ACCADEMIA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI NAPOLI

WEBINAR

In collaborazione con GRUPPO 24 ORE

25 FEB 2021 | **ore 15.30 - 18.30**

Le Novità Fiscali 2021
IMPRESE

Saluti

Vincenzo MORETTA Presidente ODCEC di Napoli
Mario MICHELINO Presidente A.N.Do.C. Accademia di Napoli

Programma

- **Le novità per i Bilanci 2020**
- **Il superbonus del 110%, la cessione dei crediti e lo sconto in fattura**
- **Rottamazione Ter**
- **Fatturazione elettronica**

Relatori

Pierpaolo CEROLI Dottore Commercialista, Revisore Legale, Pubblicista de Il Sole 24 Ore
Agnese MENGHI Dottore Commercialista, Revisore Legale, Pubblicista de Il Sole 24 Ore
Alessandro LAZZARINI Socio A.N.Do.C. Accademia di Napoli

Conclusioni

Renato POLISE Segretario A.N.Do.C. Accademia di Napoli

Modalità di partecipazione
La piattaforma utilizzata sarà quella di **ZOOM**

SCARICA CON CONGRUO ANTICIPO
LA PIATTAFORMA ZOOM

Per informazioni o problemi tecnici scrivere a **napoli@andoc.info** o chiamare il **335 5457743**

Preregistrazione
Per iscriverti all'evento clicca qui
ADERISCI ALL'EVENTO

Accreditamento
La partecipazione all'evento attribuirà n.3 crediti formativi speciali ai Commercialisti/Revisori. Per il riconoscimento dei crediti formativi occorrerà autocertificarsi, successivamente all'evento, mediante il seguente link: https://autocertificazione.commercialisti.it/ selezionando Ordine di Napoli e l'evento dal menu a tendina

Riferimento commerciale
Alberto Esposito Agente Il Sole 24 ORE
Cell. 335 676 2258 - **Mail** alberto.esposito@ilsole24ore.com

Partner 24 ORE

Plusplus24 Fisco

ACCADEMIA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI NAPOLI

SCHEDA SOCIO – DOMANDA DI ISCRIZIONE

Il sottoscritto _____, nato a _____ (___),

il __/__/_____, c.f. _____ residente in _____,

via _____, n. ____, con studio in _____, via

_____, n. ____, tel. _____, fax _____, cell.

____/_____, e-mail _____

chiede:

- di essere iscritto come socio all'*Accademia dei Dottori Commercialisti di NAPOLI* con sede in Via Benedetto Cariteo n.12, c.f. 95255790636;

dichiara

- di averne visionato lo statuto e il regolamento e, inoltre, di essere a conoscenza che l'Accademia aderisce all'ASSOCIAZIONE NAZIONALE DOTTORI COMMERCIALISTI (A.N.Do.C.) con sede in Roma;

- di essere Commercialista e di essere iscritto alla sezione "A" dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili dell'Ordine di Napoli al n. _____;

- di impegnarsi ad attuare iniziative a tutela del titolo di "Dottore Commercialista" e delle prerogative professionali ad esso associate.

Allega copia di un documento d'identità valido e copia del bonifico effettuato a favore dell'*Associazione Accademia dei Dottori Commercialisti di Napoli* Iban **IT74S0711003400000000007575** per euro 50,00 (Cinquanta/00) quale quota d'iscrizione 2021 (annuale) o, in alternativa, per € 100,00 (Cento/00) quale quota per il triennio 2021/2023.

Autorizza il trattamento dei miei dati personali presenti nella scheda di adesione ai sensi del Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n. 196 "Codice in materia di protezione dei dati personali" e del GDPR (Regolamento UE 2016/679)

Napoli, _____ In Fede

_____

STUDIO ASSOCIATO CMNP
DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO
Partner 24ORE
Pierpaolo Ceroli
Dott. commercialista
Revisore legale dei Conti
Giornalista Pubblicista
Il Sole 24 ORE
pierpaolo.ceroli@cmnp.it

ACCADEMIA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI NAPOLI

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Webinar – Napoli
ore 15:30 – 18:30

Napoli, 25 Febbraio 2021

GRUPPO 24 ORE

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

1

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

LE NORME

EDIZIONE STRAORDINARIA
Anno 161° - Numero 70
GAZZETTA UFFICIALE
DELLA REPUBBLICA ITALIANA
PARTE PRIMA
Roma - Martedì, 17 marzo 2020

«CURA ITALIA»
D.L. 17 MARZO 2020, n. 18
conv. L. 24.04.2020, n. 27

SI COMPONE DI 127 ARTICOLI

EDIZIONE STRAORDINARIA
Anno 161° - Numero 94
GAZZETTA UFFICIALE
DELLA REPUBBLICA ITALIANA
PARTE PRIMA
Roma - Mercoledì, 8 aprile 2020

«LIQUIDITA'»
D.L. 8 APRILE 2020, n. 23
conv. L. 5.06.2020 n. 40,

SI COMPONE DI 44 ARTICOLI

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

2

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

LE NORME

Supplemento ordinario alla "Gazzetta Ufficiale" n. 180 del 18 luglio 2020 - Serie generale

GAZZETTA UFFICIALE
DELLA REPUBBLICA ITALIANA
PARTE PRIMA — Roma - Sabato, 18 luglio 2020 — SI PUBBLICA TUTTI I GIORNI NON FESTIVI

«RILANCIO»

D.L. 19 MAGGIO 2020, n. 34

conv. L. 17.7.2020, n.77

N. 25/L

Supplemento ordinario alla "Gazzetta Ufficiale" n. 228 del 14 settembre 2020 - Serie generale

GAZZETTA UFFICIALE
DELLA REPUBBLICA ITALIANA
PARTE PRIMA — Roma - Lunedì, 14 settembre 2020 — SI PUBBLICA TUTTI I GIORNI NON FESTIVI

«DECRETO SEMPLIFICAZIONE»

D.L. 16 Luglio 2020, n. 76

Conv. L. 11.9.2020, n. 120

N. 33/L

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

3

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

LE NORME

Supplemento ordinario alla "Gazzetta Ufficiale" n. 203 del 14 agosto 2020 - Serie generale

GAZZETTA UFFICIALE
DELLA REPUBBLICA ITALIANA
PARTE PRIMA — Roma - Venerdì, 14 agosto 2020 — SI PUBBLICA TUTTI I GIORNI NON FESTIVI

«Decreto AGOSTO»

D.L. 14 Agosto 2020, n. 104

conv. L. 13.10.2020, n. 126

SI COMPONE DI 115 ARTICOLI

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

4

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

LE NORME

Supplemento ordinario alla "Gazzetta Ufficiale" n. 322 del 30 dicembre 2020 - Serie generale

GAZZETTA UFFICIALE
DELLA REPUBBLICA ITALIANA
PARTE PRIMA Roma - Mercoledì, 30 dicembre 2020
SI PUBBLICA TUTTI I GIORNI NON FESTIVI

«LdB 2021»

L. 30.12.2020, n. 178

SI COMPONE DI 20 ARTICOLI PER UN TOTALE DI 1255 COMMI.

N. 46/L

SERIE GENERALE
Anno 161° - Numero 323
GAZZETTA UFFICIALE
DELLA REPUBBLICA ITALIANA
PARTE PRIMA Roma - Giovedì, 31 dicembre 2020
SI PUBBLICA TUTTI I GIORNI NON FESTIVI

D.L. «correttivo LdB2021» 31 dicembre 2020, n. 182. Modifiche urgenti all'articolo 1, comma 8, della legge 30 dicembre 2020, n. 178.

D.L. «Milleproroghe» 31 dicembre 2020, n. 183. Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi, di realizzazione di collegamenti digitali, di esecuzione della decisione (UE, EURATOM) 2020/2053 del Consiglio, del 14 dicembre 2020, nonché in materia di recesso del Regno Unito dall'Unione europea.

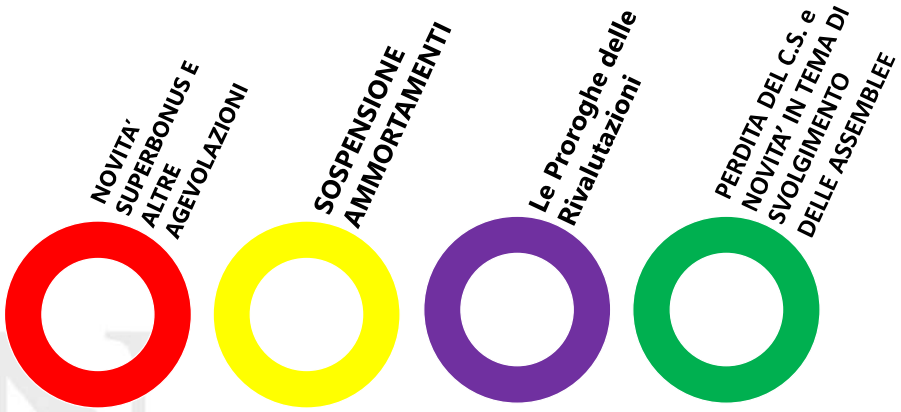
© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

5

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Agenda Lavori: Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE (Legge 30 dicembre 2020, n. 178)



© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

6

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

NOVITA' SUPERBONUS E ALTRE AGEVOLAZIONI

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

7

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

- ❑ **ECOBONUS (CO. 58 Lett. a))**
- ❑ **BONUS MOBILI ed ELETTODOMESTICI (CO. 58 Lett. b))**
- ❑ **BONUS FACCIATE (CO. 59)**
- ❑ **BONUS PER I GENERATORI DI EMERGENZA GAS (CO. 60)**
- ❑ **BONUS IDRICO (CO. 61 -65)**
- ❑ **BONUS VERDE (CO. 76)**
- ❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

8

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ ECOBONUS (CO. 58 Lett. a))

L'**ecobonus, introdotto** dall'**articolo 1, commi da 344 a 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296** successivamente **modificato** dall'**articolo 14 del Dl 63/2013**, ha previsto una detrazione per i lavori effettuati per il raggiungimento del risparmio energetico degli immobili.

L'articolo 1, comma 58, lettera a) della LdB 2021 ha **esteso la sua applicazione fino al 31 dicembre 2021**.

La detrazione del 50% o del 65% prevista dalla normativa, copre un elenco variegato di spese, fra le quali, a titolo esemplificativo, rientrano quelle per la sostituzione di finestre ed infissi, caldaie, pompe di calore ecc., secondo diverse aliquote e limiti di spesa.
L'ecobonus del 110% sarà, invece, riconosciuto esclusivamente per un ristretto numero di lavori, denominati **trainanti**, la cui realizzazione consentirà però di accedere alla super detrazione per tutte le spese sostenute.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

9

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ BONUS MOBILI ed ELETTODOMESTICI (CO. 58 Lett. b))

Il cd. bonus mobili, di cui all'articolo 16, comma 2, del Dl 63/2013 concerne la **detrazione Irpef del 50%** per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici (con determinate caratteristiche) finalizzati all'arredo «*dell'immobile oggetto di ristrutturazione* ».
Con l'articolo 1, comma 58, lettera b) della LdB 2021 l'agevolazione viene **prorogata** anche per l'anno **2021** ed è **elevato a 16.000 euro** l'importo massimo della spesa su cui calcolare il beneficio fiscale.

Pertanto, la detrazione nella misura del 50% concessa dall'agevolazione in parola è calcolata su un importo massimo di spesa di:
- ❑ 10.000 euro fino al 31 dicembre 2020;
- ❑ **16.000 euro dal 1° gennaio 2021**, indipendentemente dall'ammontare delle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

L'agevolazione, inoltre, deve essere **ripartita** tra gli aventi diritto in **10 quote** annuali di pari importo e spetta fino a concorrenza dell'Irpef lorda.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

10

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ BONUS MOBILI ed ELETTODOMESTICI (CO. 58 Lett. b))

Non è possibile riportare in avanti l'eccedenza non utilizzata, che di conseguenza risulterà persa **non** potendo il contribuente «andare a credito».

L'ambito di **applicazione** della detrazione si definisce in funzione:

- ❑ dei soggetti interessati;
- ❑ della tipologia di mobili e grandi elettrodomestici interessata;
- ❑ della tipologia di intervento di recupero edilizio che fonda il diritto alla detrazione anche per le spese di arredamento. Con riguardo a quest'ultimo aspetto, **mentre la data di inizio dei lavori di ristrutturazione deve essere anteriore a quella in cui sono sostenute le spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici, non è necessario che le spese di ristrutturazione siano sostenute prima di quelle per l'arredo dell'abitazione**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

11

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ BONUS MOBILI ed ELETTODOMESTICI (CO. 58 Lett. b))

Il bonus mobili **compete ai soggetti che beneficiano della detrazione Irpef** per gli interventi di recupero edilizio:

- ❑ per le spese documentate sostenute nell'anno 2021;
- ❑ per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica;
- ❑ finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione;
- ❑ a condizione che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano iniziati dal 1° gennaio 2020.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

12

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ BONUS FACCIATE (CO. 59)

Il cd. Bonus Facciate è stato **introdotto** dall'**articolo 1, co. 219, legge 27 dicembre 2019, n. 160 (LdB 2020)** il quale prevede una **detrazione del 90%** delle spese relative ad interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura e tinteggiatura esterna, per il recupero o restauro della facciata esterna degli edifici che va **ripartita in 10 quote annuali costanti** e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

In particolare, **per poter accedere alla detrazione in commento**, **è necessario** che gli **immobili** oggetto di intervento **siano ubicati nelle zone A o B** indicate dal decreto ministeriale 2 aprile 1968, n. 1444 **o in zone a queste assimilabili**.

La peculiarità di tale detrazione è che, a differenza delle altre agevolazioni, **non sono previsti massimali** di **spesa** o **limiti massimi di detrazione**.

L' articolo 1, comma 59 della LdB 2021 ha **prorogato** anche per l'anno **2021 questa** agevolazione.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

13

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ BONUS FACCIATE (CO. 59)

L'articolo 2 del citato decreto ministeriale n. 1444 del 1968, prevede la definizione di zone territoriali omogenee, per cui:

- la **zona A** include le **parti del territorio interessate da agglomerati urbani** che rivestono **carattere storico, artistico o di particolare pregio ambientale** o da porzioni di essi, comprese le aree circostanti, che possono considerarsi parte integrante, per tali caratteristiche, degli agglomerati stessi;
- la **zona B** include **le parti del territorio totalmente o parzialmente edificate**, diverse dalle zone A): si considerano parzialmente edificate le zone in cui la superficie coperta degli edifici esistenti non sia inferiore al 12,5 per cento (un ottavo) della superficie fondiaria della zona e nelle quali la densità territoriale sia superiore a 1,5 mc/mq.

