marzo 2021 (in luogo del 16 marzo u.s.) del termine per la trasmissione telematica all'Amministrazione Finanziaria dei dati relativi ad oneri e spese, nonché degli altri dati inerenti deduzioni e detrazioni, confluenti nelle dichiarazioni dei redditi precompilate, ivi comprese le spese sanitarie rimborsate.</p> <p>Parallelamente, slitta al 10 maggio 2021 il termine a partire dal quale le dichiarazioni dei redditi precompilate saranno a disposizione dei contribuenti.</p>
CONSERVAZIONE FATTURE ELETTRONICHE	<p>Rinvio al 10 giugno 2021 del termine ultimo entro cui potranno essere portate in conservazione, tramite <i>upload</i> nella sezione Fatture e Corrispettivi della propria Area Riservata sul sito dell'Agenzia, le fatture elettroniche relative all'anno 2019.</p>

MISURE PER AUTONOMI E STAGIONALI

 Indennità una tantum (Art. 10 D.L. 41/2021)

OGGETTO

Riconoscimento di un'indennità una tantum ed onnicomprensiva, erogata dall'Inps, a favore di alcune categorie di lavoratori, tra cui lavoratori atipici, stagionali e dello spettacolo, di ammontare pari a **2.400 Euro**.

SOGGETTI
BENEFICIARI

Ampia platea di soggetti beneficiari, tra cui coloro che erano già destinatari delle indennità di cui agli artt. 15 e 15-*bis* del D.L. n. 137/2020 (Decreto Ristori):

- lavoratori dipendenti stagionali del turismo e degli stabilimenti termali, dello spettacolo e incaricati alle vendite **già beneficiari delle indennità** del citato Decreto Ristori (Artt. 15 e 15-*bis* del D.L. n. 137/2020);
- lavoratori **dipendenti stagionali del turismo e degli stabilimenti termali**, il cui rapporto di lavoro sia cessato, involontariamente, nel periodo compreso tra 1° gennaio 2019 e 23 marzo 2021 e che abbiano svolto, nel medesimo arco temporale, la prestazione lavorativa per almeno trenta giornate, purché non risultino titolari di altro rapporto di lavoro ovvero di trattamento pensionistico diretto ovvero di indennità disoccupazione Naspi alla medesima data del 23.03.2021 (data di entrata in vigore del decreto);
- lavoratori **somministrati ad imprese del turismo e degli stabilimenti termali**, il cui rapporto di lavoro sia cessato, involontariamente, nel periodo compreso tra 1° gennaio 2019 e 23 marzo 2021 e che abbiano svolto, nel medesimo arco temporale, la prestazione lavorativa per almeno trenta giornate, purché non risultino titolari di altro rapporto di lavoro ovvero di trattamento pensionistico diretto ovvero di indennità di disoccupazione Naspi alla medesima data del 23.03.2021;
- lavoratori **dipendenti stagionali, appartenenti a settori diversi** da quelli del turismo e degli stabilimenti termali, il cui rapporto di lavoro sia cessato, involontariamente, nel periodo compreso tra 1° gennaio 2019 e il 23 marzo 2021 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giorni nello stesso periodo;
- **lavoratori intermittenti**, che abbiano lavorato almeno 30 giorni nel periodo compreso tra 1° gennaio 2019 e il 31 marzo 2021;
- **lavoratori autonomi occasionali**, privi di partita Iva, iscritti alla Gestione Separata Inps alla data del 17 marzo 2020 con accredito di almeno un contributo mensile, che siano stati titolari di contratti di lavoro autonomo occasionali ex art. 2222 c.c. nel periodo tra il 1° gennaio 2019 ed il 23 marzo 2021 e che non abbiano un contratto in essere alla data del 24.03.2021;
- **venditori porta a porta**, con reddito annuo 2019 derivante dall'attività di "vendite a domicilio" superiore a 5.000 Euro, titolari di partita Iva attiva ed iscritti alla Gestione Separata Inps alla data del 23.03.2021, purché non siano iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie;
- **lavoratori dello spettacolo**, che vantino almeno 30 contributi giornalieri versati, nel periodo tra il 1° gennaio 2019 ed il 23 marzo 2021, al relativo Fondo pensioni, con un reddito riferito all'anno 2019 non superiore a 75.000 Euro e che non siano titolari di trattamento pensionistico alla data del 23.03.2021, né di un rapporto di lavoro subordinato. L'indennità in esame spetta anche qualora i lavoratori iscritti al predetto Fondo che presentino un reddito superiore a 35.000 Euro, purché vantino almeno 7 contributi giornalieri versati nel periodo tra il 1° gennaio 2019 ed il 23 marzo 2021;

[segue]

	<ul style="list-style-type: none"> • lavoratori dipendenti a tempo determinato nei settori del turismo e degli stabilimenti termali in possesso, cumulativamente, dei seguenti requisiti: <ul style="list-style-type: none"> - titolarità di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato nel medesimo settore di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate, nel periodo 1° gennaio 2019 – 23 marzo 2021; - titolarità, nell'anno 2018, di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato o stagionale nel medesimo settore di durata complessiva pari ad almeno 30 giornate; - assenza di titolarità, al 23 marzo 2021, di trattamenti pensionistici o rapporto di lavoro dipendente.
MODALITÀ DI EROGAZIONE	<p>Come chiarito dal messaggio Inps n. 1275 pubblicato il 25 marzo 2021, l'indennità è erogata, agli aventi diritto, direttamente dall'Inps, con le seguenti modalità differenziate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • automaticamente, per coloro che hanno già beneficiato dell'indennità <i>ex artt. 15 e 15-bis</i> del D.L. n. 137/2020, secondo le modalità indicate dai beneficiari stessi nella domanda presentata ai fini della predetta indennità; • previa presentazione di apposita domanda all'Istituto, per coloro che non hanno già beneficiato dell'indennità <i>ex artt. 15 e 15-bis</i> del D.L. n. 137/2020, entro il termine del 30 aprile 2021. <p>La presentazione della domanda, ove dovuta, deve avvenire esclusivamente in via telematica, utilizzando i canali disponibili, per cittadini e Patronati, sul sito internet dell'Inps.</p>
NOTE	<p>Le indennità una tantum in commento non concorrono alla formazione del reddito ai sensi del D.P.R. n. 917/1986 (Tuir) e sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> • non cumulabili tra di esse; • cumulabili con l'assegno ordinario di invalidità <i>ex L. n. 222/1984</i>.

Il decreto “Sostegni” e gli aiuti alle imprese per il lavoro dipendente

A cura della Redazione

Dopo aver affrontato nello Speciale sul decreto “Sostegni” la parte relativa alle novità fiscali di maggior interesse, prendiamo ora in esame il titolo secondo del decreto, che prevede gli interventi più corposi in materia di sostegno al lavoro dipendente, che si possono sintetizzare nei seguenti:

- cassa integrazione: 13 settimane dal 1° aprile 2021 al 30 giugno 2021 senza pagamento del contributo addizionale;
- cassa in deroga + assegno ordinario: 28 settimane dal 1° aprile 2021 al 31 dicembre 2021 senza pagamento del contributo addizionale CISOA: 120 giorni nel periodo che va dal 1° aprile 2021 al 31 dicembre 2021;
- per le imprese che possono usufruire della CIGO, il blocco licenziamenti opera fino al 30 giugno 2021, per tutte le altre imprese fino al 31 ottobre 2021.

Di seguito si riporta una sintesi dei provvedimenti principali. Per approfondimenti si rimanda al decreto e alla relazione tecnica relativa.

RIVISTE ED AMPIATE LE DISPONIBILITÀ FINANZIARIE	<p>Vengono riviste ed ampliate le disponibilità finanziarie al fine di sostenere anche nel 2021 le misure di integrazione salariale.</p> <p>Vengono rideterminati i limiti di spesa per l'anno 2021 rispetto agli importi che erano già previsti dalla legislazione vigente dall'articolo 12 del decreto legge “Ristori” n. 137/2020.</p> <p>In alcuni casi è previsto l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali per datori di lavoro che non richiedono trattamenti di cassa integrazione.</p>
SOSTEGNO AL REDDITO DEI LAVORATORI	<p>Il sostegno al reddito dei lavoratori viene attuato tramite i seguenti strumenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la Cassa integrazione ordinaria senza contributi addizionali è prorogata fino al 30 giugno 2021; • la Cassa integrazione in deroga e assegno ordinario legati all'emergenza «Covid» portata fino al 31 dicembre 2021; • la proroga della cassa integrazione salariale per gli operai agricoli per un massimo di 120 giorni fino al 31 dicembre 2021. <p style="text-align: right;"><i>[segue]</i></p>

SOSTEGNO AL REDDITO DEI LAVORATORI	<p>Il blocco dei licenziamenti viene prorogato fino al 30 giugno 2021 per i lavoratori delle aziende che dispongono di CIG ordinaria e CIG straordinaria (soprattutto industria e agricoltura) e al 31 ottobre 2021 per i lavoratori delle aziende coperte da strumenti in deroga (soprattutto terziario).</p> <p>I datori di lavoro che sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da COVID-19 hanno la possibilità di richiedere fino a 13 settimane di trattamenti di cassa integrazione ordinaria (CIGO) con la causale "emergenza COVID-19", da utilizzare tra il 1° aprile e il 30 giugno 2021.</p> <p>Altra possibilità è quella di richiedere fino a 28 settimane di assegno ordinario e di cassa integrazione salariale in deroga già previsti dal Decreto "Cura Italia" da utilizzare tra il 1° aprile e il 31 dicembre 2021.</p> <p>NB: I datori di lavoro che usufruiscono di questi trattamenti non sono tenuti a pagare alcun contributo addizionale</p>
FONDI DI SOLIDARIETÀ	<p>Fissato nel limite massimo di 1.100 milioni di Euro il finanziamento statale destinato ai fondi di solidarietà alternativi. (Si tratta dei fondi relativi ai settori dell'artigianato e del lavoro in somministrazione).</p>
OPERAI AGRICOLI	<p>Per gli operai agricoli, è prevista la concessione dei trattamenti di cassa integrazione salariale (CISOA) per una durata massima di 120 giorni, nel periodo tra il 1° aprile e il 31 dicembre 2021, questo in deroga ai limiti di fruizione riferiti al singolo lavoratore e al numero di giornate lavorative da svolgere presso la stessa azienda previste in 180 giornate lavorative annuali.</p>
BLOCCO DEI LICENZIAMENTI	<p>È prevista la proroga del blocco delle procedure di licenziamento individuale e collettivo, nonché di recesso per giustificato motivo oggettivo, fino al 30 giugno 2021. Vengono sospese anche quelle avviate successivamente al 23 febbraio 2020, fatte salve le ipotesi in cui il personale interessato dal recesso, già impiegato nell'appalto, sia poi riassunto a seguito di subentro di nuovo appaltatore in forza di legge o di contratto collettivo nazionale di lavoro o di clausola del contratto di appalto.</p> <p>Per i soliti datori di lavoro interessati dalla cassa in deroga e lavoratori agricoli che fruiscono dei trattamenti di integrazione salariale con causale COVID-19 è previsto un ulteriore blocco dei licenziamenti dal 1° luglio al 31 ottobre 2021 e comunque per l'intero periodo di fruizione di questi trattamenti.</p> <p>A decorrere dal 1° luglio, il blocco dei licenziamenti è collegato alla fruizione dei trattamenti di integrazione salariale con causale COVID-19, quindi ai datori di lavoro che avviino le procedure di cui ai commi 9 e 10 del decreto in oggetto resta preclusa la possibilità di presentare domanda di concessione dei trattamenti di integrazione salariale con causale COVID-19.</p> <p>QUANDO NON SI APPLICA IL BLOCCO DEI LICENZIAMENTI</p> <p>Il blocco dei licenziamenti non si applica nelle ipotesi di licenziamenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • motivati dalla cessazione definitiva dell'attività dell'impresa; • conseguenti alla messa in liquidazione della società senza continuazione, anche parziale, dell'attività; • intimati in caso di fallimento, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa o ne sia disposta la cessazione. <p>Ai lavoratori che si ritrovano in questi casi è comunque riconosciuta l'indennità mensile di disoccupazione (NASpl).</p>

FONDO SOCIALE OCCUPAZIONE E FORMAZIONE – DIPENDENTI EX ILVA E SETTORE AEROPORTUALE	<p>È rifinanziato il fondo sociale per occupazione e formazione istituito presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa.</p> <p>Potenziati gli interventi finanziati dal fondo tra i quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> • gli ammortizzatori sociali in deroga; • le proroghe dei trattamenti di CIGS per cessazione attività; • le iniziative per l'esercizio del diritto-dovere all'istruzione e alla formazione; • l'attività di formazione nell'esercizio dell'apprendistato; • le borse tirocinio formativo a favore dei giovani; • gli incentivi per il reimpiego di lavoratori over 50; • le agevolazioni contributive per progetti di riduzione dell'orario di lavoro; • l'intervento in favore dei lavoratori cosiddetti esodati; • gli incentivi e le iniziative a favore dei lavoratori socialmente utili; • gli incentivi per il prepensionamento dei giornalisti. <p>Una sezione è dedicata alla continuità del sostegno al reddito in favore dei lavoratori dipendenti dalle imprese del Gruppo Ilva.</p> <p>Altra sezione si occupa dei lavoratori dipendenti dalle imprese del settore aeroportuale.</p>
INDENNITÀ PER LAVORATORI DEL TURISMO, STABILIMENTI TERMALI E SPORT	<p>È rinnovata l'indennità onnicomprensiva per i lavoratori del turismo, degli stabilimenti termali, stagionali e dello spettacolo per un importo pari a 2.400 Euro.</p> <p>È prevista l'erogazione di un'indennità per i lavoratori sportivi.</p> <p>Si tratta di una platea di circa 200.000 lavoratori sportivi, che comprende anche le collaborazioni coordinate e continuative, con contratti stipulati e sottoscritti con committenti riconducibili a associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte al registro tenuto dal CONI.</p> <p>L'indennità viene erogata automaticamente da Sport e Salute ai soggetti già beneficiari delle indennità relative ai mesi precedenti per cui permangono i requisiti per l'erogazione.</p>
RIFINANZIATO IL FONDO PER IL REDDITO DI CITTADINANZA	<p>È previsto il rifinanziamento del Fondo Rdc per 1 miliardo di Euro.</p> <p>È prevista la sola sospensione del Rdc (al posto della decadenza) in caso di uno o più contratti di lavoro a tempo determinato entro il limite di 10.000 Euro, per la durata del contratto di lavoro e comunque non oltre 6 mesi.</p>
RIFINANZIATO IL FONDO PER IL REDDITO DI EMERGENZA	<p>È stabilito il rifinanziamento del reddito di emergenza (Rem) per i mesi di marzo, aprile, maggio 2021. Il riconoscimento automatico delle tre mensilità con un importo che va da € 400 a € 800 massimo per chi ha cessato tra il 1° luglio 2020 e il 28 febbraio 2021 Naspi e Discoll e non ha né un lavoro subordinato, né un contratto di collaborazione, né pensione diretta o indiretta.</p> <p>Al fine della percezione bisogna però rientrare in tutte le caratteristiche previste dalla norma, che sono ben specificate ed articolate e legate alle condizioni del reddito familiare ed all'ISEE.</p>
INCREMENTATO IL FONDO PER IL REDDITO DI ULTIMA ISTANZA PER PROFESSIONISTI	<p>Rifinanziato per un importo pari a 10 milioni di Euro il Fondo per il reddito di ultima istanza. Possono presentare istanza i Professionisti, non titolari di pensione diretta, né di rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, che abbiano prodotto un reddito professionale non superiore a 50.000 Euro per l'anno di imposta 2018, ivi compresi i neo iscritti nel 2019 e nel 2020 (alla data del 23 febbraio 2020) in possesso dei requisiti.</p> <p>Il bonus di cui sopra è incompatibile con le prestazioni previste dagli articoli 19, 20, 21, 22, 27, 28, 29, 30, 38, e 96 del D.L. 17 marzo 2020, n.18 e con il reddito di cittadinanza.</p>

