

**DECRETO LEGGE RILANCIO
DL 34/2020 CONVERTITO IN LEGGE 77/2020**

**MISURE URGENTI IN MATERIA DI SALUTE, SOSTEGNO AL LAVORO
E ALL'ECONOMIA, NONCHÉ' DI POLITICHE SOCIALI CONNESSE
ALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA DA COVID-19**

DOSSIER FISCALITÀ EDILIZIA

24 LUGLIO 2020

Sommario

Art.24 Disposizioni in materia di versamento dell' IRAP	2
Art. 28 Agevolazioni per gli affitti.....	2
Art.38-quater - Principi di redazione del bilancio - Disposizioni transitorie.....	5
Art. 50 – Superammortamento: Proroga termini consegna beni	5
Art.51bis – Nomina degli organi di controllo nelle S.r.l.: Proroga del termine.....	5
Artt.119 e 121 – Bonus al 110% per Eco, Sisma bonus e fotovoltaico - Cessione del credito	6
<i>Disciplina per la cessione del credito e per lo sconto in fattura - art.121.....</i>	<i>13</i>
Artt.120 e 125 - Crediti d'imposta adeguamento e sanificazione ambienti di lavoro	17
<i>Adeguamento degli ambienti di lavoro – art.120</i>	<i>17</i>
<i>Sanificazione degli ambienti di lavoro – art.125</i>	<i>18</i>
<i>Modalità di fruizione dei crediti adeguamento e sanificazione degli ambienti di lavoro....</i>	<i>20</i>
Art.122 - Cessione dei crediti d'imposta riconosciuti da misure anti emergenza	21
Art.123 - Soppressione delle clausole di salvaguardia in materia di Iva e accisa	22
Art.124 - Riduzione aliquota IVA per le cessioni di beni da Covid-19.....	22
Artt.126 e 127 - Ripresa dei versamenti di ritenute, IVA e contributi sospesi.....	22
Art.128 - Lavoro dipendente – Mantenimento di cd. bonus Renzi e cuneo fiscale...	23
Art.137 - Rivalutazione delle aree agricole ed edificabili.....	24
Art.138 - Termini di approvazione di tariffe ed aliquote TARI e IMU	24
Art.142 - Rinvio della decorrenza del servizio di elaborazione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, delle bozze precompilate dei documenti IVA	24
Art.144 - Rimessione in termini e sospensione avvisi bonari	24
Art.145 - Compensazione tra credito d'imposta e debito iscritto a ruolo - Sospensione.....	25
Art. 147 - Incremento del limite annuo dei crediti compensabili tramite modello F2425	
Art.148- Modifiche alla disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) ...	25
Art.149 - Sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione e di recupero dei crediti d'imposta	26
Art.153 – Pagamenti PA - Sospensione delle verifiche ex art. 48-bis DPR 602/1973	27
Art.154 - Proroga della sospensione del versamento di somme affidate agli agenti della riscossione	27
Art.157 - Proroga dei termini per la notifica degli atti di accertamento	28
Art.158 - Sospensione dei termini processuali e dell'accertamento con adesione - Cumulabilità.....	29

Art.24 Disposizioni in materia di versamento dell' IRAP

Viene confermato che le **imprese e gli esercenti arti o professioni** che, nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del decreto, abbiano conseguito **ricavi o compensi non superiori a 250 mln di euro non sono tenuti al versamento:**

- **del saldo dell'IRAP dovuta per il 2019** (resta fermo comunque l'obbligo di versamento degli acconti relativi al 2019)
- **della prima rata dell'acconto dell'IRAP dovuta per il 2020** (pari al 40%, ai sensi dell'art.17, co.3, DPR 435/2001, ovvero al 50%, ai sensi dell'art.58 del D.L. 124/2019, convertito, con modificazioni, nella legge 157/2019). L'importo di tale versamento è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per lo stesso periodo d'imposta.

La misura si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final *"Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19"*, e successive modifiche *(in base alla quale, in sostanza, gli aiuti non possono superare complessivamente 800.000 euro per impresa e non possono essere concessi ad imprese già in difficoltà al 31 dicembre 2019)*.

Art. 28 Agevolazioni per gli affitti

Viene confermato il **credito d'imposta** nella misura del **60% dell'importo mensile del canone di locazione**, leasing o concessione, **riferito a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio 2020 e relativo immobili ad uso non abitativo** destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

Il credito d'imposta viene **riconosciuto ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione:**

- con **ricavi o compensi non superiori a 5 milioni** di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto,
- che **abbiano subito una diminuzione del fatturato** o dei corrispettivi nel mese di riferimento (ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio, ai quali è riferita l'agevolazione) **di almeno il 50%** rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

Sotto tale profilo, l'Agenzia delle Entrate, nella C.M.14/E/2020, che ha fornito i primi chiarimenti sull'applicabilità del beneficio, precisa che il calo del fatturato o dei corrispettivi deve essere verificato mese per mese, con la conseguenza che il credito d'imposta può essere riconosciuto solo per uno dei tre mesi;

Il credito d'imposta spetta anche in assenza delle due condizioni citate per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019 nonché per i soggetti cd. "dei crateri del sisma" che, a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni colpiti dai predetti eventi i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19¹.

¹ La disposizione è stata introdotta in fase di conversione in legge del DL Rilancio.

Il **credito d'imposta** nella misura del **60%** spetta anche agli **enti non commerciali**, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione al canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che la condizione del calo del fatturato si applica esclusivamente ai locatari esercenti attività economica (e non è richiesta, quindi, per gli enti non commerciali).

La medesima agevolazione **spetta nella misura del 30%** dei relativi canoni **in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda**, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo.

Per le **strutture alberghiere** il credito di imposta (sia nella misura del 60%, che nella misura del 30%) viene **riconosciuto indipendentemente dal volume d'affari registrato nel periodo d'imposta precedente**.

Il suddetto **credito** è **commisurato all'importo effettivamente versato** nel periodo d'imposta **2020**, nei mesi di marzo, aprile e maggio (e per le strutture alberghiere solo con attività stagionale per i mesi di aprile maggio e giugno – *cfr.* anche la C.M. 14/E/2020).

In caso di **mancato pagamento del canone**, l'Amministrazione finanziaria precisa che la **possibilità di utilizzare il credito d'imposta resta sospesa fino al momento del versamento**.

Se il **canone**, invece, è stato **versato in via anticipata**, sarà necessario **individuare le rate relative ai mesi di fruizione** del beneficio **parametrandole alla durata complessiva del contratto**.

Nell'ipotesi in cui **nel canone di locazione** siano **pattuite** anche le **spese condominiali**, come voce unitaria, e ciò risulti dal contratto, **anche queste ultime rientrano nell'importo su cui calcolare il credito d'imposta** (*cfr.* sempre la C.M. 14/E/2020).

Il credito d'imposta **non concorre alla formazione del reddito** ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP, e non è soggetto ai limiti relativi alla compensazione dei crediti d'imposta e può essere:

- ✓ **utilizzato nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- ✓ **fruito in compensazione tramite Modello F24**, successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni (senza i limiti di importo previsti per la compensazione dei crediti d'imposta).

Occorre indicare, a tale fine il **codice tributo "6920"**, istituito con la **Risoluzione 6 giugno 2020, n.32** e denominato «*Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda – articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34*».

In tali 2 casi, come chiarito dalla C.M. 14/E/2020, il **locatario** deve **indicare il credito spettante nel quadro RU della dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta nel quale è versato il canone agevolabile, «*specificando sia la quota utilizzata in dichiarazione sia la quota compensata tramite modello F24*»;

- ✓ **ceduto a terzi**. L'acquirente del credito d'imposta, lo utilizza con le stesse modalità del soggetto cedente, quindi, sia in dichiarazione che in compensazione.

La quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi, né chiesta a rimborso.

Inoltre, con il **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 250739 del 1° luglio 2020** è stato approvato il **modello** (con le relative **istruzioni**) che i beneficiari del suddetto credito dovranno utilizzare, tramite l'area autenticata del sito dell'Agenzia delle Entrate, per comunicare **fino al 31 dicembre 2021** l'**intenzione di optare** per la **cessione**.

Nel corso dell'esame alla Camera del Provvedimento, è stato specificato che il **conduttore possa cedere il credito d'imposta al locatore**, previa sua accettazione, in luogo del pagamento della corrispondente parte del canone.

Tenuto conto che, in questa ipotesi, il credito d'imposta sostituisce la corrispondente quota del canone di locazione, viene stabilito che per il locatore/cessionario il credito d'imposta acquistato concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte dirette (e dell'IRAP).

In tal caso, quindi, il credito d'imposta spetta anche in assenza di pagamento "ordinario" del canone, fermo restando che il locatario deve corrispondere al proprietario un importo pari alla differenza dovuta rispetto all'importo della cessione pattuita (in sostanza, va versato il 40% del canone – *cfr.* anche la C.M. 14/E/2020).

OPZIONE PER LA CESSIONE DEL CREDITO - PROVVEDIMENTO N. 250739/2020

L'Agenzia chiarisce che il Modello da utilizzare ai fini dell'opzione per la cessione del credito d'imposta deve contenere, a pena di inammissibilità, i seguenti dati:

- ✓ il codice fiscale del soggetto cedente che ha maturato il credito d'imposta;
- ✓ il tipo di contratto (di locazione o di affitto d'azienda) a cui si riferisce;
- ✓ l'ammontare del credito d'imposta maturato e i mesi a cui si riferisce;
- ✓ l'importo del credito d'imposta ceduto;
- ✓ gli estremi di registrazione del contratto in relazione al quale è maturato il credito d'imposta;
- ✓ il codice fiscale del cessionario o dei cessionari, specificando l'importo del credito ceduto a ciascuno di essi;
- ✓ la data in cui è avvenuta la cessione del credito.

I cessionari dovranno a propria volta comunicare l'accettazione, tramite la propria area autenticata all'interno del sito dell'Agenzia.

Dal giorno lavorativo successivo alla comunicazione della cessione, i cessionari potranno utilizzare il credito in compensazione tramite F24 o cederlo a loro volta ad altri soggetti entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la cessione.

Oltre questo termine, la quota non compensata non potrà essere utilizzata negli anni successivi, né essere richiesta a rimborso o ulteriormente ceduta.