L'agevolazione può essere usufruita da **inquilini e proprietari, residenti e non residenti** nel territorio dello Stato, **persone fisiche** e **imprese**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

14

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **BONUS PER I GENERATORI DI EMERGENZA GAS (CO. 60)**

La LdB 2021 inserisce il comma 3-bis, all'articolo 16-bis del Dpr 22 dicembre 1986, n. 917, «*Detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici*», che ha previsto la **detrazione** del **50%** delle spese documentate, **fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro per unità immobiliare**, sostenute per gli interventi di **sostituzione** del **gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

15

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **BONUS IDRICO (CO. 61 -65)**

Alle persone fisiche residenti in Italia è riconosciuto, nel limite di spesa pari a **20 milioni di euro** per l'anno **2021** e fino ad esaurimento delle risorse, un **bonus idrico** pari ad **euro 1.000** per ciascun beneficiario da utilizzare, **entro il 31 dicembre 2021**, per **interventi di sostituzione** di **vasi sanitari in ceramica con nuovi apparecchi a scarico ridotto** e di **apparecchi di rubinetteria sanitaria, soffioni doccia e colonne doccia esistenti con nuovi apparecchi a limitazione di flusso d'acqua**, **su edifici esistenti**, **parti di edifici esistenti** o **singole unità immobiliari** (articolo 1, commi 61-64).

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

16

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ BONUS IDRICO (CO. 61 -65)

Il **bonus è riconosciuto** con riferimento alle **spese sostenute** per:

- ❑ la fornitura e la posa in opera di **vasi sanitari in ceramica** con volume massimo di scarico uguale o inferiore a 6 litri e relativi sistemi di scarico, **compresi** le opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti;
- ❑ la fornitura e l'installazione di **rubinetti e miscelatori per bagno e cucina**, **compresi** i dispositivi per il controllo del flusso di acqua con **portata uguale o inferiore a 6 litri al minuto**, e di soffioni doccia e colonne doccia con valori di **portata di acqua uguale o inferiore a 9 litri al minuto**, **compresi** le eventuali opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti.

Il **bonus non costituisce reddito imponibile** del **beneficiario** e **non rileva ai fini** del computo del valore dell'indicatore della situazione economica equivalente (**ISEE**).

Entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della Legge di bilancio, saranno definite con **decreto** del ministro dell'Ambiente e della Tutela del territorio e del mare, le **modalità** e i **termini** per **l'ottenimento** e **l'erogazione** del suddetto beneficio.

© Riproduzione riservata

17

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ BONUS VERDE (CO. 76)

Anche per l'anno 2021, a seguito della **proroga** dell'art. 1 co. 76 della LdB 2021, ai fini delle imposte sui redditi delle persone fisiche, dall'imposta lorda si **detrae un importo pari al 36%** delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse **non superiore a 5.000 euro** per unità immobiliare ad uso abitativo, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi relativi alla:

a) «**sistemazione a verde**» di **aree scoperte private** di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e **realizzazione pozzi**;

b) **realizzazione** di **coperture a verde** e di **giardini pensili**.

© Riproduzione riservata

18

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

L'incentivo fiscale è stato introdotto per l'efficientamento energetico degli immobili e la sicurezza anti-sismica, nell'ambito delle politiche sociali volte a contrastare la situazione economica creata dal Covid-19, **con il Dl 19 maggio 2020, n. 34**, cd. decreto "Rilancio" convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, in vigore dal 19 maggio 2020. In particolare, **con gli articoli 119 e 121** del Dl 34/2020 **è stato previsto l'incremento al 110% dell'aliquota di detrazione** delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, a fronte di **specifici interventi [trainanti]**:

- Isolamento termico;
- Sostituzione impianti di climatizzazione invernale su parti comuni;
- Sostituzione impianti di climatizzazione invernale su edifici autonomi;
- Riduzione del rischio sismico (**Sismabonus**);

nonché di **ulteriori interventi** [**trainati**] quali:

- Interventi di **ecobonus** (riqualif. Energetica globale, involucro edificio, infissi, etc.)
- installazione di **impianti fotovoltaici**
- infrastrutture per la **ricarica di veicoli elettrici** negli edifici.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

19

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

Cosa è

SUPERBONUS 110%

Il **Superbonus 110%** è un'agevolazione fiscale che consente, in presenza di determinate condizioni ***oggettive, soggettive*** e ***temporali***, di **potenziare** la misura della detrazione stabilita dalle seguenti norme vigenti:

- ***Sismabonus*** *(art. 16 DL 63/13 dal co. 1/bis al co. 1/septies)*
- ***Ecobonus*** *(art 14 DL 63/13)*
- ***Detrazione per*** **l'installazione di** ***impianti solari fotovoltaici***
- ***Detrazione per*** l'installazione di ***infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici*** negli edifici (art.16-ter DL n. 63/13)
- ***Abbattimento barriere architettoniche*** per portatori di handicap o over 65 (art.16-bis, c. 1 lett. e) TUIR)

La misura della detrazione è **aumentata al 110**% su un **tetto di spesa diversificato** a seconda della categoria di intervento e va **ripartita in 5 quote annuali** di pari importo, o in **4 quote annuali** per interventi realizzati nel 2022.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

20

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

SUPERBONUS 110%

❑ SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)

Periodo di applicazione

In base al comma 4 dell'art. 119 del D.L Rilancio (modificato dalla L. 30/12/20 n.178) la detrazione è elevata al 110% per le **spese sostenute** nel periodo:

dal 1°luglio 2020 al **30 giugno 2022**
(salvo ulteriori proroghe)

Per i condomìni e le persone fisiche (interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari di unico proprietario o medesimi comproprietari) per i quali al 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% del totale, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

21

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

SUPERBONUS 110%

❑ SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)

Con la nuova Manovra (articolo 1, commi 66-68) l'incentivo è **confermato fino al 30 giugno 2022** [co. 66 lett. a) punto 1] e, **solo a specifiche condizioni**, al 31 dicembre 2022 [co. 66 lett. m)]. Per l'**IACP** la **proroga** è invece fino al **31 dicembre 2022** [co. 66 lett. e)]e, **a specifiche condizioni**, fino al **30 giugno 2023**[co. 66 lett. m)].

In ogni caso la **proroga** è **subordinata** all'**approvazione** da parte del **Consiglio dell'Unione Europea** [comma 74]

Sotto il profilo **soggettivo**, la normativa novellatrice **ha previsto l'applicabilità del bonus** anche alle spese sostenute dalle persone fisiche, operanti al di fuori dell'esercizio delle imprese, arti o professioni, **estendendola anche** ai **lavori effettuati su edifici composti da due a quattro unità** immobiliari, **distintamente accatastate**, anche se posseduti da un **unico proprietario** o in **comproprietà** da più persone fisiche [comma 66 lett. n)].

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

22

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)

Con specifico riferimento **ai soli condomini /Persone Fisiche (da 2 a 4 unità)** rientrano nell'agevolazione anche le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, se, alla data del 30 giugno 2022, sono stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo. [co. 66 lett. m)]

Per gli istituti autonomi case popolari (IACP) invece, rientrano nell'agevolazione anche le spese sostenute entro il 30 giugno 2023, se, alla data del 31 dicembre 2022, sono stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo [co. 66 lett. m)].

Inoltre, relativamente alle **deliberazioni assembleari** la Legge di bilancio in parola ha aggiunto al comma 9-bis dell'articolo 119 [co. 66 lett. p)] del Dl in commento, il seguente periodo: «***Le deliberazioni dell'assemblea del condominio**, aventi ad oggetto l'imputazione a uno o più condomini dell'intera spesa riferita all'intervento deliberato, **sono valide se approvate con le stesse modalità di cui al periodo precedente*** [n.d.a. **con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio**] ***e a condizione che i condomini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevoli***».

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

23

LEGGE DI BILANCIO 2021 E REAL ESTATE

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)

Sotto il profilo **oggettivo**, la detrazione è stata **estesa anche**:

- ❑ alle spese sostenute per interventi di **coibentazione** del **tetto**, senza limite del concetto di superficie disperdente al solo locale riferibile al sottotetto [co. 66 lett. a) punto 2];
- ❑ agli interventi finalizzati all'**eliminazione** delle **barriere architettoniche** aventi ad oggetto **ascensori** e **montacarichi**, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la **comunicazione**, la **robotica** e **ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata**, sia **adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap**, **anche nel caso in cui gli interventi siano eseguiti in favore di ultrasessantacinquenni** [co. 66 lett. d)];
- ❑ all'installazione degli **impianti fotovoltaici solari** collocabili su strutture di **pertinenza** degli edifici (es. i garage) [co. 66 lett. i)].

Sempre secondo il provvedimento in commento per le spese sostenute dal 1° luglio 2022 la detrazione è ripartita in **quattro quote annuali** di pari importo.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

24

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

Inoltre, con la Legge di bilancio è stato introdotto all'articolo 119 [co. 66 lett. b)]del Dl 34/2020 il comma 1- bis, il quale ha specificato che «un'unità immobiliare» può ritenersi **funzionalmente indipendente** qualora sia **dotata di almeno tre delle seguenti installazioni** o manufatti di proprietà esclusiva:

(i) impianti per l'approvvigionamento idrico;
(ii) impianti per il gas;
(iii) impianti per l'energia elettrica;
(iv) impianto di climatizzazione invernale.

Fra le novità introdotte dalla legge in analisi, si evidenzia che il beneficio è stato esteso anche agli edifici **privi** dell'**attestato** di **prestazione energetica** (perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali) **purché al termine degli interventi raggiungano una classe energetica in fascia A** [co. 66 lett. c)].

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

25

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

In riferimento alle **spese sostenute per i lavori relativi a eco bonus** e **sisma bonus** di cui ai commi precedenti, sostenute entro il ~~31 dicembre 2020~~ 30 giugno 2022, sono aumentati del 50 per cento per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma nei comuni di cui agli elenchi allegati al decreto-legge 17 ottobre 2016, n. 189, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229, e di cui al decreto-legge 28 aprile 2009, n. 39, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 giugno 2009, n. 77, nonché nei **comuni** interessati da **tutti gli eventi sismici verificatisi dopo l'anno 2008** dove sia stato **dichiarato lo stato di emergenza**. In tal caso, gli incentivi sono alternativi al contributo per la ricostruzione e sono fruibili per tutte le spese necessarie al ripristino dei fabbricati danneggiati, comprese le case diverse dalla prima abitazione, con esclusione degli immobili destinati alle attività produttive.[co. 66 lett. g)].

È previsto, inoltre, che per gli immobili colpiti dagli eventi sismici **a partire dall'1° aprile 2009, dove è stata dichiarato lo stato emergenziale, i bonus spettano ma soltanto** sulla **quota di spesa eccedente il contributo disposto per la ricostruzione dell'unità immobiliare** [co. 66 lett. h)].

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

26

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

Il Legislatore, con Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ , è intervenuto anche sul comma 8 dell'articolo 119 [co. 66 lett. l)]del Dl 34/2020 che disciplina gli **interventi trainati** inerenti all'installazione di infrastrutture per la **ricarica dei veicoli elettrici**, disponendo una **riduzione** della **spesa massima**, la quale passa:

- ❑ dagli attuali euro 3.000 a euro 2.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità collocate all'interno di edifici plurifamiliari ma funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo;
- ❑ a 1.500 euro per edifici plurifamiliari o unifamiliari che installino un numero massimo di otto colonnine;
- ❑ a 1.200 euro per la stessa tipologia di edifici ma che installino un numero superiore a otto colonnine.

Infine, le modifiche introdotte prevedono che le disposizioni in tema di cessione e sconto in fattura si applicano **anche** ai contribuenti che sostengono, nell'anno **2022**, le spese per gli interventi indicati dall'articolo 119 del Dl 34/2020, cd. Superbonus [co. 67].

© Riproduzione riservata

27

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

L'agevolazione Superbonus può essere fruito da:

DESTINATARI

- condomìni;
- persone fisiche;
- Istituti Autonomi Case Popolari (IACP);
- Cooperative di abitazione a proprietà indivisa;
- Onlus, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale;
- Associazioni sportive dilettantistiche (su spogliatoi).

© Riproduzione riservata

28

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

CRITERI

Persone fisiche (compresi gli esercenti arti e professioni e gli enti non commerciali)	**criterio di Cassa** data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono.
Imprese individuali, Società ed Enti commerciali	**criterio di Competenza** Indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e dalla data dei pagamenti.
Condominio	**data del bonifico effettuato dal condominio** indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

29

LEGGE DI BILANCIO 2021 E REAL ESTATE

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

AMBITO OGGETTIVO

L'agevolazione Superbonus si applica su i seguenti tipi di **intervento**:

- ❑ Cd. **"Trainanti"** per i quali il superbonus spetta direttamente, sempre che siano rispettati specifici requisiti di legge.
- ❑ Cd. **"Trainati"** per i quali il superbonus spetta solo se eseguiti congiuntamente ad un intervento trainante.

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

30

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

AMBITO OGGETTIVO

Interventi Trainanti

INTERVENTO TRAINANTE	TIPOLOGIA DI INTERVENTI	LIMITE DI SPESA
[1]	▪ **isolamento termico** delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate (compresa la coibentazione del tetto) che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno.	▪ € 50.000 per unifamiliari o unità in plurifamiliari indipendenti e con accesso autonomo; ▪ € 40.000 per ciascuna unità se edifici con ≤ 8 unità; ▪ €30.000 per ciascuna unità se edifici con > 8 unità.
[2]	▪ **sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti nei condomini** con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria, a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A, impianti a pompa di calore, impianti di microcogenerazione, impianti a collettori solari.	▪ € 20.000 per ciascuna unità se edifici con ≤ 8 unità; ▪ € 15.000 per ciascuna unità se edifici con > 8 unità.
[3]	▪ **sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti** con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria, a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A, impianti di microcogenerazione, impianti a collettori solari.	▪ € 30.000 per ogni unità immobiliare.
[4]	▪ **Interventi antisismici** per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici siti nelle zone 1-2-3. ▪ Acquisto di case antisismiche. ▪ Realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici (se effettuato insieme ad uno degli interventi sismici dei punti precedenti).	▪ € 96.000 per unifamiliari o unità in plurifamiliari indipendenti e con accesso autonomo; ▪ € 96.000 per acquisto di case antisismiche; ▪ € 96.000 per ciascuna unità dei condomini.

➢ Rispettare i requisiti previsti dal D.M. 6.08.2020

➢ Assicurare anche congiuntamente ad altri interventi, **il miglioramento di almeno 2 classi energetiche** dell'edificio (A.P.E. ante e post).

Non sono previsti ulteriori requisiti rispetto a quelli previsti dalle specifiche norme che regolano il sismabonus.

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

31

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

AMBITO OGGETTIVO

Interventi Trainati

TIPOLOGIA DI INTERVENTI TRAINATI	LIMITE DI SPESA
▪ Interventi di **ecobonus** (riqualificazione energetica globale, involucro dell'edificio, infissi, ecc.)	▪ sono quelli previsti nell'ambito dell'ecobonus.
▪ Installazione di **impianti solari fotovoltaici** connessi alla rete elettrica realizzati su edifici e di sistemi di accumulo integrati.	▪ € 48.000 (max 2.400 euro/kW di potenza nominale); ▪ € 48.000 (max 1.000 euro/kW di capacità per i sistemi di accumulo).
▪ Installazione di **colonnine di ricarica elettriche**.	▪ € 3.000 per ogni unità immobiliare per gli interventi di esecuzione nel 2020. Dal 2021: ▪ € 2.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno secondo la definizione di cui al comma 1-bis del presente articolo; ▪ € 1.500 per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero massimo di otto colonnine; ▪ € 1.200 per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero superiore a otto colonnine.