FONDO STRAORDINARIO ENTI DEL TERZO SETTORE	Il D.L. n. 137/2020 ha istituito il Fondo straordinario per il sostegno degli enti del Terzo settore rivolto alle OdV (organizzazioni di volontariato), alle APS (associazioni di promozione sociale) e alle ONLUS (organizzazioni non lucrative di utilità sociale). La norma prevede un incremento del Fondo straordinario per il sostegno degli enti del Terzo settore di 100 milioni di Euro.
LAVORATORI IN CONDIZIONI DI FRAGILITÀ	Il decreto "Cura Italia" ha previsto misure in favore dei cosiddetti lavoratori fragili, che sono quei lavoratori particolarmente a rischio in caso di contagio dal virus Sars-Covid 19 e che necessitano di particolari forme di tutela. Il nuovo decreto prevede che, sino al 30 giugno, l'assenza da lavoro dei lavoratori dipendenti pubblici e privati in condizioni di particolare fragilità sia equiparata al ricovero ospedaliero. I lavoratori interessati dalla disposizione sono: <ul style="list-style-type: none"> • lavoratori in possesso del riconoscimento di disabilità con connotazione di gravità (art. 3, comma 3, legge n. 104/1992); • lavoratori in possesso di certificazione attestante una condizione di rischio derivante da immunodepressione o da esiti da patologie oncologiche o dallo svolgimento di relative terapie salvavita. I periodi di assenza dal servizio dei lavoratori fragili, giustificati dalla necessità di prevenire il rischio di contagio da COVID-19, non sono computabili nel periodo di comporto.
NUOVE PRESTAZIONI NASPI	È prevista l'eliminazione del requisito delle 30 giornate di effettivo lavoro nei 12 mesi che precedono l'inizio del periodo di disoccupazione ai fini della concessione della Naspl.
I CONTRATTI A TERMINE	È prevista la possibilità di ulteriori proroghe o rinnovi dei contratti di lavoro subordinato a tempo determinato per un periodo massimo di dodici mesi e per una sola volta, ferma restando la durata massima complessiva di ventiquattro mesi. Ai fini della corretta applicazione della misura, viene precisato che sono fatti salvi i rinnovi e le proroghe già intervenuti, avendo essa efficacia dall'entrata in vigore del decreto in oggetto.
I NAVIGATOR	È prevista la proroga navigator della Anpal Servizi Spa fino al 31 dicembre 2021; inoltre il servizio prestato dai cosiddetti "navigator" costituisce titolo di preferenza nei concorsi pubblici banditi dalle Regioni e dagli Enti ed Agenzie dipendenti dalle medesime.
ESONERO CONTRIBUTIVO FILIERE PESCA ED ACQUACOLTURA	È previsto l'esonero contributivo per le filiere agricole della pesca e dell'acquacoltura (MIPAAF). La norma modifica le disposizioni previste dal decreto "Ristori" ed estende l'esonero contributivo anche per il periodo retributivo relativo al mese di gennaio 2021.

Richiesta del nuovo contributo a fondo perduto: le criticità della domanda e gli errori da evitare

A cura della **Redazione**

L'articolo 1 del Decreto Sostegni (D.L. n. 41 del 22 marzo 2021) ha introdotto un nuovo contributo a fondo perduto destinato a sostenere le attività economiche maggiormente danneggiate dall'emergenza da Coronavirus.

Il contributo viene riconosciuto ai contribuenti titolari di partita Iva che esercitano attività d'impresa e di lavoro autonomo o titolari di reddito agrario, ed è commisurato alla diminuzione del fatturato medio mensile verificatasi durante l'intero anno 2020 rispetto all'anno 2019.

Per richiedere il nuovo contributo a fondo perduto è necessario predisporre ed inviare telematicamente all'Agenzia delle entrate l'apposita istanza approvata con il rovdimento direttoriale del 23 marzo 2021.

Sia il modello che le relative istruzioni per la compilazione sono consultabili e scaricabili nell'area tematica dedicata ai contributi a fondo perduto presente nel sito internet dell'Agenzia delle entrate.

La domanda potrà essere inoltrata a partire dal 30 marzo e fino al 28 maggio 2021.

Il modello ricalca, con alcune necessarie varianti, quello già utilizzato per la richiesta del fondo perduto introdotto dal decreto ristori.

Sulla base dell'esperienza acquisita proprio in occasione dei primi contributi a fondo perduto, l'Agenzia delle Entrate ha elaborato alcune verifiche preliminari di coerenza fra i dati contenuti nel nuovo modello e quelli presenti in anagrafe tributaria. Qualora i sistemi informatici dell'amministrazione finanziaria dovessero evidenziare alcune di queste incoerenze, l'istanza verrebbe scartata con la necessità di procedere ad un nuovo invio.

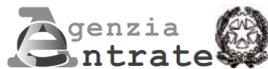
Per evitare tali inconvenienti **nell'apposita guida predisposta dall'Agenzia delle Entrate sono evidenziate alcune delle informazioni sulle quali i contribuenti dovranno prestare particolare attenzione prima di procedere all'invio.**

Attraverso alcuni **esempi di determinazione del contributo spettante** e di compilazione dell'istanza, verranno pertanto evidenziati tali aspetti critici e le preventive **verifiche** che l'Agenzia delle Entrate effettuerà sui dati contenuti nei modelli. Tutto ciò al preciso fine di evitare errori che potrebbero determinare o lo scarto della domanda o, in alcuni casi, anche l'impossibilità di ottenere il contributo.

SOGGETTI RICHIEDENTI

Il nuovo contributo a fondo perduto spetta ai titolari di partita Iva residenti o stabiliti in Italia, che svolgono attività di impresa o di lavoro autonomo o che sono titolari di reddito agrario.

L'identificazione del soggetto richiedente avviene con la compilazione della seguente sezione della domanda:



ISTANZA PER IL RICONOSCIMENTO DEL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO DECRETO SOSTEGNI

(Art. 1 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41)

SOGGETTO RICHIEDENTE	Codice fiscale																
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	1						
	Erede che prosegue l'attività del <i>de cuius</i>						Codice fiscale del <i>de cuius</i>										
RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELL'ISTANZA	Codice fiscale												Codice carica				
	B	N	G	N	D	R	7	4	S	0	1	G	7	1	2	X	1
	1 se rappresentante legale di richiedente diverso da persona fisica 2 se rappresentante di richiedente minore/interdetto																

ATTENZIONE:

Le specifiche tecniche di trasmissione dell'istanza precisano quanto segue:

1. il codice fiscale del soggetto richiedente il contributo, del suo rappresentante e dell'intermediario deve essere formalmente corretto e registrato in Anagrafe tributaria;
2. il soggetto richiedente il contributo non deve risultare deceduto (se persona fisica) alla data di presentazione dell'istanza ovvero cessato (se persona non fisica) alla data del 23 marzo 2021;
3. la partita Iva del soggetto richiedente deve risultare attiva alla data del 23 marzo 2021 e non deve risultare attivata a partire dal 24 marzo 2021.

Queste tipologie di anomalia o il mancato rispetto dei requisiti indicati detremineranno lo **scarto dell'istanza** in fase di accoglienza.

I REQUISITI PER L'ACCESSO

Potranno richiedere il contributo soltanto coloro che nell'anno 2019 hanno conseguito un ammontare di ricavi o compensi non superiore a 10 milioni di Euro.

Per evitare errori nella verifica di tale requisito, l'Agenzia ha fornito l'esatto riferimento dei campi della dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta 2019 da utilizzare come da tabella che segue:

Tipologia	Campo di riferimento
Imprese individuali contabilità ordinaria	RS116
Imprese individuali contabilità semplificata	RG2, col. 2
Lavoratori autonomi	RE2, col. 2
Regime L. 190/2014	da LM22 a LM27, col. 3
Regime DI 98/2011	LM2
Società di Persone contabilità ordinaria	RS116
Società di Persone contabilità semplificata	RG2, col. 5
Associazioni professionali	RE2
Società di capitali	RS107, col. 2
Enti Non Commerciali (ENC)	RS111 (ordinaria); RG2, col. 7 (semplificata); RG4, col. 2 (forfetario); RC1 (contabilità pubblica); RE2 (compensi)

ATTENZIONE:

Le società con **periodo d'imposta diverso dall'anno solare** devono fare riferimento al secondo periodo d'imposta precedente a quello in corso al 23 marzo 2021.

Nel caso il cui il soggetto **svolga più attività** il limite dei 10 milioni di Euro deve essere riferito alla somma dei ricavi/compensi riferiti a tutte le attività esercitate.

Oltre a tale requisito, il secondo comma dell'articolo 1 del D.L. Sostegni richiede anche espressamente che il soggetto richiedente non abbia cessato l'attività al 23 marzo 2021 (data di entrata in vigore del decreto) né avviato la stessa dal 24 marzo 2021.

Il richiedente non deve inoltre essere un ente pubblico di cui all'articolo 74, nonché un soggetto di cui all'articolo 162-*bis* del Tuir.

Tali circostanze devono essere attestate dal richiedente attraverso la barratura del seguente campo del modello:

REQUISITI

Soggetto diverso da quelli di cui al comma 2 dell'articolo 1 del decreto-legge n. 41 del 22 marzo 2021

Per avere diritto al nuovo contributo a fondo perduto è inoltre necessario verificare che:

L'importo della **media mensile** del fatturato e dei corrispettivi relativa all'anno 2020 sia inferiore **almeno del 30%** rispetto all'importo della media mensile del fatturato e dei corrispettivi relativi all'anno 2019.

La verifica di tale criterio viene effettuata attraverso la compilazione dei seguenti due campi della domanda di accesso al fondo perduto:

Importo medio mensile del fatturato e dei corrispettivi riferiti alle operazioni effettuate nell'anno 2019	<input type="text"/>	,00
Importo medio mensile del fatturato e dei corrispettivi riferiti alle operazioni effettuate nell'anno 2020	<input type="text"/>	,00

Nella determinazione dei due importi della media mensile relativa agli anni 2019 e 2020, occorre calcolare l'ammontare complessivo del fatturato e dei corrispettivi conseguito in ciascuno dei due anni facendo riferimento alla data di effettuazione delle operazioni di cessione dei beni e di prestazione dei servizi. Ciò significa, ad esempio, che per quanto riguarda le fatture immediate, dovrà essere considerata la data della fattura mentre, per le fatture differite, occorrerà far riferimento alla data dei DDT (cessioni di beni) o dei documenti equipollenti (prestazioni di servizio) richiamati nella fattura.

A tal fine sono ritenuti validi i chiarimenti forniti con le circolari n. 15 del 13 giugno 2020 e n. 22 del 21 giugno 2020 relative al contributo a fondo perduto di cui al Decreto Ristori e al Decreto Ristori-*bis*.

Le istruzioni precisano che se i due campi non sono valorizzati verranno considerati pari a zero.

ATTENZIONE:

Nel calcolo dell'ammontare complessivo del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019 e dell'anno 2020 occorre inoltre tenere in considerazione quanto segue:

- vanno considerate tutte le fatture attive, al netto dell'Iva, immediate e differite, relative a operazioni effettuate tra il 1° gennaio e il 31 dicembre di ogni anno;

- bisogna tenere conto delle **note di variazione** (art. 26 del Dpr n. 633/1972) con data compresa tra il 1° gennaio e il 31 dicembre di ogni anno;
- concorrono anche le **cessioni dei beni ammortizzabili**;
- gli esercenti attività di commercio al dettaglio e attività assimilate devono considerare l'importo totale dei corrispettivi – al netto dell'Iva – delle operazioni effettuate tra il 1° gennaio e il 31 dicembre, sia per quanto riguarda i corrispettivi trasmessi telematicamente sia per quelli soggetti ad annotazione;
- nel caso di commercianti al dettaglio che applicano la ventilazione dei corrispettivi, il regime del margine oppure nel caso delle agenzie di viaggio, poiché può risultare difficoltoso il calcolo delle fatture e dei corrispettivi al netto dell'Iva, l'importo può essere riportato al lordo dell'Iva, applicando la stessa regola sia con riferimento al 2019 che al 2020;
- gli esercenti che svolgono operazioni non rilevanti ai fini dell'Iva, per esempio le cessioni di tabacchi e di giornali e riviste, devono considerare anche l'importo degli aggi relativi a tali operazioni effettuate tra il 1° gennaio e il 31 dicembre.

SOGGETTI CHE HANNO APERTO LA PARTITA IVA DOPO IL 31 DICEMBRE 2018

Per i soggetti che hanno iniziato l'attività tra il 1° gennaio 2019 e il 31 dicembre 2020, ai fini del calcolo dei mesi di attività da considerare, il **mese nel quale è stata attivata la partita Iva non deve essere considerato** né come riferimento numerico per la media né per quanto attiene l'importo dei ricavi/compensi allo stesso imputabili. Ciò significa che se un soggetto ha aperto la partita iva il 5 aprile 2019 ai fini del computo della media mensile del fatturato di tale anno le fatture ed i corrispettivi del mese di aprile non dovranno essere considerati mentre l'importo complessivo riferito ai restanti mesi da maggio a dicembre, dovrà essere diviso per 8.