Si ricorda che l'agevolazione non è cumulabile con il cosiddetto "*credito d'imposta negozi e botteghe*" (art.65 DL 18/2020, convertito nella legge 27/2020).

Art.38-quater - Principi di redazione del bilancio - Disposizioni transitorie

Al fine di neutralizzare gli effetti derivanti dalla crisi sanitaria, che incidono anche sulle prospettive di continuità aziendale, viene previsto che **nella redazione dei bilanci relativi all'esercizio in corso al 31 dicembre 2020, venga mantenuto il principio secondo il quale «la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività»** (art.2423-bis, co.1, n.1 del codice civile)².

Tale valutazione può comunque essere effettuata sulla base delle risultanze dell'ultimo bilancio di esercizio chiuso entro il 23 febbraio 2020. Le informazioni relative al presupposto della continuità aziendale sono fornite anche mediante il richiamo delle risultanze del bilancio precedente (*cfr.* le politiche contabili di cui all'art.2427, co.1, n. 1, del codice civile).

La disposizione opera anche in relazione ai bilanci chiusi entro il 23 febbraio 2020 e non ancora approvati, per i quali la valutazione della continuità aziendale (art.2423-bis, co.1, n.1 del codice civile) è effettuata non tenendo conto delle incertezze e degli effetti derivanti dai fatti successivi alla data di chiusura del bilancio.

Ciò consentirà di avere sia una corretta rappresentazione di bilancio della situazione dell'impresa, considerata "sana" fino al manifestarsi della crisi sanitaria, sia di operare una differenziazione rispetto alle imprese che nell'esercizio 2020 hanno perso la continuità per altre cause.

Restano ferme tutte le altre disposizioni relative alle informazioni da fornire nella nota integrativa e alla relazione sulla gestione, comprese quelle relative ai rischi e alle incertezze derivanti dagli eventi successivi, nonché alla capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito.

L'efficacia delle disposizioni di cui sopra vale ai soli fini civilistici.

Si ricorda che una disposizione di analogo contenuto si trova già nell'art.7 del DL 23/2020, convertito, con modificazioni, nella legge 40/2020 (cd. *DL Liquidità*).

Art. 50 – Superammortamento: Proroga termini consegna beni

Ai fini del cd. **Superammortamento**, viene **posticipato**, dal 30 giugno 2020 **al 31 dicembre 2020, il termine per effettuare l'acquisto di beni strumentali**, per i quali, entro il 31 dicembre 2019, è stato effettuato l'ordine e pagato un acconto pari almeno al 20% del costo d'acquisizione

Si ricorda che tale incentivo, che consentiva di ammortizzare il 30% in più del costo d'acquisto dei beni strumentali nuovi (per investimenti di importo non superiore a 2,5 milioni di euro), è stato sostituito, dal 1° gennaio 2020, dal credito d'imposta cd. *Impresa 4.0* pari al 6% del costo, fino ad un tetto massimo di 2 milioni di euro (art.1, co. 184-197, legge 160/2019).

Art.51bis – Nomina degli organi di controllo nelle S.r.l.: Proroga del termine

Nel corso dell'*iter* di discussione alla Camera del Provvedimento, è stata prevista la **proroga del termine** (scaduto lo scorso 30 giugno), ai fini della convocazione

² La disposizione è stata introdotta in fase di conversione in legge del Provvedimento.

dell'assemblea per la **nomina degli organi di controllo**, adempimento cui sono tenute le **s.r.l.** e le **società cooperative** che **hanno superato per due esercizi consecutivi** almeno una delle specifiche soglie di patrimonio, reddito (pari, rispettivamente, a 4 milioni di euro) e di numero di dipendenti occupati (pari a 20 persone).

In particolare per tener conto degli effetti derivanti dall'emergenza sanitaria in atto, per le citate società la **nomina del sindaco o del revisore dovrà essere effettuata entro il termine per l'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2021**, quindi entro il 30 aprile 2022.

Viene meno, quindi, il riferimento all'approvazione del bilancio 2019, contenuto nel *Codice della crisi d'impresa* - D.Lgs. 14/2019, art.379, co.3, che ora si riferisce, invece, ai «*bilanci relativi all'esercizio 2021*».

Artt.119 e 121 – Bonus al 110% per Eco, Sisma bonus e fotovoltaico - Cessione del credito

Caratteristiche generali del Superbonus

La legge di conversione 77/2020 conferma l'**aumento al 110%** delle **detrazioni** riconosciute per alcuni **interventi di risparmio energetico, sicurezza antisismica e installazione di impianti fotovoltaici** (cd. "*Superbonus*" - rimane escluso dalla più alta percentuale il *bonus facciate*, al quale tuttavia viene comunque estesa la possibilità di fruire dello "sconto in fattura" e della cessione del corrispondente credito d'imposta).

Il potenziamento dei bonus riguarda le **spese sostenute a partire dal 1° luglio 2020 sino al 31 dicembre 2021**, a prescindere dalla data di stipula del contratto (si fa riferimento, infatti, alle spese sostenute in questo lasso temporale, per cui dovrebbe operare il criterio di cassa previsto per le persone fisiche).

Un'unica **eccezione** alla **durata temporale** del **Superbonus**, introdotta in fase di conversione in legge del Provvedimento, riguarda gli **IACP** (comunque denominati, nonché gli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti) per i quali viene prevista la **proroga dell'Ecobonus al 110% (e non anche del Sismabonus potenziato) al 30 giugno 2022**.

In fase di discussione parlamentare sono stati rimodulati i limiti massimi di spesa per gli interventi agevolati con l'*Ecobonus* al 110%, prevedendone una differenziazione in funzione anche del numero delle unità che compongono l'edificio condominiale e dettagliando anche l'ipotesi di edifici unifamiliari o unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, anche se non adibiti ad "abitazione principale" (cd. villette a schiera).

Resta confermata l'inclusione, tra le spese agevolabili, anche di quelle sostenute per il rilascio di attestazioni, asseverazioni, nonché del visto di conformità, ove richiesti.

Tre le ulteriori modifiche apportate in fase di conversione in legge, sono state previste:

- per le persone fisiche, l'eliminazione della destinazione ad abitazione principale delle unifamiliari, ma con la contestuale introduzione del vincolo di accesso all'*Ecobonus* potenziato (non anche al *Sismabonus*) al massimo per sole 2 unità immobiliari, fermo restando gli interventi effettuati su parti comuni;
- l'esclusione da tutti i bonus maggiorati delle unità immobiliari accatastate in una delle categorie A1 A8 e A9 (cd. Abitazioni di lusso).

Tutti i bonus al 110% (compreso l'*Ecobonus*) sono ripartiti in 5 quote annuali.

Vengono, altresì, confermati, in alternativa alla fruizione diretta del beneficio (detrazione suddivisa in 5 anni), lo "sconto in fattura", e la cessione del credito d'imposta a terzi, ivi comprese le banche e gli altri intermediari finanziari.

In particolare, con riferimento all'**opzione per la cessione/sconto**, in sede di conversione in legge è stata **prevista** la possibilità di **esercizio ad ogni stato avanzamento lavori in relazione alla singola fattura emessa**.

Tuttavia, per gli interventi di cui all'art. 119 (agevolati con i bonus potenziati), nel caso di opzione per la cessione o per lo sconto, **gli stati di avanzamento dei lavori rilevanti non possono essere più di 2 per ciascun intervento** e, in ogni caso, che **ciascuno stato di avanzamento** deve riferirsi ad **almeno il 30% del medesimo intervento**.

Non è stata però precisata la tempistica di utilizzo del credito derivante dalla cessione del bonus corrispondente al singolo SAL.

Sempre con riferimento all'opzione, inoltre, viene prevista la possibilità di presentarla anche tramite gli intermediari abilitati e i soggetti che appongono il visto di conformità.

AMBITO OGGETTIVO DELLE DETRAZIONI MAGGIORATE AL 110%

I **Bonus potenziati al 110%** si applicano per interventi effettuati su:

- **parti comuni** di edificio,
- **single unità immobiliari possedute dalle persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività commerciale, arti o professioni;**
- **edifici unifamiliari o unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno**, anche se non adibiti ad "*abitazione principale*".

Ai fini dell'*Ecobonus* al 110% (non anche per il *Sismabonus* potenziato), **vengono agevolate al massimo 2 unità immobiliari possedute dalla stessa persona fisica** (ferme restando le detrazioni spettanti per le parti comuni degli edifici).

Sono escluse dai bonus potenziati le unità immobiliari accatastate in una delle categorie A/1, A/8 e A/9³ (cd. *abitazioni di lusso*).

3

GRUPPO/CATEGORIA CATASTALE	DESCRIZIONE
<u>A/1 Abitazioni di tipo signorile</u>	Unità immobiliari appartenenti a fabbricati ubicati in zone di pregio con caratteristiche costruttive, tecnologiche e di rifiniture di livello superiore a quello dei fabbricati di tipo residenziale.
<u>A/8 Abitazioni in ville</u>	Per ville devono intendersi quegli immobili caratterizzati essenzialmente dalla presenza di parco e/o giardino, edificate in zone urbanistiche destinate a tali costruzioni o in zone di pregio con caratteristiche costruttive e di rifiniture, di livello superiore all'ordinario.
<u>A/9 Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici</u>	Rientrano in questa categoria i castelli ed i palazzi eminenti che per la loro struttura, la ripartizione degli spazi interni e dei volumi edificati non sono comparabili con le Unità tipo delle altre categorie; costituiscono ordinariamente una sola unità immobiliare. È compatibile con l'attribuzione della categoria A/9 la presenza di altre unità, funzionalmente indipendenti, censibili nelle altre categorie.