▪ Essere eseguito **congiuntamente a trainante 1 – 2 o 3**.
▪ Rispettare i requisiti previsti dal D.M. 6.08.2020.
▪ Assicurare anche congiuntamente ad altri interventi, il miglioramento di almeno 2 classi energetiche dell'edificio (A.P.E. ante e post).

Essere eseguito **congiuntamente a trainante 1 – 2 – 3 o 4.**

Essere eseguito **congiuntamente a trainante 1 – 2 o 3.**

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

32

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

AMBITO OGGETTIVO

Interventi Trainati

TIPOLOGIA DI INTERVENTI TRAINATI	LIMITI DI SPESA
Eliminazione **Barriere Architettoniche**	• Sono gli interventi finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi a oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità [art. 16-bis, c. 1, lett. e) Tuir], anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a 65 anni.

Essere eseguito congiuntamente a trainante 1 – 2 o 3. [4?]

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

33

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

AMBITO OGGETTIVO

L'agevolazione Superbonus si applica sugli **interventi realizzati** su:

A. parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia trainanti, sia trainati);
B. edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
C. unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più **accessi autonomi** dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
D. singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati);

- un edificio che comprenda al **massimo 4 unità immobiliari** di proprietà di un unico soggetto è assimilato ad un condominio.

N.B. Sono escluse le unità immobiliari A1, A8 e A9.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

34

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)

AMBITO OGGETTIVO

A. parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia trainanti, sia trainati);
→ Sono tutte le parti dell'edificio necessarie all'uso comune (suolo, fondazioni, tetti, scale, facciate), le aree destinate a parcheggio e i locali per i servizi in comune (portineria e alloggio del portiere) e le opere, installazioni, manufatti di qualunque genere destinati all'uso comune (ascensori, pozzi, impianti, ecc.).

B. edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
→ Unità immobiliari di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendenti (dotate di almeno 3 impianti autonomi tra acqua, gas energia elettrica e riscaldamento) e di uno o più accessi autonomi. L'accesso dall'esterno può avvenire anche dalla strada, da un cortile o da un giardino o da un terreno.

C. unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più **accessi autonomi** dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
→ Unità immobiliari dotate di un accesso autonomo dall'esterno e di indipendenza funzionale (almeno 3 utenze autonome).

D. singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati);
→ Su queste unità possono essere realizzati solo interventi trainati.
N.B. Sono esclusi gli immobili di categoria **A/1** (abitazioni di tipo signorile), **A/8** (abitazioni in ville), con categoria **A/9** (castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici) **se non aperti al pubblico**.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

35

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)

66. *q)* al comma 14, dopo il secondo periodo è inserito il seguente:
«*L'**obbligo di sottoscrizione** della polizza **si considera rispettato qualora i soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni abbiano già sottoscritto una polizza assicurativa per danni derivanti da attività professionale** ai sensi dell'articolo 5 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 7 agosto 2012, n. 137, **purché questa: a) non preveda esclusioni relative ad attività di asseverazione**;*
*b) **preveda un massimale non inferiore a 500.000 euro**, **specifico per il rischio di asseverazione** di cui al presente comma, da integrare a cura del professionista ove si renda necessario;*
*c) **garantisca**, se in operatività di claims made, **un'ultrattività pari ad almeno cinque anni in caso di cessazione di attività** e una **retroattività pari anch'essa ad almeno cinque anni a garanzia di asseverazioni effettuate negli anni precedenti**. **In alternativa** il professionista **può optare** per una polizza dedicata alle attività di cui al presente articolo **con un massimale adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni e, comunque, non inferiore a 500.000 euro**, senza interferenze con la polizza di responsabilità civile di cui alla lettera a)* »;

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

36

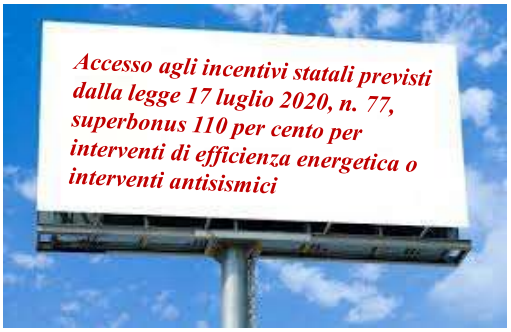
Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

66. *r)* dopo il comma 14 è inserito il seguente:
« *14-bis*. Per gli interventi di cui al presente articolo, nel **cartello esposto** presso il **cantiere**, in un **luogo ben visibile** e **accessibile**, **deve essere indicata anche la seguente dicitura**: "***Accesso agli incentivi statali previsti dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, superbonus 110 per cento per interventi di efficienza energetica o interventi antisismici***"».



© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

37

LEGGE DI BILANCIO 2021 E REAL ESTATE

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

68. All'**articolo 16, comma 1-*bis*, del decreto- legge 4 giugno 2013, n. 63**, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, dopo le parole: « *le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo la data di entrata in vigore della presente disposizione» sono inserite le seguenti: «**ovvero per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio***».

SISMA BONUS

1-bis. Per le spese sostenute dal 1º gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per gli interventi di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera i), del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, **le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo la data di entrata in vigore della presente disposizione [1.1.2017]** ***ovvero per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio***, su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, riferite a costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive, spetta una detrazione dall'imposta lorda nella misura del 50 per cento, fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno. La detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi. Nel caso in cui gli interventi di cui al presente comma realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni per le quali si è già fruito della detrazione.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

38

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

SUPERBONUS 110%

❑ SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)

Principale Normativa di Riferimento:

- Art. 119-121 DL 19.5.2020, n. 34
- Art. 1 co. 66- 75 L. 30.12.2020, n. 178 (LdB 2021)
- **Circ. AE 8.8.2020, n. 24**
- Ris. AE 28.9.2020, n. 60
- Provv. AE 8.8.2020
- Provv. AE 12.10.2020
- Guida AE «Superbonus 110%»
- Guida ANCE «Superbonus 110%»
- **Circ. AE 22.12.2020, n. 30**
- Interpelli:
- TELEFISCO 2021

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

39

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

SUPERBONUS 110%

❑ SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)

Risposta n. 122 del 22/02/2021
Superbonus - Interventi di riqualificazione energetica su abitazione costituita da tre particelle catastali unite di fatto ai fini fiscali - Articolo119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 121 del 22/02/2021
Superbonus - Interventi di riduzione del rischio sismico e di efficientamento energetico di un edificio collabente (F/2), demolito e ricostruito composto da due unità immobiliari - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 116 del 16/02/2021
Superbonus - Interventi su unità immobiliare funzionalmente indipendente - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 115 del 16/02/2021
Superbonus - Unità immobiliare funzionalmente indipendente - Articolo119, comma 1- bis del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 114 del 16/02/2021
Superbonus - Interventi realizzati da una associazione sportiva dilettantistica negli spogliatoi dell'immobile affidato in gestione dal Comune in base ad una Convenzione - Articolo 119, comma 9, lett. e) del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 94 del 8/02/2021
Superbonus - Interventi finalizzati alla efficienza energetica realizzati in un cd. supercondominio - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020 n. 77 - pdf
Risposta n. 91 del 8/02/2021
Superbonus - Acquisto casa antisismica - Soggetto non residente - Opzione per la cessione o lo sconto in luogo delle detrazioni - Articolo 119, comma 4, e articolo 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 90 del 8/02/2021
Superbonus - interventi di demolizione e ricostruzione di un fabbricato con riduzione del rischio sismico e riqualificazione energetica e opzione per lo sconto in fattura- Articoli 119 e 121del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020 n.77 - pdf
Risposta n. 88 del 8/02/2021
Superbonus - Interventi di demolizione e ricostruzione - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio in vigore al 31/12/2020) - pdf
Risposta n. 87 del 8/02/2021
Superbonus- Interventi di riduzione del rischio sismico su due unità immobiliari C/2 funzionalmente autonome e con ingressi indipendenti destinate al termine dei lavori ad uso abitativo - Articolo 119 decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio in vigore al 31 dicembre 2020) - pdf
Risposta n. 68 del 1/02/2021
Superbonus - Ricostruzione muro di contenimento del condominio - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

40

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

- **Agenzia entrate, 28/01/21 - Risposta all'interpello n. 65: Superbonus - Interventi di riqualificazione energetica su immobile ad uso promiscuo - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)**

https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/3155537/Risposta+65+del+2021.pdf/6206890d-b80b-daf7-4f1d-f9d09547956b

- **Agenzia entrate, 28/01/21 - Risposta all'interpello n. 64: Superbonus - Fondazione iscritta all'anagrafe delle Onlus - Articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)**

https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/3155537/Risposta+64+del+2021.pdf/e342ef52-20da-9c97-fe77-184fbeb99c7d

- **Agenzia entrate, 28/01/21 - Risposta all'interpello n. 63: Superbonus - Situazione esistente all'inizio dei lavori - Articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio versione in vigore al 31/12/2020)**

https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/3155537/Risposta+63+del+2021.pdf/d73052e8-1802-4d31-3675-d3b4259db39d

- **Agenzia entrate, 28/01/21 - Risposta all'interpello n. 62: Superbonus - Unità immobiliare funzionalmente indipendente e dotata di ingresso autonomo - articolo 119 e 121 del Decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio versione in vigore al 31/12/2020)**

https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/3155537/Risposta+62+del+2021.pdf/149319ac-4275-8486-e7ff-0bb85e2921ea

- **Agenzia entrate, 28/01/21 - Risposta all'interpello n. 61: Superbonus - Professionista abilitato e visto di conformità - articolo 119 e 121 del Decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio in vigore al 31/12/2020)**

https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/3155537/Risposta+61+del+2021.pdf/3d028005-4bb7-1691-48fa-6bc03920782c

- **Agenzia delle entrate, 28/01/21 - Risposta all'interpello n. 60: Superbonus - Soggetto fiscalmente non residente -articolo 11 Decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio in vigore al 31/12/2020)**

https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/3155537/Risposta+60+del+2021.pdf/fddf23c9-41d2-914c-d06a-95d594d2bfc4

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

41

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

Risposta n. 58 del 27/01/2021
Superbonus - edificio composto da due unità immobiliari di cui rispettivamente la piena proprietà e la nuda proprietà appartengono ad un unico soggetto - Articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n.34 (decreto Rilancio) - pdf

Risposta n. 43 del 18/01/2021
Superbonus - riqualificazione energetica globale di un edificio (articolo 1,comma 344 della legge n. 296 del 2006) - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf

Risposta n. 24 del 8/01/2021
Superbonus - Interventi di ristrutturazione con ampliamento del volume riscaldato senza demolizione ed interventi di efficientamento energetico - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto rilancio) - pdf

Risposta n. 21 del 8/01/2021
Superbonus - Unità immobiliare a destinazione residenziale - Articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf

Risposta n. 17 del 7/01/2021
Superbonus - Interventi antisismici di demolizione e ricostruzione, realizzati su immobili censiti al catasto fabbricati C/2 e F/2 - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto rilancio) - pdf

Risposta n. 16 del 7/01/2021
Superbonus - Unità immobiliare "funzionalmente indipendente" e con "accesso autonomo dall'esterno" - Articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf

Risposta n. 15 del 7/01/2021
Superbonus - Situazione esistente all'inizio dei lavori - Articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf

Risposta n. 14 del 7/01/2021
Superbonus - Enti non commerciali - Opzione per la cessione o lo sconto in luogo delle detrazioni - Articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf

Risposta n. 9 del 5/01/2021
Superbonus - Villetta a schiera inserita nel contesto di un residence ed a cui si accede da un passo carraio privato comune a più abitazioni - Articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

42

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

Risposta n. 572 del 9/12/2020
Superbonus - Interventi "trainanti" e "trainati" su edificio residenziale e commerciale - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 571 del 9/12/2020
Superbonus - Accesso al regime previsto dall'articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto rilancio) - Modalità di presentazione dell'attestato di prestazione energetica (A.P.E.) - DM 6 agosto 2020 - pdf
Risposta n. 570 del 9/12/2020
Superbonus - Interventi di riqualificazione energetica realizzati su un immobile residenziale ad uso "promiscuo" - Articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 562 del 27/11/2020
Superbonus - Interventi di ristrutturazione e riqualificazione energetica con cambio di destinazione d'uso di una pertinenza censita nella categoria C/2 che sarà accorpata ad un immobile in categoria A/3 - Articolo 119, comma 4, e articolo 121 del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34 - pdf
Risposta n. 538 del 9/11/2020
Superbonus - Interventi di riduzione del rischio sismico di un edificio C/2 con cambio di destinazione in residenziale - Opzione per la cessione o lo sconto in luogo delle detrazioni - Articolo 119, comma 4, e articolo 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 523 del 4/11/2020
Accesso al Superbonus previsto dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 in relazione alle spese da sostenere per interventi "trainanti" e "trainati" - pdf
Risposta n. 521 del 3/11/2020
Superbonus - Sostituzione delle pareti esterne dell'immobile, costituite in prevalenza da vetrate, con una parete in muratura - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

43

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

SUPERBONUS 110%

Risposta n. 500 del 27/10/2020
Accesso al Superbonus previsto dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 da parte di un condomino fiscalmente non residente - pdf
Risposta n. 499 del 27/10/2020
Superbonus - Interventi di isolamento termico del lastrico solare di un edificio in condominio di proprietà esclusiva e installazione di un impianto solare fotovoltaico connesso alla rete elettrica - Limiti di spesa - Articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 408 del 24/09/2020
Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 325 del 9/09/2020
Superbonus - detrazione delle spese sostenute dagli acquirenti delle cd.case antisismiche - Articolo 16, comma 1-septies del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 - Articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 326 del 9/09/2020
Superbonus - interventi realizzati su "unità collabenti" - Articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 327 del 9/09/2020
Superbonus - Interventi realizzati su immobile in comodato d'uso gratuito- Articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 328 del 9/09/2020
Superbonus - Interventi realizzati su "villetta a schiera" - Articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) - pdf
Risposta n. 329 del 10/09/2020
Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Articolo 119 del decreto Rilancio - pdf

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

44

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

QUESITO	RISPOSTA
ONLUS E SUPEBONUS Tra i soggetti beneficiari del Superbonus rientrano le cooperative sociali di cui all'articolo 10, comma 8 del decreto legislativo n. 460 del 1997 cosiddette ONLUS "di diritto"?	Con riferimento ai soggetti ammessi al Superbonus, si rappresenta che nel comma 9, lettera d-bis) dell'articolo 119 del decreto Rilancio viene stabilito che l'agevolazione si applica, tra l'altro, agli interventi effettuati dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, dalle organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, dalle associazioni di promozione sociale(APS) iscritte nei registri nazionali, regionali e delle provincie autonome di Trento e Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383. Le cooperative iscritte nella *"sezione cooperazione sociale"* del registro prefettizio (Legge n. 381 del 1991) sono Onlus di diritto e pertanto rientrano tra i soggetti beneficiari del Superbonus.