I soggetti che hanno aperto la partita iva dal 1° gennaio 2020 e fino al 23 marzo 2021, non avendo una media storica di riferimento, avranno accesso al contributo nella misura minima di euro 1.000 se persone fisiche e di euro 2.000 se diversi da persone fisiche.

La circostanza relativa all'apertura della posizione iva in data successiva al 31 dicembre 2018 deve essere attestata attraverso la compilazione del seguente campo dell'istanza:

Soggetto che ha attivato la partita IVA dopo il 31/12/2018

X

DETERMINAZIONE DEL CONTRIBUTO SPETTANTE

Per determinare l'ammontare del contributo a fondo perduto spettante occorre applicare una percentuale alla differenza della media mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 e l'analogo importo dell'anno 2019. La percentuale da applicare a tale differenza viene determinata in ragione dell'ammontare dei ricavi/compensi dichiarati per l'anno 2019 individuati con i criteri sopra esposti.

Nello specifico il comma 5 dell'articolo 1 del Decreto Sostegni individua cinque aliquote sulla base dei seguenti scaglioni di ricavi/compensi dell'anno 2019:

- 1) **60%** se inferiori o pari a Euro 100.000;
- 2) **50%** se superiori a euro 100.000 e fino a Euro 400.000;
- 3) **40%** se superiori a euro 400.000 e fino a Euro 1.000.000;
- 4) **30%** se superiori a euro 1.000.000 e fino a Euro 5.000.000;
- 5) **20%** se superiori a euro 5.000.000 e fino a Euro 10.000.000.

Una volta individuato lo scaglione di riferimento, il contribuente dovrà indicarlo all'interno della domanda barrando uno dei campi dedicati.

Se, ad esempio, il contribuente abbia avuto ricavi o compensi dichiarati per l'anno 2019 di Euro 250.000 dovrà compilare l'apposito prospetto della domanda come segue:

Ricavi/compensi complessivi anno 2019	Fino a euro 100.000	<input type="checkbox"/>
	Superiori a euro 100.000 e fino a euro 400.000	<input checked="" type="checkbox"/>
	Superiori a euro 400.000 e fino a euro 1.000.000	<input type="checkbox"/>
	Superiori a euro 1.000.000 e fino a euro 5.000.000	<input type="checkbox"/>
	Superiori a euro 5.000.000 e fino a euro 10.000.000	<input type="checkbox"/>

L'entità del contributo spettante sarà dunque pari al prodotto fra la suddetta differenza media e l'aliquota di riferimento dello scaglione di competenza.

ATTENZIONE:

Il contributo a fondo perduto spettante prevede comunque degli importi minimi e massimi.

In presenza dei requisiti il contributo resta comunque riconosciuto per un importo minimo di **1.000 Euro** per le persone fisiche e di **2.000 Euro** per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

L'importo massimo del contributo non può inoltre superare l'importo massimo di **150.000 Euro**.

Modalità di fruizione del contributo

Una delle più importanti novità del nuovo fondo perduto è costituita dalla possibilità di scelta dell'avente diritto tra:

- **accredito dell'intera somma** spettante su un conto corrente bancario o postale, intestato al beneficiario (o cointestato se il beneficiario è una persona fisica);
- mediante **riconoscimento di un credito d'imposta** di pari valore, utilizzabile in compensazione tramite modello F24.

Tale scelta, che deve riguardare sempre l'intero importo del contributo spettante deve essere esercitata nell'istanza barando uno dei seguenti campi:

MODALITÀ DI FRUIZIONE DEL CONTRIBUTO	L'importo totale del contributo a fondo perduto è richiesto, irrevocabilmente , tramite accredito su conto corrente	<input type="checkbox"/>
	L'importo totale del contributo a fondo perduto è richiesto, irrevocabilmente , sotto forma di credito d'imposta	<input type="checkbox"/>

ATTENZIONE

Tale scelta può essere modificata dal richiedente solamente fino al momento del riconoscimento del contributo, il cui esito è esposto nell'area riservata del portale Fatture e Corrispettivi "Contributo a fondo perduto – Consultazione esito".

Successivamente a tale momento, il soggetto richiedente non può in alcun modo modificare la scelta.

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA	Codice fiscale del soggetto incaricato	
		B N G N D R 7 8 S 0 1 G 7 1 3 Y
	Il sottoscritto, consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi degli articoli 75 e 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, di aver ricevuto delega dal richiedente all'invio della presente istanza	FIRMA
	<input checked="" type="checkbox"/>	

L'ELABORAZIONE DELL'ISTANZA

Subito dopo la trasmissione dell'istanza, il sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate fornisce un messaggio di risposta che contiene il protocollo telematico assegnato al file trasmessa.

Questo numero di protocollo deve essere memorizzato per consentire, anche successivamente, di risalire all'istanza trasmessa.

In questa prima fase il sistema effettua una serie di controlli formali che, in caso di esito negativo, comportano il rilascio di una ricevuta di "scarto".

Se invece i controlli formali danno esito positivo, il sistema rilascia una ricevuta che attesta la "presa in carico" dell'istanza.

Se, dopo aver inviato l'istanza, il contribuente si accorge di aver commesso qualche errore, può trasmettere una **nuova istanza sostitutiva** che andrà a correggere quella già trasmessa.

La possibilità di inviare una istanza correttiva è consentita però soltanto nell'arco temporale che va dalla accettazione dell'istanza al momento del riconoscimento del contributo, il cui esito è esposto nell'area riservata del portale Fatture e Corrispettivi "Contributo a fondo perduto – Consultazione esito".

Una volta che il contributo richiesto è stato riconosciuto dal sistema, non è più possibile inviare un'istanza sostitutiva.

LA RINUNCIA AL CONTRIBUTO

Nel caso in cui il richiedente si dovesse accorgere di aver presentato un'istanza per un contributo non spettante, può trasmettere, anche oltre il termine di chiusura della presentazione delle domande (28 maggio 2021), un'istanza di rinuncia al contributo.

La stessa istanza può essere presentata anche qualora il richiedente, per qualsiasi motivo, dovesse decidere di rinunciare al contributo richiesto.

La rinuncia deve essere esplicitata utilizzando lo stesso modello nel quale occorrerà barrare l'apposita casella relativa alla rinuncia stessa come dall'esempio che segue:

RINUNCIA AL CONTRIBUTO	Il richiedente dichiara di voler rinunciare totalmente al contributo richiesto con l'istanza già presentata (in caso di rinuncia non vanno compilati i riquadri "Requisiti", "Modalità di fruizione del contributo" e "IBAN")	<input checked="" type="checkbox"/>
-------------------------------	---	-------------------------------------

La rinuncia, si legge nelle istruzioni alla compilazione del modello, riguarda sempre il **totale del contributo** e comporta la restituzione del contributo (se erogato).

È sempre possibile anche regolarizzare l'indebita percezione, totale o parziale del contributo, restituendo spontaneamente lo stesso, i relativi interessi e versando la sanzione con applicazione delle riduzioni previste per il ravvedimento operoso (articolo 13 del decreto legislativo n. 472/1997).

Per il versamento delle somme in oggetto è necessario procedere unicamente tramite modello F24 senza possibilità di compensazione.

I codici tributo necessari per il riversamento del contributo non spettante, anche soltanto parzialmente, verranno istituiti con apposita risoluzione.

Modelli 730/2021: le novità

A cura della Redazione

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
FRONTESPIZIO	Modello presentato per eredi	Da quest'anno il Modello 730 eredi è presentabile per i parenti deceduti nel 2020 o entro il 30 settembre 2021; il Modello viene predisposto senza sostituto. Nella dichiarazione è stato aggiunto il Riquadro "Data carica erede", in cui va riportata la data del decesso del <i>de cuius</i> .
QUADRO A	Formazione della base imponibile	Come confermato dalla Legge di Bilancio 2021, rivolgendosi alla platea dei coltivatori diretti e IAP iscritti alla previdenza agricola, che i redditi dominicali e agrari non concorrono alla formazione della base imponibile IRPEF. Il Quadro va comunque compilato in presenza di terreni.
QUADRO B	Nuova disciplina per i canoni di locazione non percepiti	Per i contratti stipulati a partire dal 01/01/2020 i canoni non percepiti non concorrono a formare il reddito, purché la mancata percezione sia comprovata alle 2 condizioni seguenti: <ul style="list-style-type: none"> • intimazione di sfratto; • ingiunzione di pagamento presentata entro il termine della dichiarazione dei redditi. Per i canoni non precepiti relativi ai contratti stipulati entro il 31/12/2019 valgono le disposizioni precedenti.
	Cedolare secca con aliquota 10% nei Comuni colpiti da calamità naturali	Nell'anno di imposta 2020 l'agevolazione si applica esclusivamente a contratti di locazione a canone concordato in regime di cedolare secca, stipulati nei comuni con una popolazione massima di 10.000 abitanti, oltre ai Comuni vittime di eventi sismici nel 2016. Ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta, occorre barrare la nuova Colonna 13 "Stato di emergenza".
	Cedolare secca per locazioni brevi	Il regime della cedolare secca viene ammesso per la locazione di massimo 4 unità abitative, oltre tale limite i redditi da locazione verranno considerati attività d'impresa. ATTENZIONE: Tale disciplina troverà applicazione concreta dal periodo d'imposta 2021.

QUADRO C	Periodo di lavoro	Al Rigo C5 la colonna dei giorni viene divisa in 2 semestri relativi al solo periodo di lavoro dipendente, in quanto l'anno lavorativo 2020 va considerato composto da 365 giorni in totale, di cui 181 giorni per il primo semestre e 184 per il secondo semestre. Il 29 febbraio 2020 non viene quindi conteggiato.
	Fine Bonus IRPEF	Il D.L. n. 3 del 05/02/2020 stabilisce che a partire dal 01/07/2020 non è stato più erogato il bonus IRPEF, in favore della nuova riduzione della pressione fiscale.
	Pressione fiscale ridotta per i lavoratori dipendenti	A partire dal 01/07/2020 si applica una pressione fiscale ridotta sui lavoratori dipendenti, infatti per i lavoratori dipendenti in possesso di un reddito complessivo fino a € 28.000 viene riconosciuto un trattamento integrativo pari a € 600, per i lavoratori che invece sono in possesso di un reddito complessivo da € 28.000 a € 50.000 spetta un'ulteriore detrazione il cui importo diminuisce in base all'aumentare del reddito. Al Rigo C14 vengono introdotte le nuove Colonne da 3 a 6, in cui riportare i dati indicati nelle CU 2021 ai Punti 401 e 402.
	Detrazione per il personale del comparto sicurezza e difesa	Ad integrazione delle misure previste nell'anno di imposta 2019, per l'anno di imposta 2020 viene riconosciuta una maggior detrazione pari a € 582,50. Tra i destinatari, vi sono il personale militare delle Forze armate, il Corpo delle capitanerie di porto e il personale delle Forze di polizia ad ordinamento civile e militare che, in servizio nel 2020, hanno percepito un reddito complessivo massimo entro i € 28.000. In caso di incapacienza, l'eccedenza è fruibile in detrazione d'imposta per le medesime retribuzioni assoggettate a tassazione separata.
	Misure a sostegno del lavoro	Al Rigo C14 vengono introdotte le nuove Colonne da 7 a 9, per i contribuenti che hanno beneficiato delle misure introdotte dai Decreti "Rilancio" e "Cura Italia", ai fini dell'integrazione salariale. Per la compilazione delle Colonne, occorre verificare i nuovi Punti da 478 a 480 della CU 2021.
	Altri redditi	Con la risposta n° 202 all'Interpello del 06/07/2020, l'Agenzia delle Entrate fornisce dei chiarimenti circa i compensi erogati ai giudici di pace. I giudici di pace in servizio alla data del 15/08/2017 percepiscono compensi da considerarsi redditi assimilati di lavoro dipendente fino alla data del 15/08/2021.
	Compensi percepiti da soggetti residenti a campione d'Italia	I redditi percepiti dai soggetti residenti o aventi domicilio fiscale nel Comune di Campione d'Italia possono essere specificati in dichiarazione utilizzando il Codice 5 nella colonna "Altri Dati" del Rigo C1. Come già anticipato nella Legge di Bilancio 2020, l'imposta dovuta sui redditi da lavoro dipendente nonché da lavoro autonomo per attività svolte nel Comune di Campione d'Italia dalla data del 01/01/2020, viene ridotta nella misura del 50% per 10 periodi di imposta.

QUADRO C	Casella Codice Stato Estero	È stata introdotta la nuova casella “Codice Stato Estero”, da utilizzarsi per indicare lo stato estero in cui avevano stabilito la residenza i lavoratori impatriati, docenti e ricercatori che si sono trasferiti per lavorare in Italia.
	Ricercatori residenti all’Estero rientrati in Italia	Come già anticipato nella Legge di Bilancio 2020, per i ricercatori ed i docenti che rientrano in Italia dall’estero, diventando quindi fiscalmente residenti nel territorio dello Stato italiano, è prevista l’agevolazione per cui i redditi conseguiti in Italia concorrono alla formazione del reddito complessivo solo nella misura del 10% (il dato si evince al Punto 1 della CU 2021) a partire dal 1° gennaio 2020. Le novità comprendono: <ul style="list-style-type: none"> • estensione dell’agevolazione da 4 a 6 anni; • durata dell’agevolazione a condizione che il ricercatore rimanga residente nel territorio dello Stato italiano nei 5 periodi di imposta successivi; • applicabilità agli italiani residenti all’estero e non iscritti all’AIRE.
	Somme per premi di risultato e Welfare	Se risultano compilate le sole colonne 1, 5 e/o 6 del Rigo C4, non è più obbligatorio indicare la tassazione ordinaria o sostitutiva.
	Tracciabilità delle spese	Dall’anno di imposta 2020, la detrazione dall’imposta lorda nella misura del 19% degli oneri indicabili in dichiarazione nel Quadro E Sezione I spetta a condizione che il pagamento avvenga con mezzi tracciabili. La disposizione prevede un’eccezione per l’acquisto di medicinali e di dispositivi medici, nonché alle detrazioni per prestazioni sanitarie rese dalle strutture pubbliche o da strutture private accreditate al Servizio Sanitario Nazionale, che continuano ad essere considerate detraibili anche se pagate in contanti. Il contribuente deve dimostrare l’avvenuto pagamento con “mezzo tracciabile” e lo può dimostrare anche mediante l’annotazione in fattura, ricevuta fiscale o documento commerciale, da parte del percettore delle somme.
	Detrazione mascherine	La Circolare n° 11 del 06/05/2020 stabilisce che le mascherine di protezione individuale, se provviste di marcatura CE e classificate dispositivo medico, possono beneficiare della detrazione.
	Prestazioni rese da massofisioterapisti	La Circolare n° 19 del 08/07/2020 ha chiarito che sono considerate detraibili le prestazioni sanitarie erogate dai massofisioterapisti anche se diplomati dopo il 17/03/1999, purché entro la data del 30/06/2020 si siano iscritti negli elenchi speciali ad esaurimento istituiti presso gli ordini dei tecnici sanitari di radiologia medica e delle professioni sanitarie tecniche, della riabilitazione e della prevenzione. In questo caso, le prestazioni rese beneficiano della detrazione a partire dalla data di registrazione del Professionista agli elenchi.