AMBITO SOGGETTIVO DELLE DETRAZIONI MAGGIORATE AL 110%

I **Bonus potenziati al 110%** vengono **riconosciuti solo** per⁴:

- i **condomini**,
- le **persone fisiche** (al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni) **relativamente alle singole unità immobiliari "non di lusso"** (ossia non accatastate in una delle categorie A/1, A/8 o A/9). Per l'**Ecobonus** potenziato vengono agevolate al massimo 2 unità immobiliari, fatte salve le detrazioni spettanti per gli interventi condominiali,
- gli **Istituti autonomi case popolari (IACP)** comunque denominati, nonché gli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti, su immobili di loro proprietà, o gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica,
- le **Cooperative a proprietà indivisa** relativamente agli immobili da queste possedute ed assegnate in godimento ai soci,
- le **ONLUS** (di cui all'art.10, D.Lgs. 460/1997), le **Organizzazioni di volontariato** iscritte nei registri di cui alla legge 266/1991, le **Associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano** (di cui all'art.7, legge 383/2000);
- le **associazioni e società sportive dilettantistiche** iscritte nel registro (di cui all'art.5, co.2, lett.c, del D.Lgs. 242/1999), limitatamente ai **lavori destinati ai soli immobili o loro parti, adibiti a spogliatoi**.

Per gli immobili posseduti dalle imprese, invece, restano valide le attuali percentuali delle agevolazioni. Per queste, l'unica eccezione si ritiene ravvisabile nel caso di unità immobiliari facenti parte di edifici condominiali e relativamente ai lavori eseguiti sulle parti comuni degli stessi.

ECOBONUS

La **detrazione** potenziata **al 110%** spetta per le spese sostenute dal **1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, e solo per gli IACP e per gli enti aventi le stesse finalità sino al 30 giugno 2022**, relativamente ai seguenti interventi⁵:

- a) **isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate** che interessano l'**involucro dell'edificio** con un'**incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda** dell'edificio medesimo, o dell'unità immobiliare sita all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e con **utilizzo di materiali isolanti, che rispettino i criteri ambientali minimi** (cd. CAM), di cui al Decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare 11.10.2017.

La detrazione è calcolata su un tetto massimo di spesa non superiore a:

⁴ Cfr. l'art.119, co.9-10, del D.L. 34/2020.

⁵ Cfr. l'art.119, co.1-3, del D.L. 34/2020.

- **50.000 euro, per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari site all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;**
- **40.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;**
- **30.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.**

b) interventi sulle **parti comuni degli edifici** per la **sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento e/o raffrescamento e/o fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione**, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013, **a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici**, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con **impianti di microcogenerazione o a collettori solari**.

Solo per i comuni montani non interessati da specifiche procedure europee di infrazione⁶, viene agevolata la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con l'allaccio a sistemi di teleriscaldamento efficiente, come definiti in base all'art.2, co.2, lett. tt, del D.Lgs. 102/2014⁷.

L'agevolazione, inoltre, spetta anche per le spese relative allo smaltimento ed alla bonifica dell'impianto sostituito.

La detrazione è calcolata su un tetto massimo di spesa fino a:

- **20.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti fino a otto unità immobiliari;**
- **15.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari;**

c) interventi sugli **edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari site all'interno di edifici plurifamiliari** che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, per la **sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento e/o il raffrescamento e/o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A** di prodotto (prevista dal regolamento delegato UE n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013), **a pompa di**

⁶ Si tratta delle procedure n. 2014/2147 del 10 luglio 2014 e n. 2015/2043 del 28 maggio 2015 per l'inottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti dalla direttiva 2008/ 50/CE in materia di qualità dell'aria.

⁷ Tale disposizione definisce come "efficiente" il sistema di teleriscaldamento o teleraffreddamento che usa, in alternativa, almeno:

- a) il 50 per cento di energia derivante da fonti rinnovabili;
- b) il 50 per cento di calore di scarto;
- c) il 75 per cento di calore cogenerato;
- d) il 50 per cento di una combinazione delle precedenti.

calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con **impianti di microcogenerazione, a collettori solari**.

Solo per i **comuni montani non interessati da specifiche procedure europee di infrazione** (cfr. la precedente lettera *b*), vengono **agevolate la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con caldaie a biomassa in classe di qualità 5 stelle (DM 186/2017)**, ovvero con **l'allaccio a sistemi di teleriscaldamento efficiente**, come definiti in base all'art.2, co.2, lett. *tt*, del D.Lgs. 102/2014.

La detrazione è calcolata su un **tetto massimo di spesa pari a 30.000 euro** e spetta anche per le spese relative allo smaltimento ed alla bonifica dell'impianto sostituito;

d) ulteriori interventi di risparmio energetico (ad es. acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi, di schermature solari) nei limiti di spesa già previsti per ciascuno di essi⁸, **a condizione che questi siano eseguiti congiuntamente ad interventi di:**

- isolamento termico delle superfici opache verticali, inclinate e orizzontali (di cui alla precedente lettera *a*);
- sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale (di cui alla precedenti lettere *b* -*c*).

Per questi ulteriori interventi, qualora l'**edificio sia sottoposto ad almeno uno dei vincoli di cui al D.Lgs. 42/2004, o gli interventi "trainanti" siano impediti da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali, la detrazione al 110% si applica comunque a tutti gli interventi agevolati con l'Ecobonus, anche se non eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi "trainanti"** (fermo restando il rispetto dei requisiti previsti per l'accesso, in generale, all'*Ecobonus* potenziato)⁹.

In linea generale, viene poi specificato che rientrano nell'**Ecobonus** maggiorato anche **gli interventi di demolizione e ricostruzione, rientranti nella definizione di "ristrutturazione edilizia"** (ai sensi dell'art.3, co.1, lett. *d*, del DPR 380/2001), fermo restando, anche per questi, il rispetto dei requisiti richiesti l'accesso al bonus potenziato (anche tale precisazione è stata inserita in fase di conversione in legge del DL Rilancio)¹⁰.

Ai fini dell'accesso alla detrazione, tutti i suddetti interventi devono **rispettare i requisiti minimi di cui al decreto previsto dal co.3-ter dell'art. 14 del DL 63/2013**, convertito nella legge 90/2013 (ivi compresi i massimali di costo) e devono assicurare il **miglioramento di almeno 2 classi energetiche dell'edificio o delle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari** che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, ovvero se non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (**A.P.E**) **prima e dopo l'intervento**, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma di dichiarazione **asseverata**.

⁸ Cfr., in tal senso, l'art.14 del D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013, e l'art.1, co.344-347, della legge 296/2006.

⁹ La disposizione è stata introdotta in fase di conversione in legge del Provvedimento.

¹⁰ Cfr. l'art.119, co.3, del DL Rilancio.

Modifiche all'Ecobonus ordinario

Al fine di **semplificare la disciplina ordinaria in materia di interventi di efficienza energetica**, e di **coordinarla** con quanto previsto dal **DL Rilancio**, vengono apportate **modifiche** all'art.14 del **DL 63/2013**, convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013, relativo all'*Ecobonus*¹¹.

In particolare, **oltre agli interventi sulle singole unità immobiliari, anche per gli interventi sulle parti comuni condominiali** viene **ridotta al 50%** la **misura della detrazione** in presenza di **spese**, sostenute dal 1° gennaio 2018, relative agli **interventi di acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi, di schermature solari e di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto** prevista dal regolamento delegato UE n. 811/2013 della Commissione, del 18 febbraio 2013.

Per il resto, vengono confermate:

- l'esclusione dall'*Ecobonus* ordinario per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla citata classe A di prodotto.
- l'applicabilità della detrazione nella misura del 65% per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione, di efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal citato regolamento UE n. 811/2013, e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti, appartenenti alle classi V, VI oppure VIII della comunicazione 2014/C 207/02 della Commissione, o con impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro, o per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione.

SISMABONUS

Per le spese sostenute dal **1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021**, la **detrazione potenziata al 110%** spetta per il **Sismabonus singole unità, Sismabonus condomini e Sismabonus acquisti su edifici in zona 1, 2 e 3** (viene espressamente esclusa la sola zona 4)¹².

Pertanto, sono ammesse al potenziamento al 110% tutte le fattispecie agevolate con il *Sismabonus*, compresa l'ipotesi di interventi antisismici che non conseguano alcun miglioramento di classe di rischio sismico dell'edificio (normalmente agevolata con la percentuale più bassa del 50%).

Anche con il potenziamento, inoltre, restano fermi i massimali di spesa previsti dalla normativa sul *Sismabonus* pari a 96.000, da moltiplicare, in caso di interventi

¹¹ Si tratta dell'abrogazione del co.1, secondo, terzo e quarto periodo dell'art.14 del D.L. 63/2013, convertito nella legge 90/2013 e dell'aggiunta di un co.2.1., di identico contenuto rispetto ai commi abrogati.

¹² Cfr. l'art.119, co.4, del D.L. 34/2020 e l'art.16, co. da 1-bis) a 1-septies), del D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013.

condominali, per il numero delle unità che compongono i medesimi fabbricati (art.16, co.1**bis**-1**septies**, DL 63/2013 convertito nella legge 90/2013).

Alle medesime condizioni, il **bonus** potenziato è riconosciuto anche per la realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici, a condizione che sia eseguita congiuntamente ad uno degli interventi antisismici agevolati.

Inoltre, viene previsto che, in caso di **cessione del corrispondente credito da Sismabonus ad un'impresa di assicurazione e contestuale stipula di una polizza che copre il rischio di eventi calamitosi, la detrazione Irpef del premio assicurativo è aumentata dall'attuale 19%¹³ al 90%.**

BONUS EDILIZIA - FOTOVOLTAICO

Per le spese sostenute dal **1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021**, la **detrazione** potenziata **al 110%** spetta per l'**installazione di impianti solari fotovoltaici e accumulatori¹⁴ ad essi integrati connessi alla rete elettrica¹⁵**, fino ad un tetto massimo di spesa pari a 48.000 euro, e comunque nel limite di spesa di 2.400 euro per ogni kWh di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico (*ridotto a 1.600 euro in caso di interventi di ristrutturazione edilizia, nuova costruzione o ristrutturazione urbanistica¹⁶*), a condizione che gli stessi siano eseguiti congiuntamente ad interventi di risparmio energetico e messa in sicurezza antisismica (si tratta delle medesime fattispecie agevolate con *Eco* e *Sismabonus* potenziati al 110%).

La detrazione è subordinata alla **cessione** in favore del GSE, con le modalità di cui all'art.13, co. 3, del D.Lgs.387/2003, dell'**energia non autoconsumata in sito ovvero non condivisa per l'autoconsumo**, ai sensi dell'art. 42-bis del D.L. 162/2019. La stessa detrazione non è cumulabile con altri incentivi pubblici e altre forme di agevolazione di qualsiasi natura previste dalla normativa europea, nazionale e regionale, compresi i fondi di garanzia e di rotazione di cui all'art. 11, co.4, del D.Lgs.28/2011, e gli incentivi per lo scambio sul posto di cui all'art. 25-bis del D.L.91/2014.