© Riproduzione riservata

45

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

QUESITO	RISPOSTA
UNICO PROPRIETARIO E' possibile usufruire del Superbonus nel caso di interventi realizzati su un edificio composto da quattro unità immobiliari non funzionalmente indipendenti di proprietà esclusiva di una persona fisica (in forma "privatistica") e un'altra di proprietà esclusiva dell'impresa individuale della stessa persona fisica?	L'articolo 1, comma 66, lett. n), della legge di bilancio 2021 ha modificato il comma 9, lett. a) dell'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il Superbonus si applichi anche agli interventi effettuati «*dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche*». Per effetto della modifica sopra indicata, pertanto, l'agevolazione spetta anche se gli interventi sono realizzati su edifici non in condominio secondo la disciplina civilistica prevista dagli articoli da 1117 a 1139 del codice civile in quanto composti da più unità immobiliari (fino a 4) di un unico proprietario o comproprietari. Ne consegue che nel caso in esame, essendo l'edificio composto da cinque unità immobiliari di un unico contribuente, in quanto non rileva la circostanza che una delle unità immobiliari sia detenuta in regime di impresa, è precluso l'accesso al Superbonus.

© Riproduzione riservata

@studiocmnp

46

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

QUESITO	RISPOSTA
UNICO PROPRIETARIO E LIMITE DI QUATTRO UNITA' Nell'ambito del Superbonus, una persona fisica che possieda un edificio composto da quattro unità immobiliari tutte a destinazione abitativa, non funzionalmente indipendenti, può detrarre le spese sostenute per effettuare l'isolamento termico dell'involucro con una detrazione di € 40.000 moltiplicato per quattro abitazioni? Parimenti per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione centralizzato è possibile riconoscere una detrazione complessiva su tutte e quattro le unità immobiliari, vale a dire pari a € 80.000 (20.000 x 4)?	La lett. n), del comma 66 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha modificato il comma 9, lett. a) dell'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il Superbonus si applica anche agli interventi effettuati «*dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche*». In base al tenore letterale del citato articolo 119, comma 1, lettere a) e b) del decreto Rilancio riferita al «*numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio*», per la determinazione del limite di spesa ammesso al beneficio fiscale occorre fare riferimento al numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio oggetto di intervento. Pertanto il limite di spesa per interventi di isolamento termico dell'involucro è pari a euro 120.000 (40.000 moltiplicato per quattro abitazioni) mentre per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione centralizzato il limite di spesa è pari a euro 80.000 (20.000 moltiplicato per quattro abitazioni).

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

47

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

QUESITO	RISPOSTA
UNICO PROPRIETARIO A PREVALENZA ABITATIVA Nel caso di una persona fisica unico proprietario di un edificio costituito da quattro unità immobiliari, si possono applicare le considerazioni presenti nella circolare 24/E/2020 in ordine al concetto di destinazione residenziale prevalente dell'edificio superiore o inferiore al 50%?	Al riguardo si ritiene che a seguito della modifica contenuta alla lett. n), del comma 66 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2021 (che ha esteso il Superbonus anche agli edifici composti «*da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate*» possedute da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa) non vengano meno i chiarimenti forniti con la circolare 24/E del 2020 in ordine alla circostanza che, ai fini dell'agevolazione, la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio deve essere superiore al 50 per cento.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

48

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

LA «GALASSIA» DELLE AGEVOLAZIONI EDILIZIE
Art. 1 L. 30.12.2020, n. 178

❑ **SUPERBONUS 110% (CO. [66-68]-75)**

QUESITO	RISPOSTA
VILLETTA BIFAMILIARE ED ISOLAMENTO TERMICO In presenza di una villetta bifamiliare con due abitazioni aventi le caratteristiche di unità residenziali funzionalmente indipendenti ed aventi accesso autonomo, dovendo fare anche l'isolamento termico o la coibentazione del tetto è corretto chiedere al prestatore di emettere due fatture per ciascun proprietario e quindi usufruire singolarmente della detrazione del 110%?	La detrazione spetta ai possessori (o detentori) delle singole unità immobiliari che abbiano sostenuto le spese relative agli interventi agevolabili a condizione che tali unità immobiliari oltre ad essere funzionalmente indipendenti siano anche dotate di accesso autonomo dall'esterno secondo quanto previsto dalla normativa (cfr. circolare 30/E del 2020). In presenza di tali condizioni, la verifica della sussistenza dei requisiti richiesti ai fini del Superbonus va effettuata su ciascuna delle due unità immobiliari residenziali. Ciò in quanto in base al tenore letterale della disposizione agevolativa, come chiarito con la circolare n. 24/E del 2020, l'unità abitativa all'interno di un edificio plurifamiliare funzionalmente indipendente e dotata di accesso autonomo fruisce del Superbonus autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che la stessa faccia parte di un condominio o disponga di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio il tetto). Ne consegue che nel caso oggetto del quesito il prestatore deve emettere distinte fatture per ciascun proprietario che usufruirà del Superbonus in relazione alla spesa sostenuta per interventi realizzati sulla propria unità immobiliare.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

49

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Focus
Casi Particolari

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

50

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

UNITÀ FUNZIONALMENTE INDIPENDENTI

Si complicano – ulteriormente – le modalità di fruizione del Superbonus relativamente al miglioramento ai fini antisismici delle unità immobiliari autonome. Le motivazioni di alto profilo e di ottima visione prospettica che hanno condotto il legislatore a voler favorire la messa in sicurezza delle abitazioni ed in generale del patrimonio immobiliare italiano, viste anche le ricorrenti manifestazioni sismiche che hanno colpito i nostri territori, sembrano trovare diversi ostacoli sotto il profilo operativo.

La **Commissione consultiva del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici**, istituita dal Decreto Mit n. 58 del 2017 per il monitoraggio dell'attuazione delle norme relative al sismabonus, ha infatti specificato (Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 – Quesito n. 6) che, ai fini sia del **Sisma** che del **Superbonus**, occorre far riferimento alla **unità strutturale** e **non alla singola unità immobiliare**.

Quindi una unità immobiliare seppur funzionalmente indipendente, una villetta intesa come singola unità immobiliare di un complesso a schiera o la singola unità immobiliare sita, ad esempio, in un centro storico e facente parte di un continuum edilizio, **sarebbe esclusa sia dal sismabonus che dal Superbonus del 110%** cui hanno diritto gli interventi antisismici

cmnp formazione @studiocmnp

© Riproduzione riservata

51

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

UNITÀ FUNZIONALMENTE INDIPENDENTI

Infatti ai fini dell'applicazione del sismabonus o del super-sismabonus, più che all'unità funzionalmente indipendente bisogna fare riferimento all'Unità strutturale (Us). Tale unità strutturale "… è caratterizzata da comportamento strutturale unitario nei confronti dei carichi orizzontali e verticali per cui, nell'individuarla, si terrà conto della tipologia costruttiva e del permanere di elementi caratterizzanti, anche al fine di definire interventi coerenti con la configurazione strutturale. L'Us deve comunque garantire con continuità il trasferimento dei carichi in fondazione e, generalmente, è delimitata o da spazi aperti, o da giunti strutturali, o da edifici contigui costruiti, ad esempio, con tipologie costruttive e strutturali diverse, o con materiali diversi, oppure in epoche diverse."

Qualsiasi unità abitativa inserita in un complesso "a schiera" non rientrerebbe dunque nella definizione di Unità strutturale così come dianzi rappresentata, essendo sempre parte dell'edificio (struttura in cemento armato, in acciaio, in legno, muratura, mista o altro sistema costruttivo) in comune con almeno un'altra unità abitativa, fatta esclusione per il caso in cui vi siano giunti a creare una discontinuità strutturale tra le unità stesse.

cmnp formazione @studiocmnp

© Riproduzione riservata

52

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

UNITÀ FUNZIONALMENTE INDIPENDENTI

Con riferimento quindi al caso di applicazione del **sismabonus** o **super-sismabonus**, sarebbero pertanto **escluse** dall'incentivo le unità funzionalmente indipendenti, nonostante le recenti modifiche legislative apportate anche in sede di Legge di Bilancio 2021, proprio al fine di agevolare la fruizione del Superbonus del 110%. Esclusa la fruizione anche per le villette a schiera, specifico tema del caso analizzato dalla Commissione, dovendosi intendere tali villette come singole unità immobiliari facenti parte di un edificio più ampio, particolarmente complessa risulterebbe anche l'applicazione dell'agevolazione per le unità immobiliari site nei centri storici

© Riproduzione riservata

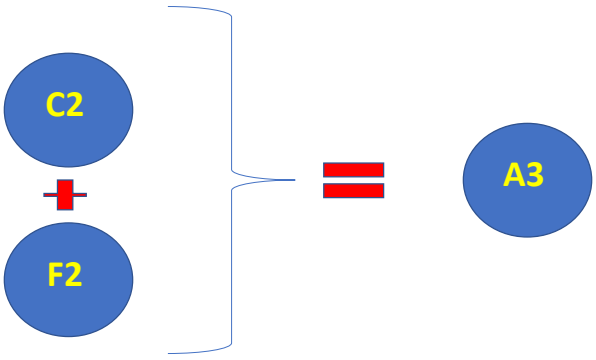
cmnp formazione
@studiocmnp

53

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

DEMOLIZIONE E RICOSTRUZIONE (RISP. 17 – 2021)



© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

54

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

SUPERBONUS (FAQ/RISP. 16 – 2021)

Proprietario

A2 + **A2** + **A2** → **COMODATO**

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

55

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

SUPERBONUS

COLLABENTE — **F2**

≠

UNITA' IN CORSO DI DEFINIZIONE — **F4**

≠

UNITA' IN CORSO DI COSTRUZIONE — **F3**

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

56

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate
Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Quesito 1.
Modifiche art. 3, comma 1, lettera d) del D.P.R. n. 380/2001, apportate D.L. n. 76/2020 convertito dalla legge n. 120/2020.
Alla luce della nuova disposizione, in vigore dal 17 luglio 2020, occorre chiarire se gli interventi di demolizione e ricostruzione con aumento volumetrico rientrano sempre nella "ristrutturazione edilizia", a prescindere dal "l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico" e "nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana".

Risposta
Preliminarmente si riporta il testo dell'art. 3 (L) comma 1 lettera d) del D.P.R. n. 380/2001 antecedente alle modifiche apportate dal D.L. 76/2020:

d) "interventi di ristrutturazione edilizia", gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a vincoli ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e successive modificazioni, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente;

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

57

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate
Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Il testo dell'art. 3 (L) comma 1 lettera d) del D.P.R. n. 380/2001 coordinato con le modifiche apportate dal D.L. 76/2020 recita:

d) "interventi di ristrutturazione edilizia", gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi altresì gli interventi di demolizione e ricostruzione ***di edifici esistenti con diversa sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche****, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica,* ***per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana****. Costituiscono inoltre ristrutturazione edilizia gli interventi volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42,* ***nonché a quelli ubicati nelle zone omogenee A****, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove siano* ***mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria****;*

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

58

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

SUPERBONUS 110%

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate
Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Successivamente il testo dell'art. 3 (L) comma 1 lettera d) del D.P.R. n. 380/2001 è stato modificato dalla legge 11 settembre 2020, n. 120 di conversione del D.L. 16 luglio 2020, n. 76 nella seguente forma:

*d) "interventi di ristrutturazione edilizia", gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi altresì gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Costituiscono inoltre ristrutturazione edilizia gli interventi volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del codice dei beni culturali e del paesaggio, di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, **nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici**, a quelli ubicati nelle zone omogenee A **di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico**, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria;*

Alla luce dei testi sopra riportati la Commissione ritiene che dal 17.07.2020 data di entrata in vigore del D.L. 16 luglio 2020, n. 76 convertito con modificazioni dalla legge 11 settembre 2020, n. 120 *"gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversa sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche," "(...)," " per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico"* rientrano nella ristrutturazione edilizia così come vi rientrano gli interventi di demolizione e ricostruzione con aumento volumetrico, anche nel caso in cui la *"legislazione vigente o gli strumenti urbanistici comunali consentano incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di "rigenerazione urbana"*.

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

59

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

SUPERBONUS 110%

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate
Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Occorre avere conferma che la qualificazione dell'intervento edilizio deve essere effettuata dall'Ente locale in sede di rilascio del titolo abilitativo.

Risposta
Per quanto riguarda la qualificazione dell'intervento edilizio questa verrà effettuata dall'Ente locale solo se ai sensi della normativa regionale vigente gli interventi sono soggetti al un titolo abilitativo costituito dal Permesso di Costruire altrimenti sarà il progettista ad asseverare tramite Segnalazione Certificata di Inizio Attività (cosiddetta SCIA) la qualificazione dell'intervento stesso. Asseverazione che sarà poi sottoposta, dall'Ente territoriale competente, a controllo di verifica, nella maggior parte dei casi condotto a campione.

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

60

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

SUPERBONUS 110%

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate

Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Infine, si chiede conferma che le spese relative all'incremento di volume sono ammissibili al Superbonus e alle detrazioni fiscali solo a partire dal 17.07.2020, data di entrata in vigore del D.L. 76/2020.

Risposta

L'art. 119 comma 1 del D.L. 19.5.2020, n. 34 con le modificazioni apportate dall' art. 1 comma 66 della Legge 178 del 30/12/2020 riporta, generalmente, come data di applicazione della detrazione nella misura del 110% per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, quelle sostenute dal 1 luglio 2020 fino al 30 giugno 2022, con le eccezioni di quanto modificato alla lettera e) relativamente al comma 3-bis (art. 119 comma 1 del D.L. 19.5.2020) e lettera m) con introduzione del comma 8-bis (art. 119 comma 1 del D.L. 19.5.2020). In ultimo occorrerà tenere conto anche delle eventuali proroghe contenute all'interno del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR).

La Commissione ritiene che le spese relative all'incremento di volume, a seguito di interventi di demolizione e ricostruzione ed ai fini del solo "Super sismabonus", sono ammesse alla detrazione fiscale ai sensi dell'art. 119 del D.L. 34/2020 solo a partire dal 17.07.2020, data in cui il D.L. 76/2020 ha inserito l'aumento volumetrico, connesso agli interventi di cui sopra, non legato a "*innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica*" all'interno della definizione della "ristrutturazione edilizia" di cui all'art. 3 comma 1 lettera d) del D.P.R. 380/2001, richiedendo, se necessario e possibile, all'ente territoriale competente la modifica del titolo abilitativo già rilasciato allineando l'intervento alla ristrutturazione edilizia, visto che il provvedimento normativo emanato non prevede nessuna specifica retroattività.