QUADRO C	Detrazione interessi passivi di mutuo	L'agenzia delle Entrate ha chiarito nei recenti interpelli che l'emergenza sanitaria è classificata come causa di forza maggiore, pertanto chi ha stipulato un mutuo per l'acquisto o per la costruzione dell'abitazione principale ma non è riuscito a rispettare i tempi per il cambio di residenza o per ultimazione dei lavori e spostamento della residenza, può beneficiare di una proroga temporale che corrisponde alla durata dell'emergenza (dal 23/02/2020 al 02/06/2020).
	Riduzione progressiva delle detrazioni	Dall'anno d'imposta 2020 la detrazione d'imposta l'ammontare di alcune detrazioni di cui alla sezione I del quadro E si riduce all'aumentare del reddito complessivo, compresi i redditi assoggettati a cedolare secca; la detrazione spetta per intero fino al limite reddituale di € 120.000, e decresce fino ad azzerarsi al raggiungimento di un reddito complessivo pari a € 240.000.
	Spese veterinarie	È stato aumentato a € 500 il limite massimo di spesa detraibile per prestazioni veterinarie.
	Erogazioni liberali per fronteggiare l'emergenza sanitaria	Nel Rigo da E8 a E10 con il Codice 72 è possibile indicare le somme corrisposte a titolo di erogazioni liberali a favore del contenimento e gestione dell'emergenza sanitaria da Covid-19. La detrazione spettante è pari al 30% su un importo massimo di € 100.000.
	Detrazione 90% per polizze contro il rischio di eventi calamitosi	Nel nuovo Rigo E81 è possibile beneficiare della detrazione al 90% per le polizze assicurative stipulate contestualmente alla realizzazione di interventi di ristrutturazione volti all'adozione di misure antisismiche. Per poterne beneficiare, il contribuente deve cedere il credito d'imposta sugli interventi ad una impresa di assicurazione.
	Maggiorazione sisma	È stata introdotta la nuova colonna 6 per identificare gli interventi che interessano gli immobili ubicati in Comuni colpiti da calamità sismiche, è possibile beneficiare di una maggiorazione del 50% sul limite di spesa, oltre a quella già prevista in misura del 110%. Gli interventi che beneficiano di questa maggiore agevolazione devono essere stati effettuati rigorosamente a partire dall'anno di imposta 2020 ed essere identificati con i Codici da 5 a 11.
	Bonus Facciate 90%	Il "bonus facciate" è il nuovo sconto fiscale per abbellire gli edifici delle nostre città, e consiste in una detrazione pari al 90% dei costi sostenuti nel 2020, senza un limite massimo di spesa. Potranno beneficiare del bonus inquilini e proprietari, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, persone fisiche e imprese. Condizione principale è la realizzazione di interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, anche strumentali. Sono inclusi anche gli interventi di sola pulitura o tinteggiatura esterna. È stato inserito il Codice 15 nella Colonna 2 Tipologia per identificare questi interventi. Il codice è valido sia per la Sezione III che per la Sezione IV.

QUADRO C	Bonus 110%	<p>Nuovo Ecobonus che si applica sulle spese effettuate a partire dal 01/07/2020 e fino al 31/12/2021 (si ricorda che per l'argomento in oggetto, valgono le spese sostenute nel 2020).</p> <p>Questo bonus si ricollega agli interventi di risparmio energetico, ed è possibile usufruirne qualora gli interventi assicurino il miglioramento di almeno 2 classi energetiche dell'edificio.</p> <p>Nella Sezione III Interventi di ristrutturazione edilizia, per identificare gli interventi coinvolti è necessario utilizzare i Codici da 5 a 11, ed è stata introdotta la Colonna 7 da selezionare per impostare la detrazione bonus.</p> <p>Nella Sezione IV interventi di risparmio energetico, per identificare gli interventi trainanti, sono stati introdotti i Codici da 30 a 33; è stata introdotta la Colonna 6 da selezionare per impostare la detrazione bonus.</p>
	Pace contributiva o colonnine di ricarica per veicoli elettrici	<p>Dallo scorso anno è possibile usufruire della detrazione al 50% per l'installazione di colonnine di ricarica per autovetture elettriche; dal 2021 è possibile beneficiare della detrazione al 110% del super bonus, poiché tali interventi rientrano nella categoria dei lavori "trainati".</p> <p>In questo Rigo vanno riportati anche i versamenti effettuati per il riscatto dei periodi non coperti da contribuzione, la rispettiva detrazione viene corrisposta in 5 rate.</p>
	Spese per mantenimento di cani guida	<p>Dal 2020 la detrazione spetta in relazione all'importo del reddito complessivo e spetta in misura intera solo per i redditi fino a 120 mila Euro.</p> <p>Superata la predetta soglia, la detrazione decresce fino ad azzerarsi al raggiungimento dei 240.000 Euro di reddito complessivo.</p>
	Credito per bonus vacanze	<p>Per chi ha fruito del bonus vacanze entro la data del 31/12/2020, è possibile beneficiare di una detrazione pari al 20% dell'importo sostenuto nel nuovo Rigo E83 Codice 3, con una franchigia massima pari a € 500.</p> <p>Allo stesso Rigo, con il Codice 4, va indicato il credito non spettante e che è stato indebitamente fruito sotto forma di sconto in fattura, da restituire.</p>
QUADRO G	Credito d'imposta per riacquisto della prima casa	Sospensione dal 23 febbraio 2020 al 31 dicembre 2020 dei termini per effettuare gli adempimenti previsti ai fini del mantenimento del beneficio "prima casa" e ai fini del riconoscimento del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa.
	Credito d'imposta per canoni di locazione non percepiti	Come già anticipato nella Legge di Bilancio 2020, per i contratti stipulati dal 01/01/2020 la non concorrenza alla formazione del reddito dei canoni non percepiti vale già dall'intimazione di sfratto o dall'ingiunzione di pagamento.

QUADRO G	Credito per bonus mobilità	<p>Da quest'anno per le spese sostenute dal 1° agosto 2020 al 31 dicembre 2020 per l'acquisto di monopattini elettrici, biciclette elettriche o muscolari, abbonamenti al trasporto pubblico, servizi di mobilità elettrica in condivisione o sostenibile è riconosciuto un credito d'imposta di importo massimo di € 750 a coloro che, contestualmente all'acquisto di un veicolo con emissioni di CO2 comprese tra 0 e 110 g/km, rottamano una seconda autovettura.</p> <p>Il veicolo consegnato per la rottamazione deve essere intestato da almeno dodici mesi allo stesso soggetto intestatario del nuovo veicolo o ad uno dei familiari conviventi alla data di acquisto del medesimo veicolo, ovvero, in caso di locazione finanziaria del veicolo nuovo, deve essere intestato, da almeno dodici mesi, al soggetto utilizzatore del suddetto veicolo o a uno dei predetti familiari.</p>
	Sport bonus	Introduzione delle Colonne 3 e 4 per l'indicazione del credito d'imposta residuo del 2019 e della relativa rata.
	Destinazione alle associazioni culturali	Quest'anno è stato inserito un apposito riquadro nel 730/1 per poter destinare nuovamente il 2 per mille alle associazioni culturali, iscritte in un apposito elenco istituito presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri.

Scheda raccolta dati Modello 730/2021

A cura della **Redazione**

Dati del Contribuente	
Cognome - Nome	
Codice Fiscale	
Tipologia Dichiarazione	<input type="checkbox"/> Singola <input type="checkbox"/> Congiunta
Soggetto	<input type="checkbox"/> Dichiarante <input type="checkbox"/> Coniuge (indicare CF del Dichiarante): _____) <input type="checkbox"/> Deceduto: Data decesso: _____ (indicare CF dell'erede): _____) <input type="checkbox"/> Tutelato (indicare CF del tutore): _____)
Residenza	<input type="checkbox"/> Come scorso anno Oppure - Data variazione: _____ _____
Stato civile	<input type="checkbox"/> Celibe/Nubile <input type="checkbox"/> Congiunta/o - CF Coniuge _____ <input type="checkbox"/> Vedovo/a <input type="checkbox"/> Separato/a <input type="checkbox"/> Divorziato/a
Familiari a carico	<input type="checkbox"/> Come scorso anno Oppure: Coniuge: CF _____ mesi a carico: _____ Figlio 1: CF _____ mesi a carico: _____ % _____ Figlio 2: CF _____ mesi a carico: _____ % _____ Figlio 3: CF _____ mesi a carico: _____ % _____ Figlio 4: CF _____ mesi a carico: _____ % _____
Sostituto d'imposta che effettuerà il conguaglio nel 2021	<input type="checkbox"/> Non presente (Inserire Agenzia Entrate) <input type="checkbox"/> Come da CU. in caso di più cu specificare la ragione sociale: _____ _____ <input type="checkbox"/> Altro: Denominazione: _____ C.F. e Partita Iva _____ Indirizzo _____ Cap _____ Città _____ Provincia _____
Terreni	<input type="checkbox"/> NON PRESENTI <input type="checkbox"/> COME SCORSO ANNO <input type="checkbox"/> ALLEGA COPIA CATASTO/ATTO PER ACQUISTI/CESSIONI NEL 2020
Fabbricati	<input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> COME SCORSO ANNO <input type="checkbox"/> ALLEGA COPIA CATASTO/ATTO PER ACQUISTI/CESSIONI NEL 2020
Note relative ai fabbricati (variazioni in corso d'anno)	

Fabbricati dati in locazione	<input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> SI (ALLEGARE CONTRATTO)

Note relative ai fabbricati in locazione (variazioni in corso d'anno)	

Destinazione del 8x1000	<input type="checkbox"/> SCELTA 8X1000: _____ <input type="checkbox"/> VEDI DOCUMENTAZIONE ALLEGATA <input type="checkbox"/> Nessuna scelta
Destinazione del 5x1000	SCELTA 5X1000: _____ <input type="checkbox"/> VEDI DOCUMENTAZIONE ALLEGATA <input type="checkbox"/> Nessuna scelta
Destinazione del 2x1000	<input type="checkbox"/> SCELTA 2X1000: _____ <input type="checkbox"/> VEDI DOCUMENTAZIONE ALLEGATA <input type="checkbox"/> Nessuna scelta
Documentazione allegata	
<input type="checkbox"/> dichiarazione anno precedente <input type="checkbox"/> CU 2021 Redditi 2020 <input type="checkbox"/> altri redditi (es. prestazioni occasionali) <input type="checkbox"/> spese sanitarie e copia dei pagamenti in modalità tracciabile <input type="checkbox"/> certificazioni attestanti handicap / grave disabilità / invalidità grave <input type="checkbox"/> spese veterinarie e copia dei pagamenti in modalità tracciabile <input type="checkbox"/> assicurazione vita / infortuni / eventi calamitosi e copia di pagamenti in modalità tracciabile <input type="checkbox"/> previdenza complementare (dipendenti pubblici e privati) <input type="checkbox"/> contributi previdenziali ed assistenziali <input type="checkbox"/> interessi passivi mutui (contratto di mutuo e rogito nelle pagine in cui vengono riportati i dati necessari al conteggio) <input type="checkbox"/> oneri connessi all' acquisto della casa (notaio, spese di mediazione, ecc.) <input type="checkbox"/> intermediazione immobiliare e copia dei pagamenti in modalità tracciabile <input type="checkbox"/> contratto di affitto (431/1998) / trasferimento per motivi di lavoro / 20-30 anni <input type="checkbox"/> ristrutturazioni vari anni (36% - 50%- 41% - 55% - 65%) se primo anno allegare tutta la documentazione <input type="checkbox"/> contributi versati pace contributiva o colonnine per ricarica <input type="checkbox"/> interventi di sistemazione a verde di aree private scoperte <input type="checkbox"/> acquisto di mobili ed elettrodomestici <input type="checkbox"/> pratica ENEA per interventi di ristrutturazione / risparmio energetico / elettrodomestici / bonifica e facciate <input type="checkbox"/> spese di istruzione : tasse scolastiche e universitarie e copia dei pagamenti in modalità tracciabile <input type="checkbox"/> acquisto di strumenti e sussidi tecnici per minori affetti da disturbo specifico dell'apprendimento (DSA) e copia dei pagamenti in modalità tracciabile <input type="checkbox"/> spese asilo nido e copia dei pagamenti in modalità tracciabile <input type="checkbox"/> spese funebri e copia dei pagamenti in modalità tracciabile <input type="checkbox"/> spese attività sportiva : figli da 5 -18 anni e copia dei pagamenti in modalità tracciabile <input type="checkbox"/> evidenze di pagamento in modalità tracciabile per abbonamenti al servizio di trasporto pubblico <input type="checkbox"/> assegni di mantenimento versati al coniuge separato (allegare sentenza e copia dei bonifici/assegni) <input type="checkbox"/> contributi per addetti ai servizi domestici (colf-badanti) e copia dei pagamenti in modalità tracciabile <input type="checkbox"/> certificazioni e quitenza delle donazioni (emergenza sanitaria 2020, ONLUS, mutuo soccorso, istituzioni religiose, partiti politici ecc...) <input type="checkbox"/> documentazione attestante l'acquisto di mezzi di mobilità elettrica o ecosostenibile, abbonamenti a servizi pubblici e contestuale acquisto di veicolo a basse emissioni con rottamazione di un vecchio veicolo <input type="checkbox"/> acconti Irpef versati (allegare copia F24) <input type="checkbox"/> documento di identità	
RATEIZZAZIONE IN CASO DI DEBITO:	<input type="checkbox"/> SI Numero rate: _____ <input type="checkbox"/> NO
ACCONTI 2020 DA VERSARE:	<input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO
Note	

Luogo e data	Firma del Contribuente
_____	_____

Controlli patrimoniali ed economici in vista della redazione del bilancio

A cura della Redazione

Di seguito viene presentata in modo schematico la lista dei controlli da effettuare in sede di redazione del bilancio delle società di capitali.