Le **stesse disposizioni** previste per l'installazione di impianti solari fotovoltaici **si applicano anche all'installazione degli impianti fino a 200 kW da parte di comunità energetiche rinnovabili** costituite in forma di **enti non commerciali o da parte di condomini** che aderiscono alle configurazioni di cui all'articolo 42-bis del DL n.162/2019, convertito, con modificazioni, dalla legge 8/2020.

In tal caso, la **detrazione al 110% si applica alla quota di spesa corrispondente alla potenza massima di 20 kW.**

Invece, per la **quota di spesa corrispondente alla potenza eccedente 20 kW spetta la detrazione IRPEF del 50%** stabilita dall'articolo 16-bis, co. 1, lett. *h*, del D.P.R. 917/1986 (installazione di impianti con impiego di fonti di energia rinnovabili), nel **limite massimo di spesa complessivo di 96.000 euro riferito all'intero impianto.**

L'esercizio di tali impianti, infatti, non costituisce svolgimento di attività commerciale abituale e, per questi, viene **riconosciuta** la citata **detrazione del 50% relativa alle**

¹³ Prevista nell'articolo 15, comma 1, lettera f-bis), del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n. 917

¹⁴ Per i sistemi di accumulo, il beneficio spetta nel limite di spesa di euro 1.000 per ogni kWh di capacità di accumulo dello stesso sistema.

¹⁵ Cfr. l'art.119, co.5-7, del D.L. 34/2020 e art.16-bis), co.1, lettera h, del D.P.R. 917/1986 - TUIR.

¹⁶ Di cui, rispettivamente, alle lettere d, e ed f del co.1, dell'art.3, del DPR 380/2001.

spese per l'installazione di impianti con impiego di fonti di energia rinnovabili¹⁷, per un ammontare complessivo di spesa non superiore a 96.000 euro.

In sostanza, per tale tipologia di impianti fino a 200 kW gestiti dalle predette comunità energetiche, viene riconosciuta, a regime, la detrazione IRPEF del 50%, nonché, alternativamente, il *Superbonus* al 110% fino al 31 dicembre 2021 per la sola quota di spesa corrispondente alla potenza massima di 20 kW (fermo restando che la spesa per la quota eccedente 20 kW viene agevolata con l'ordinaria detrazione IRPEF del 50%).

COLONNINE PER LA RICARICA DEI VEICOLI ELETTRICI

Sempre per le spese sostenute dal **1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021**, la **detrazione potenziata al 110%** spetta anche per l'**installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici**, sempreché sia **eseguita congiuntamente ad interventi "trainanti" di risparmio energetico** (e non anche di messa in sicurezza antisismica) agevolati con l'*Ecobonus potenziato al 110%*¹⁸.

L'agevolazione spetta per un importo massimo di spesa di 3.000 (ai sensi dell'art.16ter del DL 63/2013) ed è ripartibile in 5 quote annuali di pari importo.

Disciplina per la cessione del credito e per lo sconto in fattura - art. 121

Caratteristiche generali della cessione/sconto in fattura

La disposizione reintroduce lo sconto in fattura per tutte le operazioni di *Eco* e *Sismabonus*, estendendolo anche agli interventi di recupero degli edifici residenziali posseduti da privati (*Bonus edilizia*, cioè detrazione del 50% sino ad un massimo di spesa di 96.000 euro per ciascuna unità) e agli interventi da *Bonus facciate* all'installazione degli impianti fotovoltaici e alle colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici.

Prevista anche la possibilità, per tutti i bonus senza esclusioni, di optare, in alternativa alla detrazione in dichiarazione dei redditi o allo sconto in fattura, per la cessione del credito d'imposta.

In particolare, durante l'esame parlamentare per la conversione in legge del *DL Rilancio* è stato precisato che:

- con riferimento allo **sconto in fattura**, il **credito di imposta** spettante al fornitore è **pari alla detrazione originariamente spettante al beneficiario indipendentemente dal livello dello sconto applicato**.

Si tiene conto, in tal modo, del fatto che le detrazioni di cui all'articolo 119, hanno una aliquota pari al 110 per cento della spesa, mentre lo sconto non può essere superiore all'intero importo della spesa sostenuta.

Inoltre, lo sconto in fattura può essere operato anche da una pluralità di fornitori che abbiano concorso all'effettuazione degli interventi che danno titolo alla detrazione;

- con riferimento alla **cessione**, la **trasformazione della detrazione in credito di imposta opera solo nel caso della sua cessione ad altri soggetti**¹⁹.

¹⁷ Di cui al citato art.16-bis, co.1, lett. h, del D.P.R. 917/1986.

¹⁸ Cfr. l'art.119, co.8, del D.L. 34/2020.

¹⁹ In particolare, durante l'esame alla Camera è stata riscritta il comma 1, lett. b), dell'art.121 del DL Rilancio.

Non è stato precisato se sussistono o meno limiti al numero di cessioni (nella relazione illustrativa, viene evidenziato che tale specificazione potrà essere esplicitata in sede attuativa);

- con riferimento all'**opzione per la cessione/sconto**, viene prevista la **possibilità di esercizio** ad ogni **stato avanzamento lavori** in relazione alla **singola fattura emessa**. Tuttavia, per gli interventi di cui all'art. 119 (agevolati con i bonus potenziati), nel caso di opzione per la cessione o per lo sconto, **gli stati di avanzamento dei lavori rilevanti non possono essere più di 2 per ciascun intervento** e, in ogni caso, che **ciascuno stato di avanzamento** deve riferirsi ad **almeno il 30% del medesimo intervento**.

Non è stata però precisata la tempistica di utilizzo del credito derivante dalla cessione del bonus corrispondente al singolo SAL.

I soggetti che acquistano i crediti d'imposta (da sconto in fattura o da cessione) li recuperano in compensazione con la stessa ripartizione in quote con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione (10 o 5 anni), ovvero possono cederli anche a istituti di credito o ad altri soggetti.

La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita negli anni successivi e non può essere chiesta a rimborso.

Ai fini della compensazione del credito d'imposta, non si applica il limite annuo di 700.000 euro (aumentato ad 1 milione di euro per il 2020 dallo stesso DL Rilancio)²⁰.

Con riferimento all'utilizzo dei crediti ceduti, in fase di conversione in legge del *DL Rilancio* è stata prevista una deroga all'articolo 31, comma 1, del decreto-legge n. 78 del 31 maggio 2010, che reca un divieto di compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo di ammontare superiore a 1.500 euro.

Le novità in tema di sconto in fattura e cessione del credito riguardano le spese sostenute negli anni 2020 e 2021.

Interventi ammessi alla cessione del credito ed allo sconto in fattura

La possibilità di optare, in alternativa all'utilizzo diretto della detrazione, **per lo sconto in fattura e per la cessione del credito a tutti i soggetti incluse la banche e gli intermediari con facoltà di successiva cessione** si applica **alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021** relative agli interventi di:

- **recupero del patrimonio edilizio residenziale (*Bonus Edilizia*)**, ed in particolare, quelli di manutenzione ordinaria e straordinaria, di restauro e di risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia effettuati sulle parti comuni condominiali e sugli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro e di risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia effettuati sulle singole unità²¹;
- **efficienza energetica che accedono all'*Ecobonus*** anche nella maggior percentuale del 110%²²;

²⁰ Di cui all'art.34 della legge 388/2000 e dell'art.1, co.53, della legge 244/2007.

²¹ Cfr. l'art.121, co.2, lett.a, del D.L. 34/2020 e l'art.16, co.1, lett.a-b, del D.P.R. 917/1986.

²² Cfr. gli artt.119, co.1-2, 121, co.2, lett.b, del D.L. 34/2020 e l'art.14 del D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013.

- **messa in sicurezza sismica che accedono a tutte le ipotesi di *Sismabonus*, anche nella maggior percentuale del 110%²³;**
- **recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna** (per i quali rimane comunque confermata la percentuale del 90%, non potendo accedere al potenziamento)²⁴;
- **installazione di impianti solari fotovoltaici**, ivi compresi quelli che accedono alla detrazione del 110%²⁵.
- **installazione delle colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici²⁶.**

Adempimenti richiesti

Sotto tale profilo, l'art.121, co.2, del D.L. Rilancio precisa che le citate tipologie di interventi accedono alle modalità alternative di fruizione dei rispettivi bonus (rispetto alla "classica" detrazione), in deroga alle ordinarie disposizioni in materia di sconto in fattura e di cessione del credito, stabilite ai fini dell'Ecobonus e del Sismabonus dagli artt.14 e 16 del D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013.

Si attendono, quindi, i necessari chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate in merito all'ambito applicativo della disposizione.

Tuttavia, per il riconoscimento delle opzioni cessione o sconto dei soli bonus al 110%, viene stabilito che²⁷:

1. il beneficiario del bonus richieda il **visto di conformità** rilasciato da specifici soggetti autorizzati;
2. i **dati relativi all'opzione** siano **comunicati esclusivamente in via telematica**, anche avvalendosi dei soggetti che rilasciano il visto di conformità di cui sopra²⁸, secondo modalità attuative stabilite con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanare entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore (19 luglio 2020) della legge di conversione 77/2020.

Inoltre, sempre per il riconoscimento delle opzioni cessione o sconto, viene previsto che:

- a) per gli **interventi di Ecobonus 110%**, sia necessaria l'**asseverazione da parte di tecnici abilitati** in ordine al rispetto dei requisiti previsti dai decreti di cui al co. 3-ter dell'art.14 del DL 63/2013 **e la corrispondente congruità delle spese sostenute** in relazione agli interventi agevolati.

Una copia dell'asseverazione viene altresì trasmessa esclusivamente per via telematica all' ENEA, secondo modalità attuative stabilite con decreto del Ministro dello sviluppo economico da emanare sempre entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione (19 luglio 2020);

²³ Cfr. gli artt.119, co.4, 121, co.2, lett.c, del D.L. 34/2020 e l'art.16, co. da 1-bis) a 1-septies), del D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013.