Occorre evidenziare e precisare che a differenza del "Super sismabonus" la detrazione fiscale legata al "Super ecobonus" non si applica alla parte eccedente il volume ante-operam. Il diverso regime relativo alle due agevolazioni fiscali, rispetto all'ampliamento volumetrico conseguente agli interventi di demolizione e ricostruzione, può essere eliminato solo con una modifica alla legislazione vigente. Pertanto la Commissione si farà carico di inviare una nota agli Uffici Legislativi del MIT, MISE e MEF, che segnali il diverso trattamento sopra evidenziato, in modo che tali organi preposti possano intraprendere gli eventuali provvedimenti normativi, finalizzati ad allineare l'agevolazione fiscale del "Super ecobonus" a quella del "Super sismabonus".

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

61

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

SUPERBONUS 110%

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate

Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Quesito 2.

Asseverazione dell'efficacia degli interventi effettuati e della congruità dei prezzi

Ai fini del Sismabonus è necessario acquisire, ai sensi dell'art. 3 del Decreto Ministeriale n. 58/2017, l'asseverazione relativa alla classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato. Ai sensi del medesimo comma 3, l'asseverazione (nonché il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico), "devono essere allegati alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori.".

Al termine dei lavori, il direttore dei lavori e il collaudatore statico, ove nominato per legge, attestano ai sensi del successivo comma 4, la conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato, come asseverato dal progettista.

Ai fini del Superbonus (nonché ai fini dell'opzione per il cd. sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione), il comma 13, lett. b) dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, stabilisce che per gli interventi antisimici "la riduzione del rischio sismico è asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico (...). Tali professionisti attestano, "altresì la corrispondente congruità delle spese".

Ai sensi del successivo comma 13-bis del citato art. 119, la predetta asseverazione "è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori sulla base delle condizioni e nei limiti di cui all'art. 121".

Si chiede se si tratta di due distinte asseverazioni - considerato il diverso momento in cui le stesse devono essere acquisite - e con quale modalità vada attestata da parte dei professionisti incaricati "la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati".

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

62

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate

Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Si chiede se si tratta di due distinte asseverazioni - considerato il diverso momento in cui le stesse devono essere acquisite - e con quale modalità vada attestata da parte dei professionisti incaricati "la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati".

Risposta

Al fine di mantenere la massima coerenza tra "Sismabonus" e "Super sismabonus" le disposizioni sono state realizzate in modo da minimizzare le differenze, sia di procedure, sia di adempimenti.

L'asseverazione del progettista e quella del direttore dei lavori (inclusa l'attestazione del collaudatore statico) sono distinte temporalmente e si riferiscono a momenti diversi del procedimento.

L'asseverazione del progettista è formulata all'atto del progetto e quindi deve essere trasmessa nel momento in cui viene presentata la pratica edilizia relativa alla SCIA o al Permesso di Costruire, allo sportello competente stabilito dalle normative regionali. Tale asseverazione deve essere prodotta prima dell'inizio dei lavori.

A fine lavori il direttore dei lavori assevera l'avvenuta riduzione di rischio sismico della costruzione, in coerenza con quanto previsto dal progetto, e il collaudatore statico, se la tipologia d'intervento ne richiede la presenza, attesta l'avvenuta riduzione del rischio sismico ai fini del "Sismabonus".

Ai fini del "Super sismabonus" è stabilito, analogamente al "Sismabonus", che "*la riduzione del rischio è asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico*", ma rispetto al "Sismabonus" la norma prevede che i primi due professionisti asseverano "*altresì la corrispondente congruità delle spese*".

© Riproduzione riservata

63

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate

Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Per quanto sopra, onde evitare la proliferazione di adempimenti e modelli, con il DM n. 329/2020 è stata aggiornata la modulistica, utilizzabile sia per il "Sismabonus" che per il "Super sismabonus" procedendo a cassare e/o non compilare le parti delle asseverazioni che non attengono alla specificità del regime fiscale adottato.

Il modello relativo all'asseverazione del progettista (Allegato B), pertanto, oggi contiene anche la dichiarazione relativa alla congruità delle spese, così che quando esso è utilizzato ai fini del "Super sismabonus", tale dichiarazione è già presente. Analoga operazione è stata effettuata per l'asseverazione del direttore dei lavori (Allegato B1) dove sul modello, anche in questo caso, si è proceduto ad aggiungere la dichiarazione relativa alla congruità delle spese. Per completezza si segnala che ai fini del "Super sismabonus" è stato poi aggiunto il modello relativo agli stati di avanzamento dei lavori (Allegato 1 - SAL) mediante il quale il direttore dei lavori, nel corso degli stessi, attesta l'importo dei lavori effettuati, fino a quel momento, in coerenza con il progetto.

Al termine dei lavori, il collaudatore statico, salvo nei casi residuali in cui le Norme Tecniche non ne prevedano la presenza, provvederà all'attestazione che i lavori abbiano prodotto la riduzione di rischio prevista in progetto e asseverata dal direttore dei lavori, sia nel caso di "Sismabonus", che di "Super sismabonus".

Cronologicamente, pertanto, l'asseverazione del progettista, che contiene anche la dichiarazione relativa alla congruità delle spese, è consegnata allo sportello competente stabilito dalla normativa regionale, prima dell'inizio dei lavori, mentre l'attestazione del direttore dei lavori è consegnata allo sportello di cui sopra al termine dei lavori, insieme agli eventuali stati di avanzamento, dallo stesso prodotti, ed all'attestazione del collaudatore statico, quando presente.

La Commissione, inoltre, ritiene, in coerenza con una lettura complessiva degli Allegati B1 e B2, che il terzo alinea della Asseverazione in cui si fa riferimento alla "*riduzione della classe di rischio*" sia da intendere come "riduzione di rischio sismico" della costruzione.

La Commissione proporrà agli organi competenti la modifica degli allegati predetti, al fine di renderli più rispondenti alle casistiche che possono presentarsi nei due diversi casi di accesso al "Sismabonus" o al "Super sismabonus".

© Riproduzione riservata

64

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate

Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Quesito 3.

Interventi antisismici ammessi al Superbonus

In ordine agli immobili oggetto degli interventi ammessi al Superbonus, il comma 4 dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, non richiama, a differenza dei commi 1 e 2, "gli edifici unifamiliari o le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno".

Ciò comporta che, in linea di principio, per tali interventi non sia necessario, ai fini dell'applicazione del Superbonus, verificare se le predette unità immobiliari abbiano le caratteristiche sopra riportate. In sostanza, in base a quanto stabilito dall'articolo 119, comma 9, lett. b) del citato articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, le persone fisiche al di fuori dell'esercizio dell'attività di impresa o di arti e professioni, possono fruire del Superbonus in caso di interventi antisismici realizzati "su unità immobiliari salvo quanto previsto al comma 10" (che esclude dall'ambito applicativo le cd abitazioni di lusso), a prescindere dalla verifica che tali unità immobiliari siano "unifamiliari" ovvero - se situate all'interno di edifici plurifamiliari - siano funzionalmente autonome e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno. Resta fermo che gli interventi antisismici realizzati sulle parti comuni di un edificio "plurifamiliare" sono ammessi al Superbonus solo se tale edificio è in condominio (in base a quanto stabilito dal comma 9, lett. a), dell'articolo 119 del citato decreto legge n. 34 del 2020 che fa riferimento ai "condomini").

© Riproduzione riservata

65

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate

Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Si rileva in tal modo una ulteriore differenza tra la disciplina del Superbonus in materia di interventi di efficientamento energetico rispetto a quelli antisismici. Questi ultimi sarebbero ammessi al Superbonus automaticamente avendo come riferimento il lasso temporale di sostenimento delle spese. Ciò comporterebbe, inoltre, che i soggetti destinatari sia del Superbonus (antisismico) che del sisma bonus ex articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, che sostengono spese nell'arco temporale di vigenza della detrazione più elevata non possono scegliere il regime agevolativo da utilizzare. Resta fermo invece che la disciplina "ordinaria" del sismabonus ex articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, si applica in tutti gli altri casi esclusi dal Superbonus. Si tratta, nello specifico, delle spese sostenute dai soggetti che esercitano attività di impressa o di arti e professioni per interventi realizzati su «unità immobiliari», riconducibili ai cd. "beni relativi all'impresa" (articolo 65 del TUIR) o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni (articolo 54, comma 2, del TUIR) e, più in generale, per interventi realizzati su immobili che non hanno destinazione residenziale.

Risposta

Dovendo l'intervento di riduzione del rischio sismico analizzare necessariamente l'intera struttura, il comma 4 dell'art. 119 del D.L. n. 34 /2020 non richiama i commi 1 e 2 che particolarizzano i diversi casi e, conseguentemente, non è necessario, ai fini del "Super sismabonus", verificare se le unità immobiliari abbiano le caratteristiche indicate in tali commi.

Con l'emanazione del "Super sismabonus" è stata introdotta una modifica al "Sismabonus" sostituendo le percentuali detraibili ivi previste con un'unica percentuale pari al 110% determinando così, in relazione all'ambito soggettivo previsto dal comma 9 dell'art. 119 del D.L. 34/2020, che nel periodo di valenza indicato all'interno dello stesso art. 119 non sussisterebbe la possibilità di scegliere quale agevolazione applicare.

© Riproduzione riservata

66

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate
Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Quesito 4.
Titoli abilitativi - Agibilità/abitabilità degli edifici oggetto di interventi.
Si chiede se ai fini dell'applicazione della detrazione di cui al citato articolo 119, comma 4 del decreto legge n. 34 del 2020 sia necessario che l'immobile oggetto degli interventi abbia la certificazione di Agibilità/abitabilità.

Risposta
Ai fini dell'applicazione delle detrazioni di cui all'art. 119, comma 4 del D.L. 34/2020, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1 legge n. 77 del 17 luglio 2020, è necessario che l'immobile non sia abusivo, ai sensi della normativa vigente. Possono, eventualmente, godere di tale detrazione anche gli immobili per i quali sia in corso la pratica di definizione, in sanatoria, fatta salva la restituzione delle detrazioni di cui si è usufruito, in caso di conclusione con esito negativo della pratica stessa.

© Riproduzione riservata

67

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate
Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Quesito 5.
Nozione di "accesso autonomo dall'esterno"

L'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 stabilisce che, per taluni interventi, il Superbonus spetta se realizzati, tra l'altro, su «unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari».
Nella circolare n. 24/E del 2020 viene precisato, al riguardo - in linea con quanto previsto dall'art. 1, comma 3, lett. i) del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare e del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti del 6 agosto 2020 - che «Una unità immobiliare può ritenersi «funzionalmente indipendente» qualora sia dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva. La presenza, inoltre, di un «accesso autonomo dall'esterno», presuppone, ad esempio, che «l'unità immobiliare disponga di un accesso indipendente non comune ad altre unità immobiliari chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o giardino di proprietà esclusiva».
Le «unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari», alle quali la norma fa riferimento, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della «indipendenza funzionale» e dell'«accesso autonomo dall'esterno», a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio. Pertanto, l'unità abitativa all'interno di un edificio plurifamiliare dotata di accesso autonomo fruisce del Superbonus autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che la stessa faccia parte di un condominio o disponga di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio il tetto).
Sul punto sono pervenute numerose richieste di chiarimenti.

© Riproduzione riservata

68

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate

Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

In risposta all'interrogazione n. 5/04686 in merito alla definizione di «accesso autonomo dall'esterno» è stato precisato che con la citata circolare n. 24/E del 2020 si è inteso fornire, sia pure a titolo esemplificativo, taluni criteri utili ai fini della qualificazione dell'immobile oggetto degli interventi agevolabili. In particolare, le caratteristiche elencate dalla norma, vale a dire: "l'autonomia funzionale" e "la presenza di uno o più accessi autonomi dall'esterno" costituiscono, in linea di principio, le caratteristiche minime che gli edifici devono possedere per essere considerati effettivamente "autonomi" ed "indipendenti" rispetto ad altri edifici, compresi quelli confinanti. Ciò al fine di consentire ai possessori di tali unità immobiliari di effettuare i lavori agevolabili senza che, ai fini del Superbonus, fosse necessario acquisire il consenso dei possessori degli edifici confinanti e fosse rilevante la circostanza che gli edifici in questione avessero parti a servizio comune. Il caso prospettato dall'Onorevole interpellante riguardava nello specifico se potesse considerarsi "accesso autonomo" una strada privata in multiproprietà o terreni di utilizzo comune, ma non esclusivo, come i pascoli. Al riguardo è stato precisato che in merito all' "accesso da strada", né nella norma né nella citata circolare n. 24/E del 2020, sono previste limitazioni in ordine alla proprietà pubblica o privata della stessa. Pertanto, in linea di principio, può ritenersi autonomo anche l'accesso da una strada privata e/o in multiproprietà.

Analogamente può ritenersi "autonomo" anche l'accesso da terreni di utilizzo comune, ma non esclusivo, come i pascoli, non essendo rilevante che il terreno sia di proprietà esclusiva del possessore dell'unità immobiliare.

Con tale precisazione si risolvono alcune delle criticità evidenziate ma andrebbe valutato se si consente in tal modo l'applicazione dell'agevolazione in maniera generalizzata e troppo ampia, non in linea con la ratio delle disposizioni.

Nello specifico si ritengono gestiti alcuni dei casi prospettati. In particolare:

- *villetta a schiera di testa con ingresso a cui si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;*
- *villetta bifamiliare in cui entrambe le unità immobiliari accedono alla strada da giardino in comune;*
- *villetta bifamiliare in cui l'accesso alla porta di ingresso avviene tramite un cortile comune all'altra unità abitativa;*
- *villetta bifamiliare in cui l'accesso avviene tramite giardino di proprietà ad uso esclusivo anche se al giardino non si accede da strada pubblica ma da vialetto comune con altre unità immobiliari.*

In base alla risposta fornita in sede di interrogazione parlamentare nei casi di specie si configura l'"accesso autonomo dall'esterno" anche se il cortile o giardino su cui si affacciano gli ingressi

© Riproduzione riservata

69

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate

Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

indipendenti delle singole unità immobiliari siano di proprietà esclusiva (anche se indivisa) dei proprietari delle singole unità immobiliari situate all'interno dell'edificio plurifamiliare. Non rileva peraltro che l'accesso avvenga dalla strada pubblica o privata.

Si chiede conferma, per i profili di competenza, di tale interpretazione ovvero, se la stessa possa generare criticità o incertezza sulla base della normativa edilizia ed urbanistica.

Quesito 6.