Relativamente ai conti patrimoniali, accanto alla voce riclassifica secondo lo schema di bilancio da depositare al Registro delle Imprese della Camera di Commercio competente, vengono proposti in estrema sintesi i principi contabili da adottare e i controlli necessari per la quadratura dei conti alla data di redazione del bilancio.

Relativamente ai conti economici, accanto alle singole voci, vengono descritte le normative fiscali di riferimento nonché di detraibilità dell'IVA, la cui conoscenza è essenziale al fine di contabilizzare e classificare correttamente le poste in un piano dei conti che tiene in considerazione la deducibilità e l'imponibilità fiscale di ogni fattispecie.

CONTROLLO DEI CONTI PATRIMONIALI

VOCE DEL BILANCIO RICLASSIFICATO	PRINCIPI CONTABILI E CONTROLLI
B) I - Immobilizzazioni immateriali: 1) costi di impianto e ampliamento 2) costi di sviluppo 7) altre	<ul style="list-style-type: none"> • La voce B)I.1 "costi di impianto e ampliamento" può comprendere: i costi di impianto quali i costi inerenti l'atto costitutivo, le relative tasse, le eventuali consulenze dirette alla sua formulazione, l'ottenimento delle licenze, permessi ed autorizzazioni richieste, e simili; e i costi di ampliamento intesi come costi sostenuti a seguito di un'espansione dell'attività in direzioni precedentemente non perseguite. Sono ammortizzabili entro un periodo di cinque anni. • La voce B)I.2 "costi di sviluppo" può comprendere i costi sostenuti per sviluppare i risultati della ricerca di base in un progetto per la produzione di materiali, dispositivi, processi, sistemi o servizi, nuovi o sostanzialmente migliorati prima dell'inizio della produzione commerciale. Sono ammortizzati secondo vita utile; nei casi eccezionali in cui non si può stimare la vita utile sono ammortizzabili entro un periodo di cinque anni.

[segue]

VOCE DEL BILANCIO RICLASSIFICATO	PRINCIPI CONTABILI E CONTROLLI
	<ul style="list-style-type: none"> • La voce B)I.7 "altre" comprende le manutenzioni straordinarie (migliorie) su beni di terzi che sono ammortizzate nel periodo più breve tra quello di utilità futura delle spese e durata residua del contratto di affitto o comodato. • È necessario procedere all'eliminazione dei costi capitalizzati totalmente ammortizzati sia contabilmente, sia nel libro cespiti.
B) I - Immobilizzazioni immateriali: 3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere di ingegno 4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili	<ul style="list-style-type: none"> • Nella voce B)I.3 va iscritto il software acquistato a titolo di proprietà o in licenza d'uso a tempo indeterminato ovvero prodotto internamente e giuridicamente tutelato → fiscalmente le quote di ammortamento annuale sono deducibili al massimo per il 50% del costo complessivo sostenuto (art. 103, comma 1, del TUIR). • Nella voce B)I.4 va iscritto il software acquistato a titolo di licenza d'uso a tempo determinato → fiscalmente la durata dell'ammortamento va rapportata al periodo di licenza d'uso (art. 103 comma 2 del TUIR). • Nella voce B)I.4 sono iscritti i marchi d'impresa che vanno ammortizzati civilmente sulla base della durata legale del marchio o vita utile se inferiore (con un massimo di 20 anni) → fiscalmente le quote di ammortamento annuale sono deducibili al massimo per 1/18 del costo complessivo sostenuto (art. 103 comma 1 del TUIR).
B) I - Immobilizzazioni immateriali: 5) avviamento	<ul style="list-style-type: none"> • Nella voce B)I.5 va iscritto l'avviamento acquistato a titolo oneroso che va ammortizzato civilmente entro un periodo equivalente alla sua vita utile ovvero, qualora tale vita utile non sia prevedibile, in un periodo massimo di 10 anni → fiscalmente le quote di ammortamento annuale sono deducibili al massimo per 1/18 del costo complessivo sostenuto (art. 103 comma 3 del TUIR).
B) II - Immobilizzazioni materiali	<ul style="list-style-type: none"> • Le immobilizzazioni materiali vanno iscritte al costo storico di acquisto aumentato degli oneri accessori di diretta imputazione. Esempio di oneri accessori per gli impianti e i macchinari sono i costi di progettazione; i trasporti; i dazi su importazione; i costi di installazione; i costi ed onorari di perizie e collaudi; i costi di montaggio e posa in opera; i costi di messa a punto. • L'IVA non detraibile nel caso di acquisto di beni a uso promiscuo (cellulari e autovetture) va portata a incremento del costo storico di acquisto, quale onere accessorio. • Le manutenzioni straordinarie (migliorie) devono essere capitalizzate ad incremento del bene strumentale a cui si riferiscono. • È necessario procedere all'eliminazione contabile e dal libro cespiti dei beni obsoleti, rotti, non più utilizzati. • Il saldo contabile delle immobilizzazioni al 31/12 deve quadrare con i costi storici evidenziati nel libro cespiti, suddivisi per categoria. • Le immobilizzazioni materiali devono essere ammortizzate civilmente secondo vita utile → fiscalmente le quote di ammortamento annuale sono deducibili per l'importo massimo corrispondente all'applicazione delle aliquote presenti nel DM del 31/12/1988, ridotte alla metà nell'anno di entrata in funzione dei beni. • È necessario rilevare contabilmente, quale contributo in conto impianti, il credito d'imposta beni strumentali nuovi ai sensi dell'articolo 1, commi 184-194, Legge n. 160 del 27.12.2019, e ai sensi dell'articolo 1, commi 1051 – 1063, Legge n. 178 del 30.12.2020.

VOCE DEL BILANCIO RICLASSIFICATO	PRINCIPI CONTABILI E CONTROLLI
B) II - Immobilizzazioni materiali 1) Terreni e Fabbricati	<ul style="list-style-type: none"> • I terreni non devono essere ammortizzati, ad eccezione di cave e siti per discariche. • È necessario procedere allo scorporo del costo del terreno attraverso una stima del valore se nell'atto notarile tale valore non è distinto da quello del fabbricato → fiscalmente lo scorporo del terreno va fatto su base forfettaria: il valore del terreno è del 30% nel caso di fabbricati industriali, negli altri casi il valore del terreno è pari al 20% del valore complessivo. Nell'ipotesi in cui all'interno dell'unità immobiliare si svolgano sia attività industriali (dirette alla produzione o trasformazione di beni) sia altre attività (ad esempio negozi, magazzini, ecc.), l'intero immobile si considera industriale qualora gli spazi, espressi in metri quadrati destinati all'attività industriale, siano prevalenti.
B) II - Immobilizzazioni materiali 5) Immobilizzazioni in corso e acconti	<ul style="list-style-type: none"> • Le immobilizzazioni materiali costruite internamente sono iscritte nella voce B) II.5 (immobilizzazioni in corso) alla data in cui sono sostenuti i primi costi per la costruzione del cespite. Esse rimangono iscritte come tali fino alla data in cui il bene è disponibile e pronto per l'uso. A tale data l'immobilizzazione materiale è riclassificata nella specifica voce dell'attivo. • Il calcolo dei costi per costruzione in economia dei cespiti comprende i costi diretti (materiale e mano d'opera diretta, costi di progettazione, forniture esterne, ecc.) e i costi generali di produzione, per la quota ragionevolmente imputabile al cespite per il periodo della sua fabbricazione fino al momento in cui il cespite è pronto per l'uso; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della loro fabbricazione.
B) III - Immobilizzazioni finanziarie	<ul style="list-style-type: none"> • Nelle immobilizzazioni finanziarie si iscrivono gli elementi patrimoniali destinati ad essere utilizzati durevolmente nell'impresa. • I titoli e le partecipazioni destinati a permanere durevolmente nel patrimonio aziendale si iscrivono tra le immobilizzazioni, i titoli e partecipazioni acquistati a scopo speculativo vengono invece iscritti nell'attivo circolante al punto C) III – Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni. • I crediti si classificano nell'attivo circolante ovvero tra le immobilizzazioni finanziarie in funzione dell'origine degli stessi rispetto all'attività ordinaria. Tra le immobilizzazioni finanziarie sono iscritti per esempio i crediti derivanti da prestiti concessi, nell'attivo circolante sono iscritti i crediti commerciali. • Per quanto riguarda i crediti è necessario distinguere la quota che scade a breve termine (entro l'esercizio successivo) e la quota che scade a lungo termine.
Fornitori c/acconti	<p>Gli acconti erogati a fornitori rimangono iscritti nella voce di Stato Patrimoniale DARE "Fornitori c/acconti" fino al momento in cui viene rilevato il costo di competenza, e cioè fino al momento in cui si verifica il trasferimento dei rischi e benefici in caso di acquisto beni, o l'ultimazione della prestazione in caso di prestazione di servizi.</p> <p>Gli acconti sono riclassificati diversamente a seconda si riferiscano a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Futuri acquisti di immobilizzazioni immateriali che vanno indicati in: B) I.6 Immobilizzazioni in corso e acconti; • Futuri acquisti di immobilizzazioni materiali che vanno indicati in: B) II.5 Immobilizzazioni in corso e acconti; • Futuri acquisti di materie prime, materie sussidiarie e di consumo, semilavorati e merci che vanno indicati in: C) Attivo circolante - I) Rimanenze - 5) Acconti; • Futuri acquisti di servizi che vanno indicati in: C) Attivo circolante - II) Crediti - 5) Verso altri.

VOCE DEL BILANCIO RICLASSIFICATO	PRINCIPI CONTABILI E CONTROLLI
C) I - Rimanenze	<p>Relativamente alle rimanenze è necessario effettuare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La scrittura a inizio esercizio di rilevazione della posta di Conto Economico Dare "Rimanenze iniziali" e come contropartita girocontare la posta di Stato Patrimoniale "Magazzino" che deriva dall'esercizio precedente. • La scrittura di fine esercizio di imputazione della posta di Stato Patrimoniale "Magazzino" e contropartita la posta di Conto Economico Avere "Rimanenze finali".
C) II - Crediti 1) Crediti verso clienti	<p>Relativamente ai crediti verso clienti è necessario:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verificare i saldi a campione. • Controllare se gli eventuali saldi negativi sono dovuti a errori (il saldo negativo può essere corretto se dovuto a note di credito non pagate). • Valutare i crediti in valuta al cambio €/valuta alla data di fine esercizio. • Procedere alla valutazione al valore di presumibile realizzazione attraverso lo stralcio in conseguenza di perdite certe oppure attraverso l'accantonamento al fondo svalutazione crediti per perdite presunte stimate a livello di portafoglio. • Controllare l'utilizzo preliminare del fondo svalutazione per stralciare i crediti in conseguenza di perdite. • Distinguere i crediti che scadono a breve termine (entro l'esercizio successivo) e quelli che scadono a lungo termine.
C) II - Crediti 5 bis) Crediti tributari	<ul style="list-style-type: none"> • I crediti verso l'Erario devono coincidere con i crediti risultanti dai dichiarativi (es. il saldo DARE del conto Erario c/IVA deve coincidere con il credito che risulta dalla Denuncia IVA annuale). • Le compensazioni verticali (con la stessa tipologia di tributo) dei crediti annuali IVA, IRES, IRAP sono libere senza limiti di importo. Le compensazioni orizzontali (con altre tipologie di tributi) dei crediti annuali IVA, IRES, IRAP sono libere fino all'importo di 5.000 euro. Le compensazioni orizzontali per l'importo eccedente i 5.000 Euro, invece, richiedono l'apposizione del visto di conformità al modello dichiarativo (Modello IVA annuale, Modello Unico Società di capitali, Modello IRAP). • In particolare le compensazioni orizzontali con il credito annuale IVA, eccedenti l'importo di 5.000 euro, possono essere effettuate decorsi 10 giorni dall'invio telematico del Modello IVA annuale. • I crediti per ritenute subite (es. ritenuta 26% interessi attivi di c/c, ritenuta 4% contributi erogati da Enti pubblici ex art. 28, D.P.R. n. 600/73) devono coincidere con le certificazioni ricevute e vanno girocontati a fine anno con il debito per imposta IRES.
C) IV - Disponibilità liquide 1) Depositi bancari e postali	<ul style="list-style-type: none"> • Il saldo al 31/12 del conto "Banca c/c" deve corrispondere all'effettivo saldo di conto corrente, eventualmente riconciliato con i pagamenti registrati in data valuta, addebitati l'esercizio successivo (i pagamenti eseguiti con assegno bancario devono essere registrati in data della valuta). • È necessario controllare che siano rilevati per competenza eventuali oneri bancari, interessi passivi, interessi attivi, erario c/ritenute subite del 26% sugli interessi attivi, anche se addebitati/accreditati l'esercizio successivo.
C) IV - Disponibilità liquide 3) Danaro e valori in cassa	<ul style="list-style-type: none"> • Il saldo al 31/12 del conto "Denaro in cassa" deve corrispondere con l'effettiva consistenza del contante. • È necessario controllare che all'interno del conto non siano presenti saldi negativi. • Il conto "Denaro in cassa", inoltre, non deve contenere pagamenti, anche frazionati, superiori a € 2.999 fino al 30/06/2020 e superiori a € 1.999 dal 01/07/2020.