²⁴ Cfr. l'art.121, co.2, lett.d, del D.L. 34/2020 e l'art.1, co.219, della legge 160/2019.

²⁵ Cfr. l'art.121, co.2, lett.e, del D.L. 34/2020.

²⁶ Cfr. l'art.121, co.2, lett.f, del D.L. 34/2020.

²⁷ Cfr. art.119, co.11 e 12, del D.L. 34/2020.

²⁸ La possibilità di effettuare l'opzione anche tramite gli intermediari abilitati è stata introdotta in fase di conversione in legge del DL Rilancio.

- b) per gli **interventi di Sismabonus 110%**, sia sufficiente l'**asseverazione già obbligatoria** (di cui al decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58) da parte di professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di appartenenza, i quali dovranno però **attestare anche la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati**. Mentre, il soggetto che rilascia il visto di conformità verifica la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati.

Le suddette asseverazioni, attestanti i requisiti tecnici sulla base del progetto e dell'effettiva realizzazione, sono rilasciate dai tecnici abilitati al termine dei lavori o per ogni SAL (per un massimo di 2 SAL per ciascun intervento, riferiti ciascuno ad almeno il 30% del medesimo intervento).

Ai fini dell'asseverazione della congruità delle spese, inoltre, si farà riferimento ai prezzi individuati dal medesimo decreto MISE che individuerà le modalità di trasmissione della asseverazione, da emanare sempre entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione. Tuttavia, nelle more dell'adozione del citato provvedimento, la congruità delle spese sarà determinata facendo riferimento ai prezzi riportati nei prezziari predisposti dalle regioni e dalle province autonome, ai listini ufficiali o ai listini delle locali camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura ovvero, in difetto, ai prezzi correnti di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi.

La non veridicità delle attestazioni/asseverazioni comporta la decadenza dalle agevolazioni e, in capo ai professionisti che le rilasciano, vengono applicate sanzioni pecuniarie di ammontare compreso tra 2.000 e 15.000 euro.

Per i medesimi professionisti, inoltre, è previsto l'obbligo di stipula di una polizza di assicurazione della responsabilità civile, con massimale adeguato al numero delle attestazioni/asseverazioni rilasciate e, comunque, non inferiore ad un determinato importo, pari a 500.000 euro.

Controlli dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate effettuerà i controlli ordinari, anche documentali, sulla spettanza della detrazione o sul corretto utilizzo del credito d'imposta, con le seguenti precisazioni:

- in caso di **manca**za, anche parziale, dei **requisiti**, nei confronti dei soggetti che sostengono le spese per gli interventi agevolati verrà **recuperata** la **detrazione non spettante**, maggiorata di sanzioni ed interessi.

In tale ipotesi, viene prevista, **in presenza di concorso nella violazione**, l'**applicazione** della **sanzione** per ciascuno dei soggetti coinvolti²⁹, nonché la **responsabilità in solido del fornitore** che ha applicato lo sconto **e dei cessionari** per il pagamento dell'importo corrispondente alla detrazione e degli interessi;

- i **fornitori** e i soggetti **cessionari rispondono** per l'**eventuale utilizzo** del **credito d'imposta in modo irregolare**, o in misura maggiore rispetto allo **sconto praticato o al credito ricevuto**.

²⁹ Cfr. l'art.9 del D.Lgs. 472/1997.

Provvedimenti attuativi

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da adottare entro 30 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione 77/2020 (19 luglio 2020) verranno definite le modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione/sconto, comprese quelle relative all'esercizio delle relative opzioni, da effettuarsi in via telematica.

Inoltre, con decreto del MISE, da emanare entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto legge, sono stabilite le modalità di trasmissione all'ENEA dell'asseverazione dei tecnici abilitati ad attestare le condizioni richieste per l'accesso alla detrazione e le relative modalità attuative.

Artt.120 e 125 - Crediti d'imposta adeguamento e sanificazione ambienti di lavoro

Adeguamento degli ambienti di lavoro – art.120

Viene riconosciuto, ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione in luoghi aperti al pubblico (indicati nell'allegato 2 al medesimo DL 34/2020 (ad es. attività di bar e ristorazione in genere, alberghi), alle associazioni, alle fondazioni e agli altri enti privati, compresi gli enti del Terzo del settore, un **credito d'imposta in misura pari al 60% delle spese sostenute nel 2020, per un massimo di 80.000 euro**.

Il credito d'imposta spetta in relazione agli **interventi necessari per far rispettare le prescrizioni sanitarie e le misure di contenimento contro la diffusione del virus COVID-19**, ivi **compresi quelli edilizi** necessari per il rifacimento di spogliatoi e mense, per la realizzazione di spazi medici, ingressi e spazi comuni, per l'acquisto di arredi di sicurezza, nonché in relazione agli investimenti in attività innovative, ivi compresi quelli necessari ad investimenti di carattere innovativo quali lo sviluppo o l'acquisto di strumenti e tecnologie necessarie allo svolgimento dell'attività lavorativa e per l'acquisto di apparecchiature per il controllo della temperatura dei dipendenti e degli utenti.

Il credito d'imposta è **cumulabile con altre agevolazioni** per le medesime spese, comunque nel limite dei costi sostenuti ed è **utilizzabile nell'anno 2021 esclusivamente in compensazione** con Modello F24, **ovvero può essere ceduto ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito, con le modalità stabilite dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n.259854/2020 del 10 luglio 2020 (cfr. il successivo Paragrafo "Modalità di fruizione dei crediti adeguamento e sanificazione degli ambienti di lavoro")**. Non si applicano i limiti di importo massimo di crediti compensabili.

L'acquirente del credito d'imposta lo utilizza con le stesse modalità del soggetto cedente, quindi, **sia in dichiarazione che in compensazione (senza applicazione dei limiti di importo previsti per i crediti compensabili)**. La **quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi, né chiesta a rimborso (cfr. il successivo art.122 del medesimo DL 34/2020)**.

L'agevolazione, inoltre, opera entro specifici limiti derivanti dalla Comunicazione della Commissione europea recante un *"Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19"* (in particolare, complessivamente, l'ammontare delle agevolazioni concesse agli investitori e quelle concesse alle società destinatarie dei conferimenti agevolati non può superare 800.000 euro per impresa).

Con uno o più decreti del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, possono essere individuate le ulteriori spese ammissibili o soggetti aventi diritto all'agevolazione, nel rispetto del limite di spesa di cui al comma.

Inoltre, **con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanare entro 30 giorni dalla data di pubblicazione della legge di conversione del DL, verranno stabilite le modalità per il monitoraggio degli utilizzi del credito d'imposta**, ai fini di quanto previsto dall'art. 17, co. 13, della legge n.196/2009.

CIRCOLARE 10 LUGLIO 2020, N.20/E

I **primi chiarimenti sulle modalità applicative del beneficio** sono stati emanati con la **Circolare dell'Agenzia delle Entrate 20/E/2020** con la quale è stato precisato, tra l'altro, che:

- il credito di imposta può essere fatto valere su un **ammontare massimo di spese sostenute**, nel 2020, pari a 80.000 euro. Di conseguenza, ove le spese effettivamente sostenute fossero maggiori di 80.000, l'ammontare del credito di imposta vantato dal beneficiario non potrebbe comunque superare i 48.000 euro;
- l'agevolazione spetta per le **spese sostenute nell'arco del 2020**, quindi anche prima del 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore del DL Rilancio);
- il credito può essere fruito esclusivamente **in compensazione**, ai sensi dell'art.17 del Dlgs 241/97 (tramite il modello F24) **oppure ceduto**³⁰ – entro il 31 dicembre 2021 – anche parzialmente, ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito;
- sia l'utilizzo del credito in compensazione tramite modello F24, sia la cessione a soggetti terzi possono **avvenire solo successivamente al sostenimento delle spese agevolabili**;
- il credito può essere utilizzato in compensazione **dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021**, pertanto, eventuali crediti residui al 31 dicembre 2021 non potranno essere utilizzati negli anni successivi, né ceduti o richiesti a rimborso;
- Il credito spettante e i corrispondenti utilizzi andranno indicati nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, specificando sia la quota compensata tramite modello F24 sia la quota ceduta.

Sanificazione degli ambienti di lavoro – art.125

Viene confermato il riconoscimento a favore degli **esercenti attività d'impresa, arte o professione**, nonché in favore di tutti gli altri **enti di natura privata**³¹, un **credito d'imposta in misura pari al 60 % delle spese sostenute nel 2020 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati**, nonché per l'acquisto di **dispositivi di**

³⁰ Cfr. art. 122, comma 2, lett. c, del DL 34/2020 convertito nella legge 77/2020.

³¹ Ad esempio, fondazioni, associazioni, enti non commerciali, enti del Terzo settore, associazioni sportive dilettantistiche, associazioni di categoria, strutture ricettive extralberghiere.

protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti³².

Il credito d'imposta spetta fino ad un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2020.

Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di sostenimento delle spese, oppure in compensazione con modello F24, e non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'IRAP, nonché del rapporto ai fini della deducibilità degli interessi passivi (cfr. gli artt.61 e 109, co.5, del D.P.R. 917/1986 – TUIR).

Il medesimo credito può essere altresì **ceduto ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari (cfr. l'art.122 del medesimo DL 34/2020).** L'acquirente del credito d'imposta, lo utilizza con le stesse modalità del soggetto cedente, quindi, **sia in dichiarazione che in compensazione (senza applicazione dei limiti di importo previsti per i crediti compensabili).** La **quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi, né chiesta a rimborso.**

Vengono **abrogati gli artt. 64 del DL cura Italia (DL 18/2020, convertito nella legge 27/2020) e l'art. 30 del DL liquidità (DL 23/2020),** entrambi sul Credito d'imposta per le spese di sanificazione degli ambienti di lavoro.

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n.259854/2020 del 10 luglio 2020, sono stati stabiliti i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta sanificazione (cfr. il Paragrafo successivo).