Nozione di autonomia funzionale degli impianti

Sono stati posti, inoltre, quesiti in merito al concetto di unità "funzionalmente indipendente". Nello specifico sono state sollevate le questioni se:

- *l'unità immobiliare che abbia in comune il sistema fognario possa far ritenere che l'unità stessa possa essere considerata "funzionalmente dipendente" ai fini del Superbonus e, dunque, esclusa dalla agevolazione. Da una prima valutazione, la nozione di "indipendenza funzionale" ai fini del Superbonus porterebbe ad escludere la dipendenza funzionale nelle ipotesi di impianto fognario comune.*
- *per funzionalmente indipendente si intende l'unità immobiliare che ha sia l'allaccio alla rete principale che il contatore indipendente o se può considerarsi indipendente anche l'unità immobiliare che ha un allaccio comune alla rete e contatore indipendente (come ad esempio nel caso delle cosiddette villette a schiera).*

© Riproduzione riservata

70

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Prot. Ingresso n. 8047 del 21/10/2020 proveniente da Agenzia delle Entrate

Risposte elaborate dalla Commissione Monitoraggio

Risposta

Ai fini dell'applicazione del "Sismabonus" o del "Super sismabonus" più che all'*unità funzionalmente indipendente* bisogna fare riferimento all'*unità strutturale (US)* chiaramente individuabile secondo le NTC 2018 (§ 8.7.I) in quanto essa "*... dovrà avere continuità da cielo a terra, per quanto riguarda il flusso dei carichi verticali e, di norma, sarà delimitata o da spazi aperti, o da giunti strutturali, o da edifici contigui strutturalmente ma, almeno tipologicamente, diversi.*". Concetto più estesamente esplicitato nella Circolare 21 gennaio 2019, n. 7, secondo la quale "*L'US è caratterizzata da comportamento strutturale unitario nei confronti dei carichi orizzontali e verticali per cui, nell'individuarla, si terrà conto della tipologia costruttiva e del permanere di elementi caratterizzanti, anche al fine di definire interventi coerenti con la configurazione strutturale. L'US deve comunque garantire con continuità il trasferimento dei carichi in fondazione e, generalmente, è delimitata o da spazi aperti, o da giunti strutturali, o da edifici contigui costruiti, ad esempio, con tipologie costruttive e strutturali diverse, o con materiali diversi, oppure in epoche diverse.*".

Con il presupposto suddetto - e riferendosi sempre al solo caso di applicazione del "Sismabonus" o "Super sismabonus" - la tipologia edilizia oggetto della richiesta di chiarimenti (villetta a schiera, intesa come singola unità immobiliare facente parte di un edificio più ampio) è senza dubbio esclusa dall'incentivo. Qualsiasi unità abitativa inserita in un complesso "a schiera" non rientra nella definizione di US suesposta, avendo essa sempre parte della propria struttura (telaio in c. a., in acciaio, in legno, muratura, mista o altro sistema costruttivo) in comune con almeno un'altra unità abitativa, fatta esclusione per il caso in cui vi siano giunti a creare discontinuità strutturale tra le unità stesse.

Per quanto riguarda il contenuto dell'art. 119 del D.L. 34/2020 a proposito della corretta interpretazione di "*unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari*" si evidenzia, in particolare, che la locuzione "*con uno o più accessi autonomi dall'esterno*" permette di potervi ricomprendere tutte le casistiche indicate, non rilevando se gli accessi siano di proprietà esclusiva o comune ma che essi avvengano esclusivamente, appunto, da uno spazio non confinato.

Una definizione più dettagliata di "*accesso autonomo dall'esterno*" è stata data dal legislatore con il co. 1-bis aggiunto dalla Legge 13 ottobre 2020, n. 126 di conversione con modificazioni del D.L. 14 agosto 2020, n. 104 recante misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia (pubblicata in G.U. n. 253 del 13.10.2020) che ha specificato "*... Ai fini del presente articolo* [il 119 del D.L. 34/2020], *per "accesso autonomo dall'esterno" si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva*".

© Riproduzione riservata

71

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

© Riproduzione riservata

72

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Definizione di Superbonus 110%

Il **Superbonus 110%** è un'agevolazione fiscale che consente, in presenza di **determinate condizioni oggettive**, **soggettive** e **temporali**, di potenziare la misura della detrazione stabilita dalle seguenti norme vigenti:

- Sismabonus (art. 16 DL 63/13 dal co. 1/bis al co. 1/septies)
- Ecobonus (art 14 DL 63/13)
- Detrazione per l'installazione di impianti solari fotovoltaici (art. 16-bis, co. 1, lett. h) del Tuir)
- Detrazione per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (art.16-ter DL n. 63/13)
- Abbattimento barriere architettoniche per portatori di handicap o over 65 (art.16-bis, c. 1 lett. e) TUIR)

La misura della detrazione è aumentata al 110% su un tetto di spesa diversificato a seconda della categoria di intervento e va ripartita in **5 quote** annuali di pari importo, o in **4 quote** annuali per **interventi realizzati nel 2022**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

73

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Interventi Agevolati e Modalità di fruizione del Credito di imposta

INTERVENTI	UTILIZZO CREDITO DI IMPOSTA
a. SUPERBONUS 110% (art. 119 DL «Rilancio» n. 34/2020)	❑ UTILIZZO DIRETTO o alternativamente: ❑ SCONTO IN FATTURA ❑ CESSIONE DEL CREDITO
b. Recupero del patrimonio edilizio (art. 16-bis, co. 1, lett. a) e b), del Tuir; c. Efficienza energetica (art. 14 DL 4.6.2013, n. 63); d. Adozione di misure antisismiche (art. 16, co. da 1-bis a 1-septies DL 4.6.2013, n. 63); e. Recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna (art. 1, co. 219 e 220 L. 27.12.2019, n. 160; f. Installazione di impianti fotovoltaici (art. 16-bis, co.1, lett. h) del Tuir; g. Installazione colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici (art. 16-ter DL 4.6.2013, n. 63)	

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

74

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Proroga dell'Opzione «Sconto in Fattura»/«Cessione del Credito»

AGEVOLAZIONE	SPESE SOSTENUTE NEL		
	2020	2021	2022 PROROGA
a. SUPERBONUS 110% (art. 119 DL «Rilancio» n. 34/2020)	SI	SI	**SI**
b. Recupero del patrimonio edilizio (art. 16-bis, co. 1, lett. a) e b), del Tuir; c. Efficienza energetica (art. 14 DL 4.6.2013, n. 63); d. Adozione di misure antisismiche (art. 16, co. da 1-bis a 1-septies DL 4.6.2013, n. 63); e. Recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna (art. 1, co. 219 e 220 L. 27.12.2019, n. 160; f. Installazione di impianti fotovoltaici (art. 16-bis, co.1, lett. h) del Tuir; g. Installazione colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici (art. 16-ter DL 4.6.2013, n. 63)	SI	SI	**NO**

⚠ CRITICITA' ANCHE PER GLI **IACP** CHE DOVESSERO ULTIMARE I LAVORI IL 30.6.2023

© Riproduzione riservata

75

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

DL 19 maggio 2020, n. 34 conv. nella L. 17 luglio 2020, n. 77
Art. 121 Opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali

1. I **soggetti** che **sostengono**, negli anni **2020 e 2021**, spese per gli interventi elencati al comma 2 **possono optare**, **in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione** ((spettante)), **alternativamente**:

((a) per un **contributo**, sotto forma di **sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso**, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, **con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti**, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari));

((b) per la **cessione di un credito d'imposta di pari ammontare**, **con facoltà di successiva cessione** ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari)).

((1-bis. **L'opzione** di cui al comma 1 **può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori**. Ai fini del presente comma, per gli interventi di cui all'articolo 119 **gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due** per ciascun intervento complessivo **e ciascuno stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30 per cento del medesimo intervento**)).

2. In deroga all'articolo 14, commi 2-ter, 2-sexies e 3.1, e all'articolo 16, commi 1-quinquies, terzo, quarto e quinto periodo, e 1-septies, secondo e terzo periodo, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, **le disposizioni contenute nel presente articolo si applicano per le spese relative agli interventi di**:

a) **recupero del patrimonio edilizio** di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

b) **efficienza energetica** di cui all'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 e di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119;

c) **adozione di misure antisismiche** di cui all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e di cui al comma 4 dell'articolo 119;

© Riproduzione riservata

76

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

DL 19 maggio 2020, n. 34 conv. nella L. 17 luglio 2020, n. 77
Art. 121 Opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali

d) **recupero o restauro della facciata** degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'articolo 1, ((commi 219 e 220)), della legge 27 dicembre 2019, n. 160;

e) **installazione di impianti fotovoltaici** di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera h) del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ivi compresi gli interventi di cui ai commi 5 e 6 dell'articolo 119 del presente decreto;

f) **installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici** di cui all'articolo 16-ter del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e di cui al comma 8 dell'articolo 119;

3. I crediti d'imposta di cui al presente articolo sono utilizzati ((...)) **in compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite. **Il credito d'imposta è usufruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione**. La **quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso**. ((**Non si applicano i limiti di cui all'articolo 31**, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244)).

4. Ai fini del controllo, si applicano, nei confronti dei soggetti di cui al comma 1, le attribuzioni e i poteri previsti dagli articoli 31 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni. 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**. L'Agenzia delle entrate nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo procede, in base a criteri selettivi e tenendo anche conto della capacità operativa degli uffici, alla verifica documentale della sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta di cui al comma 1 del presente articolo nei termini di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e all'articolo 27, commi da 16 a 20, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

© Riproduzione riservata

77

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

DL 19 maggio 2020, n. 34 conv. nella L. 17 luglio 2020, n. 77
Art. 121 Opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali

5. Qualora sia **accertata la mancata ((sussistenza)), anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione** non spettante nei confronti dei soggetti di cui al comma 1. **L'importo di cui al periodo precedente è maggiorato degli interessi** di cui all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e delle sanzioni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

6. Il recupero dell'importo di cui al comma 5 è effettuato nei confronti del soggetto beneficiario di cui al comma 1, ((ferma restando)), in presenza di concorso nella violazione, oltre all'applicazione dell'articolo 9, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, **anche la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari per il pagamento dell'importo di cui al comma 5 e dei relativi interessi**.

7. Con **provvedimento** del direttore dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore ((della legge di conversione)) del presente decreto, **sono definite le modalità attuative delle disposizioni di cui al presente articolo, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica ((, anche avvalendosi dei soggetti previsti dal comma 3 dell'articolo** 3 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322)).

7-bis. Le disposizioni del presente articolo si applicano **anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022**, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119.

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

78

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

L'art. 119 del DL 34/2020 **prevede**, **in alternativa all'utilizzo diretto della detrazione** in 5 quote annuali o 4 per il solo 2022, **che** il **beneficiario possa optare**:

per uno **sconto in fattura**

Il fornitore recupera il contributo anticipato sotto forma di credito d'imposta di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successive cessioni di tale credito ad altri soggetti, inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

per la **cessione del credito**

La cessione può essere disposta in favore dei fornitori di beni e servizi necessari alla realizzazione degli interventi; di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti); di istituti di credito e intermediari finanziari.

© Riproduzione riservata

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

...Iter...

Nel caso di opzione per la cessione del credito o per lo sconto fattura, è necessaria anche **l'apposizione** del **visto di conformità** da **parte di un professionista abilitato**.

L'opzione va **comunicata** esclusivamente **in via telematica entro il 16.3.X+1 [proroga 31.03.2021]**

con **apposito modello disponibile** sul **sito dell'Agenzia delle Entrate**.

Fondazione Nazionale dei Commercialisti
Documento di Ricerca
26 novembre 2020

Allegati	*Dimensione*
Il "Superbonus" del 110%: le check list per il visto di conformità sugli interventi per l'efficienza energetica e la riduzione del rischio sismico	*568.71 KB*
Check list 110 ecobonus	*42.06 KB*
Check list 110 sismabonus	*35.58 KB*

Provvedimento - pdf
- Allegato 1 - Istruzioni per la compilazione - pdf
- Allegato 2 - Modello - pdf
- Allegato 3 - Specifiche tecniche - pdf

© Riproduzione riservata

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

...Problemi aperti...

La proroga circoscritta al solo 2022 «lascia fuori» le eventuali cessioni da parte dell'IACP che possono ultimare i lavori fino al 30 giugno 2023.

La proroga fino al 2022 riguarda solo il superbonus essendo stato inserito il co. 7 bis dell'art. 121 DL 34/2020 escludendo quelle del co. 2 del medesimo articolo (ecobonus, sismabonus, ristrutturazioni edilizie, bonus facciate, impianti fotovoltaici, colonnine elettriche per auto).

Come va considerato il Differenziale (10%) da un punto di vista contabile/Fiscale

Il Differenziale è previsto solo per il Superbonus le altre agevolazioni sono penalizzate in caso di cessione/sconto

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

81

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

...Trattamento contabile/fiscale...

Come deve essere considerato il differenziale?

Come va contabilizzato?

Che effetti produce sul bilancio della società cessionaria?

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

82

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

…Trattamento contabile/fiscale…

Gestione contabile dell'opzione da parte del Cessionario

Il **Cessionario** redige il **Bilancio** in:

- ❑ Forma **Ordinaria** → **Obbligo** di valutazione dei **Crediti** con il **Criterio del Costo Ammortizzato** in base al quale «*la rilevazione iniziale di un'attività viene modificata nel tempo per ammortizzare, con un criterio sistematico e finanziario, gli oneri e i proventi iniziali sostenuti.*»
- ❑ Forma **Abbreviata**
- ❑ **Microimpresa**

Facoltà di valutazione dei **Crediti** con il **Criterio del Costo Ammortizzato.** Pertanto, in generale, i crediti sono esposti in bilancio al valore di presumibile realizzo.

cmnp formazione @studiocmnp

© Riproduzione riservata

83

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

…Trattamento contabile/fiscale…

Gestione fiscale dell'opzione da parte del Cessionario

Il **Cessionario** redige il **Bilancio** in:

- ❑ Forma **Ordinaria** → Il **differenziale** (10%) va contabilizzato tra gli «interessi attivi» [OIC 15/documento Banca d'Italia/Consob/Isvap n. 9/2020], con un **duplice vantaggio**:
  - un **minor utile tassabile**, come effetto indotto di una più elevata deducibilità [art. 96TUIR] degli interessi passivi;
  - e la **non rilevanza ai fini Irap** degli interessi attivi.
- ❑ Forma **Abbreviata**
- ❑ **Microimpresa**

Non applicando il Criterio del **Costo Ammortizzato,** la classificazione del **differenziale** (10%) sarà come «**altri ricavi e proventi**» [OIC 12]

cmnp formazione @studiocmnp

© Riproduzione riservata

84

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il differenziale è un «**provento finanziario**» o «**altro ricavo e provento**»?

Test del costo ammortizzato per i crediti del superbonus

CONTABILITÀ

L'applicazione del criterio dell'Oic 15 avrebbe diversi vantaggi per i cessionari

Paolo Bonsignore
Pierpaolo Cerioli
Stefano Cingolani

Le possibilità di cedere il credito d'imposta per le agevolazioni in materia edilizia (articolo 121 del Dl 34/20, da ultimo modificato dall'articolo 1, comma 67, della legge di Bilancio 2021) rappresenta una delle novità più interessanti degli ultimi sempi, anche che caratterizzata da una certa complessità applicativa.