VOCE DEL BILANCIO RICLASSIFICATO	PRINCIPI CONTABILI E CONTROLLI
A) Patrimonio netto	<ul style="list-style-type: none"> • È necessario controllare che, in data della delibera assembleare, sia effettuato il giroconto della destinazione dell'utile di esercizio o la scrittura per la copertura o riporto a nuovo della perdite. • Verificare se nel corso dell'esercizio sono stati deliberati distribuzioni di utili da dover contabilizzare in data della delibera assembleare. • L'utile di esercizio va accantonato alla riserva legale per il 5% fino a quando l'importo della riserva ha raggiunto il quinto del capitale sociale. • La parte di utile corrispondente all'importo non ammortizzato delle spese di impianto, ampliamento e sviluppo, nonché la parte corrispondente all'utile netto non realizzato su cambi va accantonato a una riserva non distribuibile.
B) Fondi rischi e oneri 4) altri	<p>Nel rispetto del principio di prudenza, è necessario accantonare a un fondo rischi le passività potenziali di competenza dell'esercizio conosciute entro la data di redazione del progetto di bilancio, come ad esempio le passività potenziali che potrebbero derivare da contenziosi fiscali e cause civili non ancora definite.</p>
D) Debiti 3) Debiti verso soci per finanziamenti	<ul style="list-style-type: none"> • I finanziamenti concessi dai soci sono contabilizzati come debiti. • Nel caso di finanziamenti infruttiferi soci è necessario tenere agli atti un documento con data certa al fine di vincere la presunzione fiscale di fruttiferità del finanziamento. • I versamenti dei soci a fondo perduto sono invece riclassificati in una riserva in conto capitale, iscritta nella voce A) I – 7 "Altre riserve" nel Patrimonio netto.
D) Debiti 4) Debiti verso banche	<ul style="list-style-type: none"> • Il debito per mutui passivi rilevato in contabilità deve coincidere con il debito residuo in conto capitale, distinguendo la quota che scade a breve termine (entro l'esercizio successivo) e la quota che scade a lungo termine. • Gli interessi passivi su mutui devono essere rilevati per competenza attraverso l'imputazione del rateo passivo. • I costi per interessi passivi devono essere imputati per competenza anche in caso di moratoria delle rate del finanziamento. • I costi di transazione iniziali sostenuti per l'accensione dei finanziamenti devono essere ripartiti per competenza lungo la durata del prestito, attraverso l'imputazione del risconto attivo.
D) Debiti 6) Acconti	<p>Gli acconti percepiti dai clienti rimangono iscritti nella voce di Stato Patrimoniale AVERE "Clienti c/acconti" fino al momento in cui viene rilevato il ricavo di competenza e cioè fino al momento in cui si verifica il trasferimento dei rischi e benefici in caso di vendita beni, o l'ultimazione della prestazione in caso di prestazione di servizi.</p>
D) Debiti 7) Debiti v/fornitori	<p>Relativamente ai debiti verso fornitori è necessario:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verificare i saldi a campione • Controllare che eventuali saldi positivi non siano dovuti da errori (il saldo positivo può essere corretto se dovuto a note di credito non incassate) • Valutare i debiti in valuta al cambio €/valuta alla data di fine esercizio. • Distinguere i debiti che scadono a breve termine (entro l'esercizio successivo) e quelli che scadono a lungo termine.

VOCE DEL BILANCIO RICLASSIFICATO	PRINCIPI CONTABILI E CONTROLLI
D) Debiti 12) Debiti tributari e 13) Debiti verso istituti di previdenza e sicurezza sociale	<ul style="list-style-type: none"> • Il saldo al 31/12 del conto "Debito verso INPS per dipendenti" deve corrispondere all'importo INPS trattenuto sulle buste paga di dicembre e 13ma, in quanto verrà pagato con F24 a gennaio. • Il saldo al 31/12 del conto "Debito verso Erario IRPEF dipendenti" deve corrispondere all'importo dell'IRPEF trattenuto sulle buste paga di novembre, dicembre e 13ma, in quanto verrà pagato con F24 a gennaio e febbraio. • Il saldo al 31/12 del conto "Debito INAIL" deve corrispondere all'importo da pagare con F24 entro il 16/02. • Il saldo al 31/12 del conto "Debito per imposta sostitutiva TFR" deve corrispondere all'importo da pagare con F24 entro il 16/02. • Il saldo al 31/12 del conto "Erario c/IVA", deve corrispondere all'importo da pagare con F24 il 16/1 se contribuente mensile o al 16/3 se contribuente trimestrale. • Il saldo al 31/12 del conto "Debito verso Erario per ritenute d'acconto" deve corrispondere all'importo da pagare con F24 il 16/1 e deve essere relativo alle ritenute su fatture di professionisti pagate a dicembre. • Eventuali altri debiti erariali devono corrispondere ai debiti risultanti dai dichiarativi annuali (es. il saldo del conto "Debito IRES" deve corrispondere al debito risultante dal modello Unico Società di Capitali).
D) Debiti 14) altri debiti (Debiti verso dipendenti)	<ul style="list-style-type: none"> • Il saldo al 31/12 del "Debito verso il personale dipendente" deve corrispondere al netto delle buste paga del mese di dicembre, che verranno pagate a gennaio. • È necessario rilevare il debito per mensilità aggiuntive, ferie non godute e permessi, attraverso l'imputazione per competenza dei costi chiamati "ratei del personale".
D) Debiti 14) altri debiti (Debiti verso amministratori)	<ul style="list-style-type: none"> • Il saldo al 31/12 del "Debito verso gli amministratori" deve corrispondere al netto delle buste paga del mese di dicembre, che verranno pagate a gennaio. • Il compenso di amministrazione erogato nell'esercizio deve coincidere con quanto deliberato dall'assemblea dei soci. • E' necessario verificare se i debiti verso gli amministratori sono pagati entro il 12/1 dell'anno successivo, in quanto il costo per compenso di amministrazione è deducibile fiscalmente secondo il criterio di cassa allargata, ovvero è deducibile nell'anno d'imposta se pagato entro il 12/1 dell'anno successivo.

CONTROLLO DEI CONTI ECONOMICI

VOCE DI CONTO ECONOMICO	CONTROLLO CONTABILE E NORMATIVA FISCALE
Ricavi di competenza	<ul style="list-style-type: none"> • I ricavi devono essere rilevati per competenza quando si verifica il trasferimento dei rischi e benefici in caso di vendita beni, o l'ultimazione della prestazione in caso di prestazione di servizi. • È necessario rilevare per competenza i ricavi per prestazioni di servizi ultimate nell'anno ma fatturate l'anno successivo, attraverso la scrittura di assestamento "fatture da emettere". • Si devono rilevare i ratei attivi relativi a ricavi che hanno competenza a cavallo d'anno, per la quota di competenza dell'esercizio. • Si devono rilevare i risconti passivi per rettificare quei ricavi che hanno competenza a cavallo d'anno, per l'importo di competenza dell'esercizio successivo. È necessario girocontare i risconti passivi a inizio esercizio, con le scritture di apertura conti.
Costi di competenza	<ul style="list-style-type: none"> • I costi di competenza devono essere rilevati per competenza quando si verifica il trasferimento dei rischi e benefici in caso di acquisto beni, o l'ultimazione della prestazione in caso di prestazione di servizi, tenendo sempre presente il principio di correlazione costi-ricavi. • È necessario rilevare il costo di competenze dei consulenti, di prestazioni di servizi ultimate nell'anno, di acquisto merci le cui fatture verranno ricevute l'anno successivo, attraverso la scrittura di assestamento "fatture da ricevere". • Si devono rilevare i ratei passivi relativi a costi che hanno competenza a cavallo d'anno, per la quota di competenza dell'esercizio (es. quota di competenza degli interessi passivi sulla rata del mutuo addebitata l'anno successivo). • Si devono rilevare i risconti attivi per rettificare quei ricavi che hanno competenza a cavallo d'anno, per l'importo di competenza dell'esercizio successivo (es. quota di competenza dell'anno successivo del costo di assicurazione pagato nell'esercizio). E' necessario girocontare i risconti attivi a inizio esercizio, con le scritture di apertura conti.
Contributi in conto esercizio	<ul style="list-style-type: none"> • I contributi destinati al finanziamento generico di esigenze di gestione sono imputati contabilmente per competenza nel momento in cui l'impresa acquisisce il diritto all'erogazione del contributo secondo ragionevole certezza, in base a contratto ovvero a seguito di delibera o decreto di liquidazione. • I contributi erogati post Covid (contributo a fondo perduto, contributo spese di sanificazione e dispositivi di protezione individuale) sono contabilizzati quali contributi in conto esercizio non imponibili.

VOCE DI CONTO ECONOMICO	CONTROLLO CONTABILE E NORMATIVA FISCALE
Contributi in conto impianti	<ul style="list-style-type: none"> • I contributi erogati specificamente per consentire l'acquisizione di beni strumentali ammortizzabili vanno ripartiti per competenza seguendo il piano di ammortamento del bene a cui si riferiscono, secondo due metodologie alternative: <ul style="list-style-type: none"> - metodo indiretto, il ricavo viene iscritto e rinviato per competenza agli esercizi successivi mediante l'iscrizione di risconti passivi, seguendo il piano di ammortamento; - metodo diretto, il contributo viene portato a diretta riduzione del costo delle immobilizzazioni cui si riferisce. L'ammortamento del bene strumentale viene calcolato sul valore del bene al netto dell'importo del contributo. • È necessario rilevare contabilmente, quale contributo in conto impianti non imponibile, il credito d'imposta beni strumentali nuovi ai sensi dell'articolo 1, commi 184-194, Legge n.160 del 27.12.2019, e ai sensi dell'articolo 1, commi 1051 – 1063, Legge n. 178 del 30/12/2020.
Canoni leasing	<ul style="list-style-type: none"> • I canoni leasing devono essere contabilizzati per competenza lungo la durata del contratto, attraverso il risconto del maxicanone. • In caso di moratoria del leasing è necessario calcolare il costo residuo del contratto di leasing, dato dalla somma dei canoni ancora dovuti, degli interessi maturati nel periodo sospensione, oltre che dalla quota residua del maxicanone iniziale, e ripartire l'importo così determinato dalla data di sospensione alla nuova scadenza per esercitare il riscatto. • Al fine di compilare il prospetto del leasing della Nota Integrativa dei bilanci ordinari servono i dati del valore attuale del debito residuo verso la società di leasing e dell'importo degli interessi passivi impliciti.
Perdite su crediti	<p>Controllare se lo stralcio dei crediti è avvenuto in conseguenza di perdite deducibili fiscalmente. Le perdite su crediti sono deducibili se:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Il cliente è assoggettato a procedure concorsuali, nell'anno di apertura della procedura; • Il credito è inferiore a 2.500 Euro (o 5.000 Euro per imprese di rilevanti dimensioni) e contestualmente è scaduto da oltre 6 mesi; • Il credito è prescritto; • Esistono le prove che attestano la certezza e definitività della perdita, nel caso in cui non ricorrano i tre casi sopra citati.
Manutenzioni ordinarie	<ul style="list-style-type: none"> • Le manutenzioni ordinarie sono contabilizzate a costi di esercizio mentre le manutenzioni straordinarie (migliorie) sono capitalizzate tra le immobilizzazioni. • Le manutenzioni ordinarie devono essere riclassificate diversamente a seconda siano relative: a beni propri, a beni di terzi, canoni periodici di manutenzione, a autovetture proprie o di terzi, a impianti telefonici. • Le manutenzioni ordinarie su beni propri sono deducibili nel limite del 5% del costo dei beni ammortizzabili risultanti all'inizio del periodo d'imposta. L'eccedenza è deducibile per quote costanti nei 5 periodi d'imposta successive. Le manutenzioni su beni di terzi e i canoni periodici di manutenzione sono deducibili integralmente.

VOCE DI CONTO ECONOMICO	CONTROLLO CONTABILE E NORMATIVA FISCALE
Pasti e soggiorni per trasferte amministratori e dipendenti	<ul style="list-style-type: none"> Le spese di pasti e soggiorni relativi a trasferte dipendenti e amministratori effettuate fuori del comune dove ha sede la ditta o comunque dove il dipendente è assunto sono deducibili al 100% nel limite massimo giornaliero per persona di € 180,76 per trasferte in Italia, e di € 258,23 per trasferte all'estero, l'IVA è detraibile. Le spese di pasti e soggiorni relativi a trasferte dipendenti e amministratori effettuate dentro il comune dove ha sede la ditta o comunque dove il dipendente è assunto, sono deducibili al 75%, l'IVA è detraibile. È necessario scrivere nella fattura o in un documento collegato i nomi dei dipendenti e degli amministratori andati in trasferta, in modo coerente con il numero di coperti evidenziati nella fattura di pasto o di soggiorno.
Spese di rappresentanza	<p>Le spese di rappresentanza sono spese sostenute con finalità di immagine, come ad esempio costi sostenuti in occasione di feste per inaugurazioni, ricorrenze aziendali o festività religiose, mostre e fiere inerenti l'attività d'impresa.</p> <p>Sono deducibili nei limiti del</p> <ul style="list-style-type: none"> 1,5% dei ricavi (A1+A5) fino a 10 milioni di euro 0,6% dei ricavi (A1+A5) da 10 a 50 milioni di euro 0,4% per la parte eccedente 50 milioni di euro <p>L'IVA è indetraibile.</p>
Pasti e soggiorni spese di rappresentanza	<p>Le spese di vitto e alloggio sostenute in occasione delle feste per inaugurazioni, ricorrenze aziendali o festività religiose, mostre e fiere inerenti l'attività d'impresa, sono deducibili al 75%, il 75% va poi sommato alle altre spese di rappresentanza ed è deducibile nei limiti di cui al punto precedente, l'IVA è indetraibile.</p>
Pasti e soggiorni ospitalità clienti	<ul style="list-style-type: none"> Le spese di vitto e alloggio per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, visite alla sede, sono deducibili al 75%, l'IVA è detraibile. È necessario tenere apposita documentazione (generalità dei soggetti ospitati, durata e luogo di svolgimento della manifestazione, natura dei costi sostenuti).
Omaggi > 50 euro	<p>I costi per omaggi di beni non rientranti nell'attività aziendale, di valore superiore a 50 Euro, sono deducibili al pari delle spese di rappresentanza, l'IVA è indetraibile.</p>
Omaggi < 50 euro	<p>I costi per omaggi di beni non rientranti nell'attività aziendale, di valore inferiore a 50 Euro, sono deducibili al 100%, l'IVA è detraibile.</p>
Spese di telefonia fissa	<p>Le spese di acquisto e di gestione della telefonia fissa sono deducibili all'80%, l'IVA è detraibile.</p>
Spese di telefonia mobile	<p>Le spese di acquisto e di gestione della telefonia mobile sono deducibili all'80%, l'IVA è detraibile al 50% nel presupposto fiscale di utilizzo promiscuo aziendale/personale.</p>
Spese relative a autovetture	<p>Le spese relative alle autovetture aziendali non strumentali per l'esercizio dell'impresa, sono deducibili al 20%, l'IVA è detraibile al 40%. In caso di acquisto esiste il limite massimo di deducibilità pari a € 18.075,99.</p>
Spese relative a autovetture in benefit ai dipendenti	<p>Le spese relative alle autovetture aziendali assegnate in uso promiscuo personale/aziendale ai dipendenti, sono deducibili al 70% se i veicoli sono assegnati in benefit ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta, l'IVA è detraibile al 40%. In caso di acquisto non esiste il limite massimo di deducibilità.</p> <p>L'IVA è detraibile al 100% nel caso in cui l'azienda addebiti al dipendente un corrispettivo almeno pari all'importo del benefit tassato in busta paga.</p>