CIRCOLARE 10 LUGLIO 2020, N.20/E

Per quanto riguarda questo beneficio, la Circolare dell'Agenzia delle Entrate 20/E/2020, nel fornire i primi chiarimenti, ha precisato che:

- le attività di **“sanificazione”** devono essere finalizzate ad eliminare o ridurre a quantità non significative la presenza del virus COVID-19. Questa condizione è soddisfatta **tramite apposita certificazione redatta da operatori professionisti sulla base dei Protocolli di regolamentazione vigenti.** Tuttavia, in presenza di specifiche competenze già ordinariamente riconosciute, la sanificazione può essere svolta anche in economia, tramite dipendenti o collaboratori, nel rispetto delle indicazioni contenute nei Protocolli di regolamentazione vigenti.

In questo caso l'ammontare della spesa agevolabile può essere determinata, moltiplicando il costo orario del lavoro del soggetto impegnato a tale attività per le ore effettivamente impiegate nella medesima;

³² In particolare, il credito d'imposta è riconosciuto per le spese relative a:

- a) sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività;
- b) acquisto di dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea;
- c) acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti;
- d) acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui alla lettera b), quali termometri, termoscanner, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione;
- e) acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione.

- l'agevolazione **spetta per le spese sostenute nell'arco del 2020**, quindi anche **prima del 19 maggio 2020** (data di entrata in vigore del DL Rilancio);
- il **limite massimo di 60.000 per beneficiario è riferito all'importo del credito d'imposta** e non a quello delle spese ammissibili. Il credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione spetterà nella misura del 60% delle spese ammissibili sostenute, per un ammontare di spesa inferiore o uguale a 100.000 euro. Ciò significa che il credito spettante sarà sempre pari al 60.000 euro anche per spese superiori a 100.000 euro;
- il **credito d'imposta, successivamente al sostenimento delle spese agevolabili**, è utilizzabile:
 - o in **compensazione**, ai sensi dell'art.17 del Dlgs 241/97 (tramite il modello F24)
 - o **nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
 - o o in alternativa, entro il 31 dicembre 2021, **può essere ceduto**³³, anche parzialmente, ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito;
- il **credito spettante** e i **corrispondenti utilizzi** andranno indicati nel **quadro RU della dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta nel quale la spesa è stata sostenuta, specificando sia la quota utilizzata in dichiarazione, sia la quota compensata tramite modello F24 sia la quota ceduta. L'eventuale credito residuo potrà essere riportato nei periodi d'imposta successivi, ma, in assenza di una espressa indicazione nell'articolo 125 del decreto Rilancio, non potrà essere richiesto a rimborso.

Modalità di fruizione dei crediti adeguamento e sanificazione degli ambienti di lavoro

Il Provvedimento 259854/2020 del 10 luglio 2020 ha approvato il modello di **“Comunicazione delle spese per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e/o per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione”** con cui i beneficiari devono comunicare all'Agenzia delle Entrate l'ammontare delle spese sostenute sino al mese precedente la data di sottoscrizione della comunicazione e l'importo che prevedono di sostenere successivamente, sino al 31 dicembre 2020.

Il modello è corredato dalle relative **Istruzioni**, dalle **specifiche tecniche per la predisposizione e trasmissione telematica della comunicazione**, nonché dall'**elenco delle attività ammesse a fruire del credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro**.

La comunicazione va inviata all'Agenzia telematicamente tramite il servizio web disponibile nell'area riservata del sito dell'agenzia oppure usufruendo dei canali telematici dell'Agenzia delle entrate.

Nell'arco di **5 giorni l'Agenzia rilascia una ricevuta attestante la presa in carico o il rigetto motivato** della richiesta. Nella stessa comunicazione possono essere indicate le spese inerenti i due diversi benefici.

³³ Cfr. art. 122, comma 2, lett. d) del DL 34/2020.

La comunicazione va effettuata nei seguenti termini:

- ✓ dal **20 luglio 2020 al 30 novembre 2021** per il **credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro** (art. 120)
- ✓ dal **20 luglio 2020 al 7 settembre 2020** per il **credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione** (art.125).

Nel corso dei periodi sopra indicati è possibile sia inviare una nuova comunicazione in sostituzione integrale della precedente, sia la rinuncia integrale del credito d'imposta precedentemente comunicato.

In particolare, solo per quanto concerne il **credito di imposta per la sanificazione** (art.125) **che prevede il limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2020**, viene precisato che **l'ammontare massimo del credito di imposta effettivamente fruibile dal beneficiario, sarà pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per una percentuale che sarà comunicata dall'Agenzia delle Entrate entro il prossimo 11 settembre.**

La percentuale deriverà dal **rapporto tra i 200 milioni di euro e l'ammontare complessivo dei crediti di imposta richiesti**. Nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti risulti inferiore al limite di spesa, la percentuale è pari al 100 per cento.

Il Provvedimento stabilisce anche le modalità per la cessione di entrambi i crediti, possibile per i beneficiari sino al 31 dicembre 2021.

La comunicazione della cessione di cui al punto precedente avviene esclusivamente a cura del soggetto cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate e va effettuata:

- ✓ **a decorrere dal 1° ottobre 2020, o dal giorno lavorativo successivo alla corretta ricezione della comunicazione delle spese, inviata successivamente al 30 settembre 2020 per la cessione del credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (art. 120);**
- ✓ **a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento che fissa la percentuale a cura dell'Agenzia delle Entrate per definire l'effettivo ammontare dei crediti spettanti, come precisato sopra, entro il prossimo 11 settembre, in caso di cessione del credito per la sanificazione (art. 125).**

Art.122 - Cessione dei crediti d'imposta riconosciuti da misure anti emergenza

Con effetto dalla data di entrata in vigore del decreto e fino al 31 dicembre 2021, **viene introdotto un principio di cedibilità dei crediti d'imposta riconosciuti per far fronte all'emergenza epidemiologica**. In particolare, possono essere ceduti, anche parzialmente, ad altri soggetti, compresi gli Istituti di credito e gli Intermediari finanziari:

- credito d'imposta per botteghe e negozi (art. 65 DL 18/2020 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 27/2020);
- credito d'imposta per la locazione di immobili ad uso non abitativo di cui all'art.28;
- credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro di cui all'art.120;

- credito d'imposta per sanificazione degli ambienti di lavoro di cui all'art.125.

I cessionari dei suddetti crediti d'imposta li utilizzano, anche in compensazione (senza applicazione dei limiti di importo previsti per i crediti compensabili) con le stesse modalità del soggetto cedente. La quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi, né chiesta a rimborso.

Con specifici Provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate sono state definite le modalità attuative dell'opzione per la cessione dei crediti d'imposta, da esercitare in via telematica:

- il Provvedimento n.250739 del 1° luglio 2020 per i crediti d'imposta per botteghe e negozi e per la locazione di immobili ad uso non abitativo (*cfr. il Paragrafo "Art. 28 Agevolazioni per gli affitti" e la relativa scheda*);
- il Provvedimento n.259854/2020 del 10 luglio 2020 per i crediti d'imposta adeguamento e sanificazione degli ambienti di lavoro (*cfr. il Paragrafo "Modalità di fruizione dei crediti adeguamento e sanificazione degli ambienti di lavoro"*).

Art.123 - Soppressione delle clausole di salvaguardia in materia di Iva e accisa

La legge 77/2020 di conversione del D.L. 34/2020 conferma la soppressione **definitiva, a partire dal 1° gennaio del 2021**, le c.d. "**clausole di salvaguardia**"³⁴ che prevede automatiche variazioni, in aumento, delle aliquote dell'imposta sul valore aggiunto e di quelle in materia di accisa su taluni prodotti carburanti.

Art.124 - Riduzione aliquota IVA per le cessioni di beni da Covid-19

Per le cessioni delle mascherine e degli altri dispositivi medici e di protezione individuale espressamente elencati dalla norma, viene prevista:

- fino al 31 dicembre 2020, l'esenzione da IVA (con mantenimento del diritto alla detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti e sulle importazioni di beni e servizi afferenti a tali operazioni),
- dal 1° gennaio 2021, l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 5% (nuovo n.1-ter.1, tabella A, parte II-bis, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633).

Artt.126 e 127 - Ripresa dei versamenti di ritenute, IVA e contributi sospesi

La legge di conversione 77/2020 conferma la proroga **al 16 settembre dei termini di ripresa della riscossione** previsti dagli artt.18 e 19 del DL 23/2020 e dagli artt. 61 e 62 del DL 18/2020. In particolare, viene prevista:

- la **proroga, dal 30 giugno al 16 settembre 2020 del termine della ripresa dei versamenti delle ritenute, dei contributi e dell'IVA relativi al mese di aprile e di maggio 2020, sospesi dal DL 23/2020 per i soggetti che, nei mesi di marzo ed aprile 2020 hanno registrato un calo di fatturato del 33% (o del 50% per quelli con ricavi superiori a 50 mln di euro) rispetto ai corrispondenti mesi del 2019. La ripresa avverrà in un'unica soluzione entro il 16 settembre, o in**

³⁴ In particolare, vengono abrogati l'art.1, co.718, della legge 190/2014 e l'art.1, co.2, della legge 145/2018, come modificati, da ultimo, dall'art.1, co. 2 e 3, della legge 160/2019.