Effetti differenziati

Nell'attuale che l'amministrazione finanziaria definisca in maniera univoca la natura del differenziale del suo relativo al superbonus riconosciuto al cessionario (ad esempio, con sconto in fattura di 100 e credito maturante di 110), si creano effetti diversificati in relazione alla tipologia di soggetti destinatari della cessione del credito d'imposta (anche con riferimento alle altre agevolazioni: sismabonus, ecobonus e bonus facciate).

La corretta applicazione dei principi contabili Oic impone in fatti l'adozione di uno specifico criterio di valutazione dei crediti iscritti in bilancio. Il che impone un'attenta riflessione ad esempio all'impresa edile che, dopo aver acquisito dal cliente il 110%, non lo cede a un istituto di credito, ma lo utilizza in proprio (caso probabilmente raro, ma da non escludere a priori).

In effetti, il cessionario che ricorre al criterio del costo ammortizzato per la valutazione dei superbonus potrebbe conseguire un miglior risultato di esercizio attendendo a beneficiare di una maggiore deducibilità dei propri interessi passivi (articolo 96 del Tuir).

Criteri di valutazione

In generale, il criterio del costo ammortizzato è un metodo di valutazione dei crediti con scadenza superiore ai 12 mesi, disciplinato dall'Oic 15, da applicare:

- per obbligo, dalle società che redigono il bilancio nella forma ordinaria, salvo che i costi di transazione e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sia di scarso rilievo (in tale caso sarà necessario darne motivazione in nota integrativa);
- per opzione, dalle società che redigono il bilancio nella forma abbreviata o micro impresa.

In base a questo metodo, il credito è rilevato inizialmente in bilancio:

- al «valore nominale al netto di tutti i proventi, gli sconti, gli abbuoni ed incentivi degli eventuali costi direttamente attribuibili alla transazione che hanno generato il credito» (assenza di attualizzazione);
- e, per tenere conto del "fattore temporale", attualizzando i flussi finanziari futuri.

Il credito d'imposta derivante dalla cessione del superbonus si presta all'applicazione del criterio perché:

- ha natura finanziaria, in quanto utilizzabile per la compensazione dei debiti;
- ha durata superiore a 12 mesi, in quanto utilizzabile in compensazione in 5 anni (o 4 anni per il solo 2021, come previsto dall'articolo 1, comma 66, lettera, punto 1, della legge di Bilancio 2021);
- il differenziale tra lo sconto in fattura l'ammontare del credito d'imposta attualizzato, riconosciuto al cessionario, sarebbe da inquadrare quale ricavo/onere attivo, cioè come provento finanziario per remunerare il tempo intercorrente tra la data in cui l'opera è stata eseguita e quella in cui il credito è stato interamente compensato.

Da un punto di vista pratico, l'applicazione di questo criterio alla cessione del superbonus comporterebbe per il cessionario la registrazione di una serie di scritture contabili, che determinano la chiusura del credito verso il cliente, con la rilevazione di un credito d'imposta pari all'ammontare delle scontto in fattura maggiorato degli interessi attivi, rilevati annualmente fino al raggiungimento del 110% alla fine del quinto (o quarto) anno.

I riflessi fiscali

Ai fini fiscali, quindi, a fronte del differenziale tra gli "interessi attivi", si avrebbe un duplice vantaggio: un minor utile tassabile, come effetto indotto di una più elevata deducibilità degli interessi passivi; e la non rilevanza ai fini Irap degli interessi attivi.

Questa interpretazione contabile e fiscale – decisamente migliorativa rispetto all'applicazione tout court dell'Oic 12 (che vedrebbe la classificazione del surplus come «altri ricavi e proventi») – si potrebbe fondare sul fatto che, come già evidenziato, tale differenziale ha natura di provento finanziario a seguito della "diluizione" per la riconoscimento del credito a non di "contributo pubblico". Come sottolinea anche il documento Banca d'Italia/Consob/Isvap n. 9/2010 in tema di trattamento contabile dei crediti d'imposta connessi ai decreti "salva Italia" e "Rilancio", acquistati a seguito di cessione da parte dei beneficiari (diretti o di precedenti acquirenti). Resta in ogni caso auspicabile un chiarimento e una conferma ufficiale.

cmnp formazione
@studiocmnp

85

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

Bozza per consultazione
Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali

Si prega di inviare eventuali osservazioni entro il 10 febbraio 2021 all'indirizzo e-mail staffoic@fondazioneoic.it

- **Diritto alla detrazione fiscale** «L'impresa committente per effetto della realizzazione degli investimenti previsti dalla norma riceve un diritto a compensare i debiti tributari ammissibili. Per l'impresa committente il **diritto** a **compensare debiti tributari** è **assimilabile** ad un **contributo in conto impianti** come definito al paragrafo 86 dell'OIC 16… i contributi sono <u>rilevati come credito tributario nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati</u>. In contropartita al credito tributario la società può utilizzare uno dei due metodi previsti dall'OIC 16:
  i. diretta riduzione dell'investimento sostenuto;
  ii. iscrizione di un risconto passivo rilasciato a conto economico nel periodo di ammortamento dell'immobilizzazione materiale iscritta.

cmnp formazione
@studiocmnp

86

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

Bozza per consultazione
Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali

Si prega di inviare eventuali osservazioni entro il **10 febbraio 2021** all'indirizzo e-mail staffoic@fondazioneoic.it

Paragrafo A - Bilancio in forma ordinaria

Quesito 1 – *contabilizzazione del diritto alla detrazione fiscale*

Nell'esempio che segue si illustrano gli effetti contabili in capo all'impresa Alfa - committente dei lavori – che per effetto della realizzazione dell'intervento menzionato in premessa, acquisisce il diritto alla detrazione fiscale pari al 110% delle spese sostenute e rimaste a suo carico.
L'impresa Alfa opta per la fruizione diretta della detrazione fiscale utilizzandola in detrazione dell'imposta IRES (i.e. in compensazione con i debiti tributari IRES).

Impresa Alfa – rilevazione iniziale

Anno 0 - Acquisizione impianto termico

Impianto	20.000			
Iva a credito	2.000	@	Debiti vs fornitore Beta	22.000

Pagamento Fornitore

Debiti vs fornitore Beta	22.000	@	Cassa	22.000

Iscrizione Beneficio fiscale al costo ammortizzato (VN del credito Euro 22.000)

Crediti Tributari	20.000	@	Contributo c/impianti	20.000
Contributo c/impianti	20.000	@	Impianto	20.000

Impresa Alfa – valutazione successiva e compensazione del credito

Da Anno 1 a anno 5[5] - l'impresa Alfa inizia a beneficiare della detrazione in quote costanti (Euro 22.000/5 pari ad Euro 4.400)[6] per cinque anni a partire dall'anno 1.

Anno 1

Debiti Tributari	4.400	@	Crediti Tributari	4.400
Crediti Tributari	652	@	Provento Finanziario	652

	STATO PATRIMONIALE *Credito Tributario*	CONTO ECONOMICO *Provento finanziario*
Anno 0	20.000	(0)
Anno 1	16.252	652
Anno 2	12.383	530
Anno 3	8.387	404
Anno 4	4.261	274
Anno 5	(0)	139
		2.000

cmnp formazione
@studiocmnp

87

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

Bozza per consultazione
Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali

Si prega di inviare eventuali osservazioni entro il **10 febbraio 2021** all'indirizzo e-mail staffoic@fondazioneoic.it

- **Sconto in fattura** «La società commissionaria … contabilmente riclassifica il suo credito maturato verso il cliente a credito tributario per la parte relativa allo sconto in fattura concesso. Trattandosi di un credito acquistato e non generato la sua iscrizione avviene al costo sostenuto che nella circostanza è pari all'ammontare dello sconto in fattura.»

Quesito 2 - *contabilizzazione dello sconto in fattura*

Nell'esempio che segue sono illustrati gli effetti contabili in capo all'impresa Beta commissionaria dei lavori ipotizzando:

1. *l'applicazione da parte dell'impresa Beta di uno sconto in fattura – in favore dell'impresa Alfa - pari ad Euro 20.000 (totale fattura Euro 22.000);*
2. *l'utilizzo diretto del credito tributario, da parte dell'impresa Beta, in compensazione con i propri debiti tributari per 5 anni.*

Impresa Beta

Anno 0 – vendita impianto termico

Crediti vs cliente Alfa	22.000	@	Ricavo	20.000
			Iva a debito	2.000

Applicazione dello sconto in fattura – l'impresa Beta tramuta il credito vs il cliente Alfa in credito tributario (per la parte relativa allo sconto in fattura concesso)

Crediti Tributari	20.000			
Cassa	2.000	@	Crediti vs cliente Alfa	22.000

Da Anno 1 a anno 5[7] - l'impresa Beta compensa il credito tributario in quote costanti (Euro 22.000/5 pari ad Euro 4.400) per cinque anni a partire dall'anno 1.

Anno 1

Debiti Tributari	4.400	@	Crediti Tributari	4.400
Crediti Tributari	652	@	Provento Finanziario	652

	STATO PATRIMONIALE *Credito Tributario*	CONTO ECONOMICO *Provento finanziario*
Anno 0	20.000	(0)
Anno 1	16.252	652
Anno 2	12.383	530
Anno 3	8.387	404
Anno 4	4.261	274
Anno 5	(0)	139
		2.000

ormazione
@studiocmnp

88

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

Bozza per consultazione
Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali

Si prega di inviare eventuali osservazioni entro il **10 febbraio 2021** all'indirizzo e-mail staffoic@fondazioneoic.it

- **Cessione del credito** «Nel bilancio della società cedente la differenza tra il corrispettivo pattuito per il credito tributario ceduto e il valore contabile risultante in bilancio al momento della cessione è rilevato al conto economico come onere o provento…nella sezione finanziaria del conto economico in luogo alla sezione operativa».

Quesito 3 – *contabilizzazione della cessione del credito (cedente)*

Nell'esempio che segue sono illustrati gli effetti contabili in capo al cedente (impresa Alfa) secondo due diverse ipotesi:

1. *Ipotesi 1: cessione del credito ad un prezzo pari Euro 19.000 (valore nominale Euro 22.000);*
2. *Ipotesi 2: cessione del credito ad un prezzo pari Euro 21.000 (valore nominale Euro 22.000).*

Impresa Alfa

Anno 0 - Acquisizione impianto termico

Impianto	20.000			
Iva a credito	2.000	@	Debiti vs fornitore Beta	22.000

Pagamento Fornitore

Debiti vs fornitore Beta	22.000	@	Cassa	22.000

Iscrizione Beneficio fiscale al costo ammortizzato

Crediti Tributari	20.000	@	Contributo c/impianti	20.000
Contributo c/impianti	20.000	@	Impianto	20.000

Hp 1 Impresa Alfa cede il credito ad Euro 19.000 (VN Euro 22.000)

Cassa	19.000	@		
Oneri finanziari	1.000	@	Crediti Tributari	20.000

Hp 2 Impresa Alfa cede il credito ad Euro 21.000 (VN Euro 22.000)

Cassa	21.000	@	Crediti Tributari	20.000
		@	Proventi Finanziari	1.000

p formazione
@studiocmnp

89

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

Bozza per consultazione
Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali

Si prega di inviare eventuali osservazioni entro il **10 febbraio 2021** all'indirizzo e-mail staffoic@fondazioneoic.it

Semplificazioni per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e le micro-imprese

«Si applicano le regole richiamate per le società che redigono il bilancio in forma ordinaria anche alle società che lo redigono in forma abbreviata, fatta salva la possibilità per quest'ultime di non applicare il criterio del costo ammortizzato. Per chi non applica il costo ammortizzato occorre tenere in considerazione i seguenti aspetti:

a. ai sensi del paragrafo 47 dell'OIC 15 la **società committente**, rileva il **credito tributario al suo valore nominale e contestualmente rileva un risconto passivo pari alla differenza tra il costo sostenuto per l'investimento edilizio e il valore nominale del credito. Il risconto passivo è imputato a conto economico nel periodo in cui l'impresa committente utilizza la detrazione fiscale** (compensandola con il debito tributario IRES) **o quando cede il credito**. Conseguentemente, nel caso in cui la società committente decida di utilizzare il credito in compensazione, rileverà un **provento finanziario** costante lungo il periodo di tempo (e.g. 5 anni nel caso del Superbonus) in cui la legge consente di usufruire della detrazione fiscale.

cmnp formazione
@studiocmnp

90

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

Bozza per consultazione
Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali

Si prega di inviare eventuali osservazioni entro il **10 febbraio 2021** all'indirizzo e-mail staffoic@fondazioneoic.it

Semplificazioni per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e le micro-imprese

« b. La **società cessionaria e la società commissionaria** (tramite lo sconto in fattura) rilevano il **credito tributario acquisito al costo di acquisto sostenuto** (che per l'impresa commissionaria coincide con lo sconto in fattura concesso al cliente). Coerentemente con quanto previsto per l'impresa committente, l'impresa commissionaria e il cessionario, nel caso in cui decidano di utilizzare il credito in compensazione, rilevano la differenza tra il costo sostenuto e il valore nominale del credito in quote costanti a conto economico alla voce **proventi finanziari**.»

cmnp formazione
@studiocmnp

91

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

La cessione della gestione del credito d'imposta in materia di agevolazioni edilizie

cmnp formazione
@studiocmnp

92

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Agenzia Entrate

- ❑ ***CIRCOLARI***
- ❑ ***RISOLUZIONI***
- ❑ ***RISPOSTE***

cmnp formazione
@studiocmnp

93

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Agenzia Entrate

❑ ***INTERPELLO***

cmnp formazione
@studiocmnp

94

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Agenzia Entrate

❑ ***RISPOSTE***

RISPOSTA N. 70 - 2021

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti per la fruizione delle agevolazioni di seguito descritte, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

*Inoltre, stante la **genericità** del **contenuto dell'interpello** e la **mancata produzione di una documentazione** **che ne comprovi il** **carattere concreto** e **personale**, si rappresenta che la risposta ai quesiti proposti **non può che essere fornita in linea di principio**, **rimanendo impregiudicato ogni potere di verifica dell'amministrazione finanziaria con riguardo alla fattispecie in concreto posta in essere dall'istante**.*

cmnp formazione
@studiocmnp

95

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Agenzia Entrate

❑ ***RISPOSTE***

RISPOSTA N. 88 - 2021

Ne consegue che laddove l'intervento di demolizione e ricostruzione in oggetto rientri tra quelli di ristrutturazione edilizia di cui al citato articolo 3, comma 1, lettera d), del d.P.R. n. 380 del 2001, come risultante dal titolo amministrativo, e vengano effettuati interventi rientranti nel Superbonus, l'istante potrà fruire della citata agevolazione, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa e fermo restando l'effettuazione di ogni adempimento richiesto (aspetti non oggetto della presente istanza di interpello).