VOCE DI CONTO ECONOMICO	CONTROLLO CONTABILE E NORMATIVA FISCALE
Spese relative a autovetture in benefit agli amministratori	Le spese relative alle autovetture aziendali assegnate in uso promiscuo personale/aziendale agli amministratori sono deducibili integralmente nel limite del benefit, l'eccedenza rispetto al benefit è deducibile nel limite del 20%, l'IVA detraibile al 40%. In caso di acquisto esiste il limite massimo di deducibilità pari a € 18.075,99.
Noleggio autovetture	Le spese relative al noleggio delle autovetture aziendali non strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili al 20%, con il limite massimo di € 3.615,20 da raggugliare ai giorni di noleggio, l'IVA è detraibile al 40%.
Noleggio autovetture in benefit ai dipendenti	Le spese relative al noleggio delle autovetture aziendali assegnate in uso promiscuo personale/aziendale ai dipendenti sono deducibili al 70%, se i veicoli sono assegnati in benefit ai dipendenti per la maggior parte del periodo di noleggio, l'IVA è detraibile al 40%. Non esiste il limite massimo di deducibilità per la spesa di noleggio.
Interessi passivi e oneri assimilati	<p>Le spese per interessi passivi e oneri assimilati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Commissioni passive di massimo scoperto su finanziamento; • Interessi passivi su finanziamenti; • Interessi passivi commerciali per dilazione pagamento; • Interessi passivi impliciti scorporati dai canoni leasing; • Spese di transazione per la sottoscrizione di finanziamenti; • Interessi passivi su finanziamenti soci; <p>sono deducibili nel limite degli interessi attivi, la parte eccedente gli interessi attivi è deducibile nel limite del 30% del ROL fiscale.</p> <p>Sono esclusi dal calcolo della deducibilità legata al ROL fiscale e pertanto sono integralmente deducibili:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Interessi di mora; • Oneri per servizi bancari.
Plusvalenze da alienazione cespiti	<p>Relativamente alle plusvalenze da alienazione cespiti è necessario distinguere se si riferiscono:</p> <ul style="list-style-type: none"> • a vendite di beni posseduti da oltre tre anni solari, in quanto tassabili in quote costanti fino a un massimo di cinque periodi d'imposta; • a vendite cespiti a uso promiscuo (autovetture e cellulari), in quanto sono imponibili per la percentuale che deriva da: totale ammortamenti dedotti/totali ammortamenti.

Bilancio 2020 e sospensione degli ammortamenti, il punto del CNDCEC

A cura della Redazione

Il 17 marzo 2021 è stato pubblicato il documento redatto dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, in collaborazione con la Fondazione Nazionale dei Commercialisti, dal titolo *“La sospensione degli ammortamenti ai sensi del decreto “Agosto” e la disciplina delle perdite ai sensi del decreto “Liquidità”*.

Il documento in questione, che si rivolge in particolar modo a coloro che sono destinatari di specifici obblighi informativi, in vista della redazione dei bilanci d'esercizio 2020, esamina gli aspetti più importanti, e si sofferma su alcune delle disposizioni introdotte dal D.L. n. 104/2020, convertito con modificazioni dalla Legge 13 ottobre 2020 n. 126 (c.d. decreto “Agosto”) e dal D.L. n. 23/2020, convertito con modificazioni dalla Legge 5 giugno 2020, n. 40 (c.d. decreto “Liquidità”).

Nel documento in esame i Commercialisti si soffermano soprattutto su alcune delle disposizioni introdotte dalla normativa emergenziale emanata a causa del Covid-19, la cui adozione avrà un significativo impatto sui bilanci dell'esercizio relativo al 2020, le quali vengono esaminate e affrontate soprattutto da un punto di vista pratico ed operativo.

Il documento si compone di due parti:

- nella prima parte, si esamina in particolar modo la disciplina della sospensione degli ammortamenti introdotta dal decreto “Agosto”, che appunto ha previsto di sospendere, per l'anno 2020, il processo di ammortamento in risposta agli effetti economici negativi prodotti dall'evento pandemico Covid-19. Approfondito soprattutto il percorso contabile e informativo che il redattore del bilancio deve porre in essere, con alcune considerazioni in merito alla formazione e alla “indisponibilità” della riserva;
- nella seconda parte, si analizza la disciplina della riduzione del capitale per perdite recata dall'art. 6 del Decreto “Liquidità”, recentemente novellato dalla legge di bilancio per il 2021.

Nel presente articolo ci soffermeremo sulla prima parte del documento del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, ovvero sulla disciplina della sospensione degli ammortamenti.

Tra le misure adottate dal Governo, nel corso del 2020, per contrastare gli effetti dell'**emergenza epidemiologica da Covid-19**, è stata introdotta una deroga a quanto stabilito dall'art. 2426, comma primo, n. 2) c.c., con l'art. 60, commi 7-bis – 7-quinquies del decreto "Agosto", che riconosce la possibilità, e **non l'obbligo**, per le **società che redigono i bilanci secondo le disposizioni codicistiche ("OIC adopter") di sospendere, per l'anno 2020, il processo di ammortamento.**

Le società hanno, così, la **possibilità**, di «*non effettuare fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato*».

La quota di ammortamento che non viene effettuata è imputata al **conto economico** relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote successive: in tal modo, per quella quota, il **piano di ammortamento originario è prolungato di un anno.**

La norma prevede l'obbligo di destinare un importo **corrispondente alla quota di ammortamento** sospesa ad una **riserva indisponibile** con specifici obblighi di informativa in **nota integrativa**, nella quale dovrà essere evidenziata non solo l'adozione della deroga, ma dovranno anche essere fornite informazioni in merito all'iscrizione e all'importo della riserva indisponibile «*indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio*».

Il Cndcec e la Fnc si soffermano su alcuni aspetti caratterizzanti la sospensione degli ammortamenti di cui al D.L. "Agosto", che sono:

- a) applicabilità della deroga a tutte le immobilizzazioni immateriali e materiali;
- b) percentuale di quote d'ammortamento;
- c) rideterminazione del piano d'ammortamento o della quota d'ammortamento degli esercizi successivi;
- d) costituzione delle riserve indisponibili;
- e) determinazione del fondo imposte differite.

APPLICABILITÀ DELLA DEROGA A TUTTE LE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI E MATERIALI

La **sospensione degli ammortamenti può riguardare tutte le immobilizzazioni, siano esse materiali che immateriali**. Nella norma non si fa riferimento al fatto che la sospensione possa riguardare singoli elementi o gruppi di immobilizzazioni, ma l'OIC nella Bozza di Documento Interpretativo n. 9, "*Disposizioni transitorie in materia di principi di redazione del bilancio – sospensione ammortamenti*", considera applicabile la deroga anche a singoli beni o gruppi di beni.

Questo comporterebbe un'interpretazione meno restrittiva della norma, seguendo una logica economico-aziendale nella quale l'ammortamento viene considerato in base all'incidenza economica dei fattori produttivi e del loro impiego nel periodo amministrativo in considerazione. Questo significa che la sospensione dell'ammortamento di alcuni beni o categorie di beni comporta un'attenta verifica della loro utilizzazione e del loro grado di deterioramento, per permettere la reintegrazione economica del costo degli stessi in funzione della perdita di utilità subita dal bene ammortizzabile.

Quindi bisogna fare un distinguo delle differenti categorie di beni per poi poter verificare se vi è stato un loro utilizzo durante l'anno e in caso di utilizzazione degli stessi il loro grado di deterioramento fisico e tecnologico, stando molto attenti ad operare una logica coerente con le ragioni che hanno portato alla sospensione degli ammortamenti.

PERCENTUALE DI QUOTA D'AMMORTAMENTO

La volontà di lasciare libertà decisionale in merito alla sospensione degli ammortamenti viene ritrovata nell'art. 60, comma 7-bis, quando il legislatore scrive «*fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo*», purché l'estensore del bilancio ne dia conto nella nota integrativa.

Il Cndcec e la Fnc introducono la variabile temporale quale parametro cui rapportare l'abbattimento della per-

centuale di ammortamento e quindi della quota, che è quanto emerge anche dagli esempi riportati dalla Bozza di Documento Interpretativo n. 9 dell'OIC.

Quindi, il non aver utilizzato il bene per un numero di giorni o mesi potrebbe essere il modo più coerente per determinare la riduzione o sospensione della quota d'ammortamento, garantendo anche un'informativa di bilancio più coerente rispetto agli eventi registrati in bilancio.

RIDETERMINAZIONE DEL PIANO DI AMMORTAMENTO O DELLA QUOTA DI AMMORTAMENTO DEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI

L'applicazione facoltativa di tali disposizioni comporta, anche se eseguite in misura ridotta, la **rideterminazione del piano di ammortamento o della quota di ammortamento degli esercizi successivi**.

Il Cndcec e la Fnc prevedono di poter scegliere tra due metodologie:

- la **rideterminazione del piano di ammortamento**, se non vi sono vincoli contrattuali o vincoli tecnici, tali da limitare la vita utile, o meglio la durata economica del bene (in questo caso si rimanda alla consultazione dell'OIC 16, par. 63). Seguendo questa metodologia si dovrebbe registrare uno slittamento del periodo di ammortamento oltre a quanto stabilito dal piano originario, poiché la quota di ammortamento sospesa andrebbe ad essere imputata al conto economico relativo al periodo successivo, e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, prolungando il piano di ammortamento originario di un anno.
Si precisa che qualora la sospensione dell'ammortamento 2020 abbia interessato non l'intero esercizio, bensì una frazione dello stesso, il prolungamento del piano originario potrà essere ragguagliato ad un identico intervallo di tempo;
- la **rideterminazione delle quote di ammortamento**, a partire dall'esercizio successivo (per i solari il 2021), qualora non sia possibile intervenire su un riconteggio del piano di ammortamento. Ciò comporta una ridistribuzione della quota sospesa sugli anni a venire, lasciando invariato il piano di ammortamento iniziale. Questa metodologia si applica nei casi in cui l'ammortamento è effettuato in funzione di vincoli contrattuali e/o giuridici, ad esempio nel caso dei beni immateriali.

COSTITUZIONE DELLE RISERVE INDISPONIBILI

Da un punto di vista contabile, la **sospensione degli ammortamenti richiede la formazione di riserve di natura indisponibile** che potranno essere liberate soltanto al momento della ripresa a conto economico della quota totale e/o in misura ridotta del procedimento di ammortamento sospeso.

Il documento si sofferma a spiegare il significato di riserve "disponibili" e "indisponibili" e di riserve "distribuibili" e "non distribuibili", precisando che la **riserva indisponibile** non può essere distribuibile e non può essere liberamente utilizzabile, ad eccezione del caso in cui venga utilizzata per la copertura delle perdite prima che venga intaccato il capitale sociale.

Parlando di riserva indisponibile per sospensione degli ammortamenti è possibile che il legislatore abbia voluto richiamare il concetto di una sorta di graduazione con cui procedere all'utilizzo delle riserve nel ripianare le perdite, che nella prassi vede *in primis* l'utilizzo di riserve facoltative disponibili (es. riserva statutaria), per poi passare a quelle riserve la cui disponibilità è più vincolata (es. riserva da rivalutazione monetaria), e finire in caso di incapienza con la riserva legale.

Le riserve indisponibili per sospensione degli ammortamenti dovranno essere iscritte separatamente tra le "Altre riserve" di cui alla sottoclasse A VI) della classe A) del passivo.

Nella formazione delle riserve indisponibili ci si potrà trovare davanti a tre possibili casistiche:

- *Utilizzo della riserva disponibile maturata nell'anno 2020*. In questo caso la riserva indisponibile potrà trovare capienza nel risultato d'esercizio al netto della sospensione. Pertanto l'utile prodotto nel 2020 verrà destinato a "riserva indisponibile ex L 126/2020" per l'importo pari all'ammortamento sospeso, mentre la parte residua di utili potrà essere destinata ad altre riserve disponibili.

Ammortamento sospeso €. 10.000

Utile d'esercizio €. 25.000 suddiviso come segue:

- Riserva di utili l. 126/2020 €. 10.0000
- Riserva di utili disponibile €. 15.0000

Ovviamente gli amministratori dovranno valutare se la sospensione degli ammortamenti in caso di utile sia una scelta appropriata, fermo restando la legittimità di tale scelta.

- *Utilizzo di riserve disponibili di anni precedenti al 2020.* In questo caso è richiesta un'integrazione di eventuali riserve di utili disponibili relative ad anni precedenti che dovranno essere trasformate in riserve indisponibili per un importo pari all'ammortamento sospeso.
- *Utilizzo di riserve disponibili relative ad anni successivi.* In questo caso la riserva correlata alla sospensione degli ammortamenti si forma con l'accantonamento degli utili di esercizi successivi al 2020. Ovviamente in questo caso sarebbe utile che nella nota integrativa venisse indicato l'importo per cui la società si impegna a reintegrare la riserva con gli utili futuri.

DETERMINAZIONE DEL FONDO PER IMPOSTE DIFFERITE

La deroga sulla sospensione degli ammortamenti *non ha efficacia da un punto di vista fiscale*, poiché la sospensione della quota di ammortamento non influisce sulla deducibilità fiscale della stessa, la quale rimane confermata a prescindere dall'imputazione a conto economico, e questo concetto è stato confermato dai chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate in occasione del Telefisco 2021.

Le imposte differite si originano dalle differenze temporanee tassabili e rappresentano imposte che verranno pagate negli esercizi successivi, la cui contropartita sarà rappresentata da un fondo (voce di debito).