4 rate mensili a decorrere da settembre 2020. La proroga interessa anche gli enti non commerciali (*cfr. art.126, co.1 del D.L. 34/2020 e art.18, co.1-6, del DL 23/2020*);

- la **proroga**, dal 31 luglio al **16 settembre 2020** del termine di **versamento delle ritenute d'acconto sui redditi da lavoro autonomo o sulle provvigioni**, non operate dai sostituti d'imposta nel periodo compreso tra il 17 marzo ed il 31 maggio 2020, **per i soggetti con ricavi o compensi 2019 non superiori a 400.000 euro**. La ripresa avverrà in un'unica soluzione entro il 16 settembre, o in 4 rate mensili a decorrere da settembre 2020 (*cfr. art.126, co.2, del DL 34/2020 ed art.19 del DL 23/2020*);
- la **proroga**, dal 31 maggio al **16 settembre 2020**, del termine di **ripresa dei versamenti scaduti a marzo 2020, relativi alle ritenute alla fonte, contributi e IVA, sospesi dall'art.62, co.2, del DL 18/2020** (convertito con modifiche nella legge 27/2020) **per i soggetti con ricavi 2019 non superiori a 2 milioni di euro**. La ripresa avverrà in un'unica soluzione entro il 16 settembre, o in 4 rate mensili a decorrere da settembre 2020 (*art.127, co.1, lett.b, del medesimo DL 34/2020*);
- la **proroga**, dal 31 maggio al **16 settembre 2020**, del termine di **ripresa dei versamenti IVA scaduti a marzo 2020 per i soggetti con domicilio fiscale, sede legale o operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza** (la cui sospensione è stata stabilita dall'art.62, co.3, del DL 18/2020 convertito con modifiche nella legge 27/2020). La ripresa avverrà in un'unica soluzione entro il 16 settembre, o in 4 rate mensili a decorrere da settembre 2020 (*art.127, co.1, lett.b, del medesimo DL 34/2020*);
- la **proroga al 16 settembre 2020**, del termine di **ripresa dei versamenti** delle ritenute alla fonte, dei contributi e dei premi assicurativi per i soggetti residenti o aventi, al 21 febbraio 2020, la sede operativa o legale nei Comuni della cd. "zona rossa originaria" (*art.127, co.1, lett.b, del medesimo DL 34/2020 e Decreto del MEF 24 febbraio 2020*);
- la **proroga**, dal 31 maggio al **16 settembre 2020**, del termine di **ripresa dei versamenti, a favore di determinate filiere produttive** (art.61 del DL 18/2020, convertito nella legge 27/2020) delle **ritenute alla fonte, dei contributi previdenziali e assistenziali** e dei premi per l'assicurazione obbligatoria **sospesi dal 2 marzo 2020 al 30 aprile 2020**, nonché termini dei versamenti relativi all'**IVA in scadenza nel mese di marzo 2020** (*art.127, co.1, lett.a, del medesimo DL 34/2020*).

Art.128 - Lavoro dipendente – Mantenimento di cd. bonus Renzi e cuneo fiscale

Viene confermato anche il credito di 80 euro di cui all'art.13, comma 1-bis, del TUIR, (cd. *Bonus Renzi*) e il trattamento integrativo di 100 euro di cui all'art.1 del DL n. 3/2020 (cd. *Taglio del cuneo fiscale*) convertito dalla Legge n. 21/2020, spettanti, rispettivamente, fino al 30 giugno 2020 e dal 1° luglio 2020 ai dipendenti in possesso dei requisiti previsti **sono riconosciuti anche nel caso in cui il lavoratore risulti incapiente per effetto del minor reddito di lavoro dipendente prodotto nell'anno 2020 a causa delle conseguenze connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19.**

Art.137 - Rivalutazione delle aree agricole ed edificabili

Viene riammessa la **rivalutazione** del **valore** delle **partecipazioni** non negoziate e dei **terreni (sia agricoli sia edificabili)**, per i beni posseduti al **1° luglio 2020 da persone fisiche e società semplici**.

Le aliquote **dell'imposta sostitutiva sono stabilite nella misura dell'11%, con possibilità di rateizzazione in tre rate annuali di pari importo**, a decorrere dalla data del **15 novembre 2020**³⁵. Sulla seconda e terza rata sono dovuti gli interessi nella misura del 3 % annuo.

Entro il **15 novembre 2020** va redatta e giurata la perizia di stima.

Art.138 - Termini di approvazione di tariffe ed aliquote TARI e IMU

Viene uniformato al 31 luglio 2020 il termine per l'approvazione degli atti deliberativi in materia di TARI e IMU rispetto al termine del concerned il bilancio di previsione.

Attualmente il termine per l'approvazione delle tariffe della TARI è fissato al 30 giugno³⁶ mentre per l'IMU l'approvazione degli atti deliberativi dei comuni è stata prorogata³⁷ fino a giugno.

Art.142 - Rinvio della decorrenza del servizio di elaborazione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, delle bozze precompilate dei documenti IVA

È rinviato alle operazioni IVA effettuate dal 1° gennaio 2021 (anziché dal 1° luglio 2020) l'avvio sperimentale del processo che prevede la predisposizione direttamente da parte dell'Agenzia delle Entrate delle bozze de:

1. i registri IVA di cui agli artt. 23 (*registro vendite*) e 25 (*registro acquisti*) del DPR 633/1972,
2. le liquidazioni periodiche IVA,
3. la dichiarazione annuale IVA.

Il rinvio di tale processo, causa emergenza epidemiologica da COVID-19, si rende necessario considerato, tra l'altro, il ritardo nell'adozione del nuovo tracciato della fattura elettronica approvato con Provvedimento del Direttore dell'agenzia delle Entrate prot. n.99922 del 28 febbraio 2020.

Art.144 - Rimessione in termini e sospensione avvisi bonari

Con riferimento ai cosiddetti "**avvisi bonari**" (di cui agli artt.36-*bis*, 36-*ter* DPR 600/1973 e all'art.54-*bis* del DPR n. 633/1972), ossia alle comunicazioni di irregolarità emesse dall'Agenzia delle Entrate a seguito di controlli automatici o formali sulle dichiarazioni dei redditi o IVA, a fronte delle quali il contribuente ha a disposizione **30 giorni per concordare con il Fisco il contenuto dell'avviso bonario** e pagare le somme indicate,

³⁵ In sede di conversione in legge del Provvedimento, la data di versamento dell'imposta (o della prima rata), nonché della redazione e giuramento della perizia di stima è stata spostata dal 30 settembre 2020 al 15 novembre 2020.

³⁶ Cfr., da ultimo, l'art.107, comma 4, del DL n.18/2020, convertito, con modificazioni, dalla legge 27/2020.

³⁷ Cfr. comma 779 dell'art.1 della legge n.160/2019.

con una riduzione delle **sanzioni (art.2, 3 e 3-bis D.Lgs. 462/1997)**, viene confermato che i relativi versamenti:

- se in scadenza dall'8 marzo 2020 al giorno precedente all'entrata in vigore della presente norma (18 maggio 2020), si considerano "tempestivamente effettuati" se eseguiti entro il 16 settembre 2020;
- se in scadenza dall'entrata in vigore del medesimo DL 34/2020 (19 maggio 2020) al 31 maggio 2020, possono essere eseguiti, senza sanzioni ed interessi, entro il 16 settembre 2020.

I versamenti di cui sopra possono essere effettuati anche in 4 rate mensili di pari importo a decorrere da settembre 2020 con scadenza il 16 di ciascun mese. Non si procede al rimborso di quanto già versato.

Art.145 - Compensazione tra credito d'imposta e debito iscritto a ruolo - Sospensione

La legge di conversione 77/2020 conferma che, **per il 2020**, in sede di **erogazione dei rimborsi fiscali, non si applica la procedura di compensazione tra il credito d'imposta ed il debito iscritto a ruolo** prevista dall'art. 28-ter, del DPR 602/1973.

In proposito, si ricorda che, ai sensi della predetta norma, in sede di erogazione di un rimborso d'imposta, l'AdE verifica se il beneficiario del rimborso risulta iscritto a ruolo e, in caso affermativo, trasmette in via telematica apposita segnalazione all'agente della riscossione che ha in carico il ruolo, mettendo a disposizione dello stesso le somme da rimborsare.

A sua volta, volontariamente, il contribuente può o meno aderire alla proposta di compensazione tra il credito d'imposta ed il debito iscritto a ruolo (notificatagli dall'agente della riscossione) entro 60 giorni dal ricevimento della proposta.

Art. 147 - Incremento del limite annuo dei crediti compensabili tramite modello F24

Per il 2020, viene confermato l'aumento (dagli attuali 700.000 euro) **a 1.000.000 di euro del limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili** ai sensi dell'art.17 del D.Lgs. 241/1997 (modello F24), **ovvero rimborsabili** ai soggetti intestatari di conto fiscale (di cui all'art.34, co.1, primo periodo, della legge 388/2000).

Art.148- Modifiche alla disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)

Per i periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2020 e 2021, è previsto un intervento che ha la principale finalità di introdurre misure volte ad adeguare la normativa in materia di ISA, al fine di tener debitamente conto degli effetti dell'emergenza sanitaria COVID-19, anche attraverso l'individuazione di nuove specifiche cause di esclusione dall'applicazione degli stessi ISA. In particolare:

- la SO.SE. (di cui all'art.10, co.12, legge 146/1998) definirà specifiche metodologie basate su analisi ed elaborazioni utilizzando, le banche dati già disponibili per l'Amministrazione finanziaria, l'INPS, l'Ispettorato del lavoro e l'ISTAT, nonché i dati e gli elementi acquisibili presso istituti ed enti specializzati nella ricerca e nell'analisi economica;

- su proposta delle associazioni di categoria e degli ordini professionali presenti nella Commissione degli Esperti (di cui all'art.9-bis, co.8, del DL 50/2017), potranno essere individuati ulteriori dati e informazioni necessari per migliorare la valutazione dello stato di crisi individuale;
- i termini per l'approvazione degli ISA e per la loro eventuale integrazione, sono rinviati rispettivamente, al 31 marzo e al 30 aprile dell'anno successivo a quello di applicazione.

Considerate, infine, le difficoltà correlate al primo periodo d'imposta di applicazione degli ISA, con riferimento al periodo d'imposta 2018, l'Agenzia delle Entrate e il Corpo della Guardia di finanza terranno conto anche del livello di affidabilità fiscale derivante dall'applicazione degli indici per il successivo periodo d'imposta 2019.

Analogamente, per il periodo di imposta 2020, si tiene conto anche del livello di affidabilità fiscale più elevato derivante dall'applicazione degli ISA per i precedenti periodi d'imposta 2018 e 2019.

Art.149 - Sospensione dei versamenti delle somme dovute a seguito di atti di accertamento con adesione, conciliazione, rettifica e liquidazione e di recupero dei crediti d'imposta

Viene, altresì, confermata la **proroga al 16 settembre 2020**, dei termini di **versamento delle somme, scadenti tra il 9 marzo 2020 e il 31 maggio 2020**, dovute, tra l'altro, a seguito di:

- **accertamento con adesione** (art.7, D.Lgs 218/1997);
- **accordo conciliativo** (artt.48 e 48-bis DLgs 546/1992);
- **accordo di mediazione** (art.17-bis DLgs 546/1992);
- **atti di liquidazione dell'imposta di registro per i trasferimenti di fabbricati** a seguito di attribuzione della rendita (art.12 del D.L. 70/1988, convertito nella legge 54/1988);
- **atti di liquidazione dell'imposta di registro per omessa registrazione di contratti di locazione** (artt.10,15, e 54 del DPR 131/1986);
- **atti di recupero dei crediti d'imposta indebitamente utilizzati**, in tutto o in parte (art.1, co.421, legge 311/2004);
- **avvisi di liquidazione relativi ad omesso, carente o tardivo versamento dell'imposta di registro**, nonché dei **tributi dovuti in caso di successione di beni immobili** e diritti reali sugli tassi (imposte ipotecaria e catastale, bollo, tasse ipotecarie), **dell'imposta sulle donazioni** (DLgs 346/1990), **dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti** (DPR 601/1973), e **dell'imposta sulle assicurazioni** (legge 1216/1961).