Pertanto si genera una fiscalità differita passiva, poiché si crea una differenza temporanea imponibile, ovvero, come definite dal principio contabile nazionale OIC 25, imposte che pur essendo di competenza dell'esercizio sono dovute in esercizi futuri. Infatti, le imposte d'esercizio risulteranno inferiori alle imposte di competenza rilevate in bilancio, pertanto la società dovrà iscriverne una passività per imposte differite, cioè per le imposte che saranno pagate negli esercizi successivi.

Infatti, per effetto della trasposizione di un anno del piano di ammortamento, gli amministratori già hanno certezza (nell'*an* e nel *quantum*) che nell'ultimo esercizio di vita utile delle immobilizzazioni, l'anno ulteriore aggiunto per effetto della deroga, l'ammortamento sarà indeducibile e quindi nella dichiarazione di quell'esercizio dovrà essere operata una ripresa in aumento.

Secondo il Cndcec e la Fnc, da un punto di vista patrimoniale, la riserva indisponibile dovrebbe essere rettificata del valore del fondo imposte differite iscritto in bilancio.

Imposte correnti, anticipate e differite: il punto sulle principali caratteristiche delle operazioni e gli aspetti operativi

A cura della **Redazione**

La redazione del bilancio di una società deve rispettare regole civilistiche prestabilite, le quali non sempre sono in linea con le disposizioni fiscali al fine di determinare il risultato imponibile a tassazione. Per determinare il reddito d'impresa delle società e degli enti commerciali si deve partire dall'utile/perdita dell'esercizio proveniente dal bilancio e apportare le variazioni in aumento o in diminuzione previste dalla normativa fiscale per gli elementi attivi e passivi del reddito d'impresa.

Le imposte sul reddito sono da considerare come oneri sostenuti dall'impresa nella produzione del reddito. Per il principio di competenza, nel bilancio devono essere recepite le imposte che, pur essendo di competenza di esercizi futuri sono esigibili con riferimento all'esercizio in corso (imposte anticipate) e quelle che, pur essendo di competenza dell'esercizio, si renderanno esigibili solo in esercizi futuri (imposte differite).

Partendo dal risultato di bilancio si procede ad un riesame "in ottica fiscale" di tutte le valutazioni effettuate secondo le norme civilistiche nel conto economico, operando così rettifiche di valore nei soli casi di divergenza tra regole dettate dal codice civile e regole dettate dalla normativa fiscale. La corretta determinazione dell'imponibile da assoggettare a tassazione avviene così apportando, al risultato del bilancio di esercizio (civilistico), le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione delle norme fiscali contenute nel TUIR. In sintesi:

RICAVI
- COSTI
= RISULTATO ESERCIZIO
+ VARIAZIONI IN AUMENTO
- VARIAZIONI IN DIMINUIZIONE
= IMPONIBILE FISCALE

L'imponibile fiscale è quindi il risultato della divergenza tra normativa civilistica e normativa fiscale in riferimento al bilancio d'esercizio, essendo previsto un trattamento specifico per alcuni componenti positivi e negativi del reddito.

Le imposte anticipate e differite sono quindi il **risultato di variazioni tra rilevazioni civilistiche e fiscali che si distinguono in due categorie: variazioni permanenti o temporanee.**

Le variazioni si intendono permanenti quando il loro effetto fiscale non si protrae negli esercizi successivi (ad esempio quando un costo è indeducibile).

Per variazioni temporanee invece, si intendono quelle operazioni che creano differenza tra imposte dovute sul risultato civilistico e quelle dovute sul risultato fiscale (come le variazioni permanenti), la cui differenza genera effetti negli esercizi successivi tali per i quali si ha la necessità di stabilire la fiscalità differita.

Esempio di variazione permanente:

Nel corso dell'esercizio la società ALFA ha sostenuto spese relativamente all'auto intestata alla stessa, per un importo pari ad Euro 6.000. Il limite di deducibilità in capo alla società è pari al 20%. È necessario pertanto riprendere a tassazione l'80% tramite una variazione in aumento in sede di definizione delle imposte dell'esercizio.

31/12/n (rilevazione imposte)

IRES dell'esercizio	a	Erario c/IRES a debito	1.152,00
---------------------	---	------------------------	----------

L'importo è pari al 24% di 4.800 (80% di 6.000).

Tale variazione in aumento si determina in base al fatto che il costo sostenuto relativamente all'auto non è da considerare totalmente deducibile. Nel caso venisse trattato come costo totalmente deducibile infatti, si andrebbe a considerare un reddito imponibile inferiore sul quale calcolare le relative imposte.

In questo caso si parla di **variazione permanente**, in quanto si tratta di una variazione che ha natura **definitiva**, la quale **non viene riassorbita negli esercizi successivi.**

Nel caso invece, ci si trovasse di fronte ad un costo (o ricavo) la cui deduzione (tassazione) è ammessa in un esercizio diverso da quella in cui viene iscritto nel conto economico, ci si troverebbe nel caso di stanziare la variazione del reddito imponibile di un periodo e la corrispondente variazione di segno opposto nei redditi imponibili dei periodi successivi.

A seconda della casistica quindi, ci si troverà nella situazione di rilevare una **variazione temporanea in aumento (imposte anticipate) o variazione in diminuzione (imposte differite).**

Esempio di variazione temporanea:

Nel corso dell'esercizio x la società ALFA delibera un compenso amministratori pari ad euro 30.000,00. Secondo l'art. 95, comma 5 del T.U.I.R. i compensi spettanti agli amministratori sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti, ossia "per cassa". Tale compenso essendo pagato in data 15/01/x+1, non rispetta nemmeno il principio di "cassa allargato" che prevede la possibilità di corresponsione del compenso entro il 12° giorno dell'esercizio successivo. Per questo motivo verranno rilevate imposte anticipate Ires.

31/12/n (rilevazione imposte anticipate)

Crediti per imp. anticipate IRES a Imposte anticipate 7.200,00

L'importo è pari al 24% di 30.000

ESEMPIO DETERMINAZIONE BASE IMPONIBILE (variazioni permanenti e temporanee)

Al 31/12/2020 la Alfa S.r.l. presenta la seguente situazione:

RICAVI: 300.00Euro - COSTI: 100.000 Euro – RISULTATO ANTE IMPOSTE: 200.000 Euro.

Inoltre, si deve tener conto della presenza dei seguenti aspetti:

- 1) La cessione di una attrezzatura posseduta da più di 3 anni ha dato luogo alla realizzazione di una plusvalenza di Euro 20.000 (VARIAZIONE TEMPORANEA);
- 2) Tra le voci di costo, risulta esservi un compenso di 15.000 dell'amministratore contabilizzato nell'anno 2020 e corrisposto a febbraio del 2021 (VARIAZIONE TEMPORANEA);
- 3) Costi oggettivamente indeducibili per Euro 5.000. (VARIAZIONE PERMANENTE).

1) Plusvalenza iscritta in Bilancio 2.000
 Plusvalenza imponibile nel 2020 (20.000 / 5) 4.000
Variazione fiscale in diminuzione 16.000

2) Compenso amministratore iscritto in Bilancio 15.000
Variazione fiscale in aumento 15.000

3) Costi oggettivamente indeducibili per Euro 5.000 relativi a fatture di competenza di esercizi precedenti (non registrate in contabilità)
Variazione fiscale in aumento 5.000

Calcolo della base imponibile IRES

Reddito ante-imposte 200.000

+ Variazioni fiscali in aumento

Compenso amministratore = 15.000

Costi indeducibili = 5.000

- variazioni fiscali in diminuzione

Plusvalenze = 16.000

Reddito imponibile = 204.000

Imposte correnti = 204.000 x 24% = 48.960 Euro

Imposte differite = 16.000,00 x 24% = 3.840 Euro (plusvalenze)

Imposte anticipate = 15.000 x 24% = 3.600 Euro (compenso amministratore)

Imposte differite

La definizione dell'OIC 25 con riguardo alle imposte differite è la seguente:

«Le differenze temporanee che, nella determinazione del reddito imponibile di esercizi successivi, si tradurranno in importi imponibili quando il valore contabile dell'attività o della passività sarà estinto o realizzato, in tutto o in parte sono definibili imposte differite».

E aggiunge:

«Le differenze temporanee imponibili generano imposte differite, ossia imposte che pur essendo di competenza dell'esercizio sono dovute in esercizi futuri. Infatti, le imposte dovute nell'esercizio risultano inferiori alle imposte di competenza rilevate in bilancio e dunque la società iscrive una passività per imposte differite, per le imposte che saranno pagate negli esercizi successivi».

Le imposte differite quindi, sono prodotte da componenti di ricavi rilevanti nell'esercizio, il cui effetto fiscale si realizzerà negli esercizi successivi. Ogniqualvolta vi sia una differenza tra rilevazione civilistica e rilevazione fiscale, si andrà a rilevare una discrepanza tra le imposte calcolate sull'utile civilistico e quelle determinate su quello fiscale.

Andiamo a vedere un esempio.

Nel corso dell'esercizio X la società ALFA rileva una plusvalenza pari ad euro 50.000 su un bene di proprietà in possesso da più di 3 anni. Ai sensi dell'art. 86, comma 4, del Tuir le plusvalenze da cessione concorrono alla formazione del reddito per l'intero ammontare, nell'esercizio in cui sono realizzate ovvero, se i beni ceduti sono stati iscritti come immobilizzazioni negli ultimi 3 bilanci, in quote costanti nell'esercizio di realizzo e nei successivi, ma non oltre il quarto. In ciascun esercizio quindi, viene tassato solamente 1/5 della plusvalenza. Nell'anno n si rilevano imposte differite per un ammontare pari ad Euro 9.600, pari al 24% di 40.000 (variazione temporanea in diminuzione per i 4/5 della plusvalenza).

31/12/n (rilevazione imposte differite)

Imposte differite	a	Debiti per imp. differite IRES	9.600,00
-------------------	---	--------------------------------	----------

Nei quattro esercizi successivi si rileverà invece una variazione in aumento di Euro 10.000 e si storeranno le relative imposte differite rilevate nell'esercizio n.

31/12/n+1 (n+2; ...) storno imposte differite

Debiti per imp. differite IRES	a	Imposte differite	2.400,00*
--------------------------------	---	-------------------	-----------

*pari al 24% di 10.000 (variazione temporanea in aumento per i 1/5 della plusvalenza)

In questo paragrafo sembra doveroso fare un breve accenno alla **situazione attuale**.

In via del tutto eccezionale, il D.L. "Agosto" (in sede di conversione) ha previsto la possibilità alle società di non effettuare l'imputazione a conto economico della quota di ammortamento (in tutto o in parte) del costo delle immobilizzazioni materiali ed immateriali.

Ai fini fiscali la disposizione autorizza le imprese che si avvalgono di tale facoltà a dedurre la quota di ammortamento sospesa alle stesse condizioni previste dal Tuir a prescindere dall'imputazione a conto economico. Dal punto di vista finanziario, la deduzione delle quote di ammortamento in via anticipata rispetto all'imputazione a conto economico provoca un effetto positivo (minore versamento di imposte), mentre risulta neutrale ai fini del bilancio in quanto a fronte della deduzione senza imputazione in bilancio occorrerebbe rilevare la fiscalità differita passiva con contropartita il fondo per imposte differite.

Ai fini contabili l'effetto della quota di ammortamento non effettuata nel bilancio 2020 risulta essere il seguente: «é imputata al conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote

successive, prolungando quindi per tale quota il piano di ammortamento originario di un anno».

Ipotizzando il caso in cui la Società ALFA SRL abbia ammortamenti per automezzi pari ad Euro 1.000 ed ammortamenti per macchine elettroniche pari ad Euro 2.000 e la stessa decida di avvalersi in misura totale della deroga e non esegua gli ammortamenti, si avrà:

Ammortamenti non eseguiti ma dedotti: 3.000

Ires differita (24%): 720

La scrittura contabile sarà la seguente:

31/12/n (rilevazione imposte differite)

Imposte differite	a	Debiti per imp. differite IRES	720,00
-------------------	---	--------------------------------	--------

Imposte anticipate

Sempre l'OIC 25 definisce imposte anticipate nel seguente modo:

«Le attività per imposte anticipate rappresentano gli ammontari delle imposte sul reddito recuperabili negli esercizi futuri riferibili alle differenze temporanee deducibili o al riporto a nuovo di perdite fiscali».

Le imposte anticipate determinano un importo soggetto a deducibilità futura, e quindi comportano una variazione in aumento rispetto a quanto prodotto a livello civilistico.

In sintesi, le imposte anticipate sono generate da componenti di reddito negativi, deducibili ai fini fiscali in esercizi successivi a quello in cui vengono imputati al conto economico.

Oltre all'esempio sopra citato (compenso amministratore), si riporta un ulteriore esempio.

Nel corso dell'esercizio la società ALFA rileva una svalutazione crediti pari ad Euro 5.000.

Si ipotizza una totalità di crediti commerciali al 31/12/x pari ad Euro 200.000.

L'art. 106, comma 1 del Tuir prevede che, le svalutazioni dei crediti commerciali risultanti in Bilancio e non coperti da garanzia assicurativa sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,5% del valore nominale dei crediti stessi. La deduzione non è più ammessa quando l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti (ossia del fondo svalutazione e del fondo rischi) ha raggiunto il 5% del valore nominale dei crediti esistenti a fine esercizio. Se in un esercizio la misura delle svalutazioni e degli accantonamenti rilevati in bilancio eccede il 5% dei crediti, l'eccedenza concorre alla formazione del reddito dell'esercizio stesso.

L'importo massimo deducibile ai fini fiscali è pari allo 0,5% di 200.000 (1.000 Euro). Pertanto, l'eccedenza di 4.000 Euro deve essere ripresa in sede di determinazione dell'Ires: variazione in aumento.

31/12/n (rilevazione imposte anticipate)

Crediti per imp. anticipate IRES	a	Imposte anticipate	960,00
----------------------------------	---	--------------------	--------

(L'importo è pari al 24% di 4.000)

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

“Formazione Tributaria Permanente” è una rivista on line a cadenza mensile

DIRETTORE RESPONSABILE

Dott. Vittorio Bellagamba

COMITATO SCIENTIFICO FONDAZIONE “DINO AGOSTINI”

Prof. Gianfranco Ferranti

Dott. Gabriele Sepio

Prof. Paolo Parisi

Dott. Franco Ricca

Dott. Nicola Forte

Gen. Luciano Benedetto Lipari

Dott. Giacomo Manzana

Dott. Claudio Carpentieri

Chiuso in redazione il 22 Aprile 2021

SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:
roberto.valeri@logosnotizie.it