Per i **medesimi atti**, viene **prorogato al 16 settembre 2020** il termine finale per la **notifica del ricorso di primo grado innanzi alle Commissioni tributarie**.

La **proroga al 16 settembre 2020** si applica **anche alle eventuali somme rateali**, in scadenza sempre nel periodo compreso tra il 9 marzo e il 31 maggio 2020 **dovute in relazione ai medesimi atti sopraindicati** (quando rateizzabili), **nonché di quelle relative alla:**

- **definizione dei processi verbali di constatazione** (art.1, DL 119/2018, convertito nella legge 136/2018);
- **definizione degli atti d'accertamento** (art.2, DL 119/2018, convertito nella legge 136/2018);
- **definizione delle controversie tributarie** (art.6, DL 119/2018, convertito nella legge 136/2018);
- **regolarizzazione con versamento volontario di periodi d'imposta precedenti** (art.7, DL 119/2018, convertito nella legge 136/2018).

I versamenti prorogati sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o, a decorrere dal medesimo giorno del mese di settembre 2020, mediante rateazione fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con scadenza il 16 di ciascun mese.

Non si procede al rimborso delle somme che vengano comunque versate nel periodo di proroga.

Art.153 – Pagamenti PA - Sospensione delle verifiche ex art. 48-bis DPR 602/1973

Per lo stesso periodo di sospensione previsto per il versamento delle somme derivanti da accertamenti, ossia dall'**8 marzo al 31 agosto** (termine così prorogato, dall'originario 31 maggio, dall'art.154, co.1, lett.a, dello stesso DL Rilancio)³⁸, viene disposta la **sospensione della disciplina sulla verifica della regolarità fiscale che le Amministrazioni pubbliche, prima di pagare importi superiori a 5.000 euro, devono effettuare nei confronti dei destinatari degli stessi** (art.48-bis, DPR 602/1973).

Per i soggetti che hanno domicilio fiscale o sede legale o operativa nelle cd “*zone rosse originarie*” (elencate nell'allegato al DPCM 1° marzo 2020) la **sospensione** opera a decorrere **dal 21 febbraio**³⁹.

Le **verifiche eventualmente già effettuate, anche in data antecedente alla sospensione, per le quali l'agente della riscossione non abbia notificato l'atto di “pignoramento del credito verso terzi”** (art.72-bis, dello stesso DPR 602/1973) **restano prive di qualunque effetto**, cosicché i soggetti pubblici (amministrazioni pubbliche di cui all'art.1, co.2, del D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165/2001, nonché le società a prevalente partecipazione pubblica) dovranno procedere al pagamento a favore del beneficiario.

Art.154 - Proroga della sospensione del versamento di somme affidate agli agenti della riscossione

Vengono confermate le modifiche all'art.68 del DL 18/2020 (convertito nella legge 27/2020), relativo alla sospensione dei termini di versamento dei carichi affidati all'agente della riscossione.

³⁸ Cfr. anche l'art.68 del DL18/2020, convertito, con modificazioni, nella legge 27/2020, in materia di sospensione dei carichi affidati all'agente della riscossione.

³⁹ Cfr. l'art.68, co.2-bis, del DL Nella Regione Lombardia: a) Bertonico; b) Casalpusterlengo; c) Castelgerundo; d) Castiglione D'Adda; e) Codogno; f) Fombio; g) Maleo; h) San Fiorano; i) Somaglia; j) Terranova dei Passerini. Nella Regione Veneto: a) Vo

In particolare, viene prorogato il termine finale della **sospensione** che, quindi, opera **dall'8 marzo al 31 agosto 2020** (anziché al 31 maggio, come ora previsto) sempre per il **pagamento delle somme derivanti da:**

- **cartelle di pagamento** emesse dagli agenti della riscossione, avvisi di **accertamento esecutivi emessi dall'Agenzia delle Entrate** ai fini delle imposte sui redditi, dell'Irap e dell'IVA;
- **avvisi di addebito emessi dall'INPS;**
- **atti di accertamento emessi dall'Agenzia delle Dogane;**
- **ingiunzioni di pagamento emesse dagli enti locali**, nonché gli **atti di accertamento esecutivi emessi dai medesimi enti** sia per le entrate tributarie, che per quelle patrimoniali.

Tali versamenti dovranno essere **effettuati entro il 30 settembre 2020** (anziché a giugno 2020)⁴⁰.

Viene poi previsto che, **per i piani di dilazione in essere alla data dell'8 marzo 2020 e ai provvedimenti di accoglimento relativi a richieste presentate fino al 31 agosto 2020**, la **decadenza** del debitore dalle rateazioni accordate dall'agente della riscossione e gli altri effetti di tale decadenza previsti dalla legge, **si determinano in caso di mancato pagamento di 10 rate** (anche non consecutive), **anziché di 5**⁴¹.

Inoltre, in merito alle definizioni agevolate, viene previsto che il **pagamento di tutte le rate relative alla cd. "rottamazione ter"**⁴² e al cd. **"saldo e stralcio"**⁴³ **in scadenza nel 2020 possa essere eseguito entro il 10 dicembre 2020** (la disposizione attuale, infatti, si limita a differire al 31 maggio 2020 il termine di pagamento della rata della "rottamazione-ter" e quella del "saldo e stralcio" in scadenza, rispettivamente, al 28 febbraio 2020 e al 31 marzo 2020).

Infine, viene prevista la **possibilità di accordare nuove dilazioni anche ai soggetti che, al 31 dicembre 2019, sono stati inadempienti rispetto a rateizzazioni richieste**, per le quali gli stessi non abbiano poi provveduto al pagamento di quanto dovuto⁴⁴.

Art.157 - Proroga dei termini per la notifica degli atti di accertamento

In tema di accertamento, viene confermato che:

- **gli atti di accertamento,**
- **gli atti di contestazione,**
- **gli atti di irrogazione delle sanzioni,**
- **gli atti di recupero dei crediti di imposta,**
- **gli atti di liquidazione, nonché di rettifica e liquidazione,**

⁴⁰ Cfr. l'art.68, co.1, del DL 18/2020, convertito, con modificazioni, nella legge 27/2020.

⁴¹ Cfr. il nuovo art.68, co.2-ter, del DL 18/2020, convertito, con modificazioni, nella legge 27/2020.

⁴² Art. 3, co. 2, lettera b) e 23, e all'art. 5, co. 1, lettera d), del DL n. 119/2018, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 136/2018, nonché all'art. 16-bis, co.1, lettera b), n. 2 del DL n. 34/2019, convertito con modificazioni dalla legge n. 58/2019.

⁴³ Art.1, co.190, della legge n. 145/2018.

⁴⁴ Cfr. l'art.68, co.3-bis, del DL 18/2020, convertito, con modificazioni, nella legge 27/2020.

per i quali i **termini di decadenza scadono tra l'8 marzo ed il 31 dicembre 2020, sono notificati non prima del 1° gennaio 2021 e fino al 31 dicembre 2021**, in deroga agli ordinari termini decadenziali, salvo casi di indifferibilità ed urgenza.

Non sono dovuti interessi per il periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e la data di notifica dell'atto (*cfr. l'art. 157, co. 4*).

Sempre **con effetto dall'8 marzo 2020**, inoltre, **non si procede all'invio di una serie di atti**, inviti e comunicazioni, che verranno comunque perfezionati entro il 31 dicembre 2020, ma **la cui notifica avverrà dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021, tra cui le comunicazioni a seguito dei controlli automatici e formali delle dichiarazioni (cd "avvisi bonari"**, di cui agli artt. 36-bis e 36-ter del DPR 600/1973 e art. 54-bis del DPR 633/1972).

In relazione a tali atti viene inoltre prevista la **proroga di un anno dei termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento** (per le somme che risultano dovute, appunto, a seguito dei controlli automatici relativi alle dichiarazioni dei redditi e IVA presentate nel 2018 e di quelli formali delle dichiarazioni dei redditi presentate nel 2017 e nel 2018 - *cfr. l'art. 157, co. 3*).

Con uno o più Provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate sono individuate le modalità di applicazione delle citate disposizioni.

Art. 158 - Sospensione dei termini processuali e dell'accertamento con adesione - Cumulabilità

La sospensione dei termini processuali delle udienze di tutti i procedimenti giudiziari civili e penali, ivi compresi quelli relativi alle Commissioni Tributarie⁴⁵ prevista dal *DL Cura Italia* e prorogata dal *DL Liquidità* (9 marzo-11 maggio)⁴⁶, è cumulabile con la sospensione del termine di impugnazione stabilita dalla procedura di accertamento con adesione.

Pertanto, in caso di istanza di adesione presentata dal contribuente, si applicano cumulativamente sia la sospensione del termine di impugnazione "per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza", prevista dall'art. 6, co. 3, del D.Lgs. 218/97, sia la sospensione dei termini processuali stabilita dal *DL Cura Italia*.

Sul punto, nello stesso senso, si è espressa l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 11/E del 6 maggio 2020.

⁴⁵ L'originaria sospensione delle udienze era stata operata con il DL 11/2020, con effetto dal 9 marzo e sino al 22 marzo 2020 (sono stati successivamente abrogati gli artt. 1 e 2 del medesimo DL 11/2020).

⁴⁶ *Cfr. l'art. 83, co. 2, del DL n. 18/2020 Cura Italia*, che ha previsto tale sospensione dal 9 marzo al 15 aprile 2020 prorogata sino all'11 maggio 2020 dall'art. 36 del DL 23/2020 ("*D.L. Liquidità*", in corso di conversione in legge).