cmnp formazione
@studiocmnp

96

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Agenzia Entrate

❑ ***RISPOSTE***

RISPOSTA N. 82 - 2021

«…con riferimento al terzo quesito si evidenzia, preliminarmente, che la qualificazione di un'opera edilizia (quale risultante dal futuro titolo amministrativo di autorizzazione dei lavori) spetta, in ultima analisi, al Comune o ad altro ente territoriale, in qualità di organo competente in tema di classificazioni urbanistiche e presuppone ***valutazioni di natura tecnica che esulano dalle competenze dell'agenzia delle Entrate****».*

cmnp formazione
@studiocmnp

97

Superbonus 110% RISCHI E OPPORTUNITÀ

AGEVOLAZIONI EDILIZIE

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Agenzia Entrate

❑ ***RISPOSTE***

RISPOSTA N. 59 - 2021

«la valutazione, in concreto di quali facciate siano visibili o in parte visibili dalla strada, ***costituisce un accertamento di fatto che esula dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello****»*

cmnp formazione
@studiocmnp

98

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Art. 60, co. da 7 bis a 7 quinquies del D.L. 104 del 14.8.2020 (c.d. «Decreto Agosto»), conv. in L. 126 del 13.10.2020

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

99

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Ratio della norma

la **sospensione** degli **ammortamenti consente** di **contenere** le **perdite** dei **bilanci 2020** già duramente colpiti dalla congiuntura economica negativa derivante dall'emergenza epidemiologica Covid-19

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

100

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

NOVITA'

1. **Facoltà di sospendere nel bilancio 2020 gli ammortamenti delle immobilizzazioni (materiali e immateriali)**
2. **Possibilità di effettuare comunque la deduzione fiscale degli ammortamenti «sospesi», nonostante la mancata imputazione a conto economico**
3. **Obbligo di eseguire di alcuni specifici adempimenti civilistici**

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

101

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Profili civilistici - D.L. 104/2020, art. 60, commi 7 bis, 7 ter, 7 quater

La facoltà di **sospendere gli ammortamenti** nel bilancio può essere esercitata dai «**soggetti che non adottano i principi contabili internazionali**» e quindi dai soggetti che per la redazione del bilancio applicano le regole del Codice Civile e i principi contabili nazionali (OIC)

Ambito soggettivo

Dovrebbero rientrare nell'ambito soggettivo, anche se non espressamente citate dalla norma le **società**:

- con **bilancio** in **forma abbreviata** e le cosiddette «**micro imprese**»
- che **adottano** i **principi OIC** per il **bilancio d'esercizio** e **redigono il consolidato** in base ai principi **Ias/Ifrs**

Resta dubbia la possibilità di ricomprendere le **imprese individuali** e le **società di persone** (non c'è un bilancio da approvare e pubblicare, ma è anche vero che la norma richiama genericamente ai «soggetti» che non adottano i principi contabili internazionali)

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

102

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Profili civilistici - D.L. 104/2020, art. 60, commi 7 bis, 7 ter, 7 quater

La facoltà di sospendere gli ammortamenti può essere esercitata nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 15 agosto 2020, data di entrata in vigore del D.L.104/2020

Ambito Temporale

SOGGETTI SOLARI

Applicano la misura nel **bilancio 2020**

SOGGETTI NON SOLARI

Applicano la misura nel **bilancio relativo all'esercizio in corso al 15 agosto 2020**

NB: la **misura può essere estesa** agli **esercizi successivi** con apposito Decreto del Mef

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Profili civilistici - D.L. 104/2020, art. 60, commi 7 bis, 7 ter, 7 quater

Meccanismo di Sospensione

La misura consiste nella facoltà di **non effettuare** nel **bilancio 2020 in tutto o in parte** l'**ammortamento annuo** delle **immobilizzazioni materiali e immateriali** che mantengono il valore d'iscrizione risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato

Effetto sul conto economico 2020: un **miglioramento** del **risultato netto** pari alle quote di ammortamento sospese (**al netto della fiscalità differita**)

«*7-bis La quota di ammortamento non effettuata ai sensi del presente comma* [sospesa nel bilancio 2020] *è 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***»

Effetti sui bilanci successivi al 2020: **piano di ammortamento si allunga di un anno**

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Profili civilistici - D.L. 104/2020, art. 60, commi 7 bis, 7 ter, 7 quater

ESEMPIO Sospensione Totale

Si ipotizzi un bene acquistato nel 2018 al costo di acquisto di 1.000.000€ e con coeff. di ammortamento pari al 20%

Periodo	Piano Amm.to Originario	Piano Amm.to con Sospensione Totale
2018	100.000	100.000
2019	200.000	200.000
2020	**200.000**	**0**
2021	200.000	200.000
2022	200.000	200.000
2023	100.000	200.000
2024		**100.000**

© Riproduzione riservata

105

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Deroghe alle regole del CC e degli OIC

Art.2426,c.1,n.2 del C.C.

«2) il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo ***deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione****. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa»*

© Riproduzione riservata

106

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Deroghe alle regole del CC e degli OIC

OIC 16 Immobilizzazioni materiali

Par 57 «***L'ammortamento è calcolato anche sui cespiti temporaneamente non utilizzati***»

Par 65 «*La sistematicità dell'ammortamento non presuppone necessariamente l'applicazione del metodo a quote costanti tuttavia, il metodo a quote costanti è il metodo preferibile per il calcolo dell'ammortamento […].*
Si applica il metodo a quote decrescenti quando l'immobilizzazione è maggiormente sfruttata nella prima parte della vita utile Non è invece ammesso l'utilizzo di metodi di ammortamento a quote crescenti, in quanto tale metodo tende a porsi in contrasto con il principio della prudenza Non è altresì ammesso l'utilizzo di metodi dove le quote di ammortamento sono commisurate ai ricavi o ai risultati d'esercizio della società o di un suo ramo o divisione […]. »

Par 66 «***È possibile ammortizzare l'immobilizzazione materiale anche secondo il metodo per unità di prodotto*** *quando questo metodo di ammortamento fornisce una migliore rappresentazione della ripartizione dell'utilità ritraibile dal bene lungo la sua vita utile*»

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Ambito Oggettivo

La **sospensione degli ammortamenti può riguardare tutte** le **immobilizzazioni** materiali e immateriali (voci B I e B II, SP) o **solo alcune**

B.I - Immobilizzazioni immateriali
1) costi di impianto e di ampliamento
2) costi di sviluppo
3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno
4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili
5) avviamento
6) immobilizzazioni in corso e acconti
7) altre

B.II- Immobilizzazioni materiali
1) terreni e fabbricati
2) impianti e macchinario
3) attrezzature industriali e commerciali
4) altri beni
5) immobilizzazioni in corso e acconti

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

La **sospensione può essere effettuata** «fino al 100 **dell'ammortamento annuo**» e quindi può essere totale (riduzione del coefficiente di ammortamento del 100) o **parziale** (ad es riduzione del coefficiente di ammortamento del 50 o di un'altra percentuale parametrata ad un'eventuale minore utilizzo del bene)

Ambito Oggettivo

La **sospensione** degli ammortamenti **dovrebbe riguardare** anche i **beni acquistati nel 2020** sebbene dal tenore letterale della norma questa possibilità sembrerebbe esclusa:
«*7 bis I soggetti che non adottano i princìpi contabili internazionali possono 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*»

Sono esclusi dalla misura i **beni** acquisiti mediante **noleggio** o **leasing**

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

109

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

I soggetti che sospendono gli ammortamenti devono, in sede di destinazione dell'utile 2020, **accantonare** a **riserva indisponibile** un importo pari a quello delle **quote di ammortamento sospese**.

Se l'**utile 2020 è «incapiente»** (o in caso di perdita), la riserva è **integrata**:
- **utilizzando riserve disponibili già esistenti** (riserve di utili o altre riserve patrimoniali)
- e, se queste ultime sono insufficienti, **accantonando l'utile degli esercizi successivi**.

RISERVA INDISPONIBILE

La **riserva indisponibile**
- **non può essere distribuita**, né **imputata a capitale** né **utilizzata per coprire perdite** (OIC 28);
- dovrebbe liberarsi al termine del processo di ammortamento.

L'utile destinato alla riserva indisponibile **dovrebbe rilevare ai fini Ace** solo quando la riserva sarà svincolata (DM 3 agosto 2017 art 5).

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

110

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

ESEMPIO Riserva Indisponibile

Si ipotizzi una società che intenda sospendere l'ammortamento sulla base dei seguenti dati:

- **Ammortamento sospeso** nel bilancio 2020 = 200.000
- **Utile** 2020= 50.000 (tenuto conto della sospensione) → Utile Incapiente
- **Riserva di utili anni precedenti** = 400.000

La **società** **deve costituire** una **riserva indisponibile** per un importo pari a 200 000 (amm sopseso).
Poiché l'utile 2020 è incapiente, la riserva è **integrata** **utilizzando** la «***Riserva di utili anni precedenti***»

RISERVA INDISPONIBILE DI UTILI PER SOSPENSIONE AMMORTAMENTO = 50.000 UTILE 2020 + 150.000 PRELIEVO DA RISERVA UTILI ANNI PRECEDENTI = 200.000

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

ESEMPIO Riserva Indisponibile

L'obbligo di riserva indisponibile e quello di riserva legale (CC,art.2430) come si coordinano?

Utile 2020= 50.000 (tenuto conto della sospensione)

Priorità alla riserva indisponibile

Destinato integralmente a riserva indisponibile (quando la riserva indisponibile sarà svicolata una parte di essa [5% di 50.000] sarà destinata a riserva legale)

Priorità alla riserva legale

Destinato per il 5% a riserva legale

Destinato per il restante 95% a riserva indisponibile

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Nota Integrativa

In **Nota integrativa** è **necessario**:

- Spiegare le **ragioni della deroga** (per es. una minore utilizzazione dei beni, ma dovrebbero essere ammesse anche altre ragioni collegate alla situazione economica contingente)
- **Illustrare l'iscrizione** e l'**importo** della **riserva indisponibile**
- Descrivere **l'impatto** sul risultato **economico**, **patrimoniale** e **finanziario**

NB: le «**micro imprese**», non essendo soggette all'obbligo della Nota Integrativa, dovrebbero riportare queste informazioni nelle note in calce allo Stato Patrimoniale

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Profili fiscali - D.L. 104/2020, art. 60, comma 7 quinquies

PROFILI FISCALI

I **soggetti** che **sospendono** gli **ammortamenti**:

- **possono comunque dedurre fiscalmente le quote di ammortamento «sospese»**
  - applicando le regole Ires (Tuir,art.102,102bise103)* e Irap (D.Lgs. 446/97, artt.5, 5bis, 6 e 7)
    *Il decreto Agosto non cita
    - l'art.104 (beni gratuitamente devolvibili) che però contiene un rinvio agli artt. 102 e 103
    - l'art 108 (oneri pluriennali)
  - a **prescindere** dall'imputazione al conto economico (art.109, c.4, lett.b, Tuir)
- effettuano quindi una **variazione in diminuzione** nella dichiarazione dei redditi e nella dichiarazione Irap relative al 2020

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Profili fiscali - D.L. 104/2020, art. 60, comma 7 quinquies

PROFILI FISCALI

- stanziano, come conseguenza della deduzione di quote di ammortamento non contabilizzate a conto economico, **imposte differite passive** nel bilancio 2020 (OIC25) nella misura del 27,9%(24%Ires+3,9%Irap).

L'effetto complessivo nel conto economico 2020 è un **miglioramento** del risultato netto pari a quote di ammortamento sospese – imposte differite passive

L'Agenzia delle Entrate dovrà chiarire quando effettuare la ripresa a tassazione dell'ammortamento dedotto extra-contabilmente. Nel2021(come sembra dal tenore letterale della norma) oppure alla fine del processo di ammortamento?

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

115

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

BILANCI: SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

Profili fiscali

ESEMPI

Periodo	Piano Amm.to originario	Piano Amm.to con sospensione al 100%	Deduzione	Var. in Dim.	Var. in Aum.	Imp. Diff.
2018	100.000	100.000	100.000			
2019	200.000	200.000	200.000			
2020	200.000	0	200.000	200.000		55.800
2021	200.000	200.000	0		200.000	-55.800
2022	200.000	200.000	200.000			
2023	100.000	200.000	200.000			
2024		100.000	100.000			

- Nel bilancio 2020 sospensione al 100 della quota di ammortamento 200 000 slitta nel 2021
- Nella dichiarazione relativa al 2020 deduzione extracontabile per 200 000 (var. in dim.)
- Nel bilancio 2020 imposte differite passive 27 9 x 200 000 55 800 Miglioramento netto del risultato di conto economico pari a 200 000 55 800 144 200
- Nel bilancio 2021 è imputato l'ammortamento sospeso nel 2020 che, essendo stato già dedotto, va ripreso a tassazione. L' amm. 2021 non essendo imputato nel bilancio 2021 non può essere dedotto

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

116

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Bilanci

Rivalutazione dei Beni e delle Partecipazioni

Art. 110, D.L. 14.08.2020, n. 104 conv. nella **L. ……..10.2020, n. ….**
(cd. Decreto «Agosto»)

cmnp formazione
@studiocmnp
© Riproduzione riservata

117

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONI 2020

RIVALUTAZIONE — **BENI E PARTECIPAZIONI**

ART. 1 C. 696-704 L. 160/2019 (**Legge di bilancio 2020**)

RIVALUTAZIONE — **BENI E PARTECIPAZIONI SETTORE ALBERGHIERO E TERMALE**

ART. 6-bis e 12-ter **DL**. 8.4.2020, **N. 23** conv. L. 5.6.2020, n. 40 «**DL LIQUIDITA'**»

RIVALUTAZIONE — **BENI E PARTECIPAZIONI COOPERATIVE AGRICOLE**

ART. 136-bis D.L. 19.5.2020, n. 34 conv. L. 17.7.2020, n.77 «**DL RILANCIO**»
ART. 106 DL 14.8.2020, N 104 «**DL AGOSTO**»

TERRENI E PARTECIPAZIONI (PROROGA 1.7.2020)

ART. 137 D.L. 19.5.2020, n. 34 conv. L. 17.7.2020, n.77 «**DL RILANCIO**»

RIVALUTAZIONE — **BENI E PARTECIPAZIONI**

ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «**DL AGOSTO**»

cmnp formazione
@studiocmnp
© Riproduzione riservata

118

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | **TERRENI E PARTECIPAZIONI**

Art. 1, co. 1122-1123 L. 178/2020 (**Legge di bilancio 2021**)

RIVALUTAZIONI 2021

RIVALUTAZIONE | **BENI E PARTECIPAZIONI**

ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «**DL AGOSTO**» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come **integrato** dall'**Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)**

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

119

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | **BENI E PARTECIPAZIONI SETTORE ALBERGHIERO E TERMALE**

ART. 6-bis e 12-ter DL 8.4.2020, N. 23 conv. L. 5.6.2020, n. 40 «DL LIQUIDITA'»

Rideterminazione del costo d'acquisto dei beni e delle partecipazioni
Art. 6-BIS DL LIQUIDITA' (23/2020):

RIVALUTAZIONI 2020 Settore Alberghiero e Termale

- Al fine di **sostenere** i **settori alberghiero** e **termale**, i soggetti indicati nell'art. 73, c. 1, lett. a) e b) Tuir, operanti nei settori alberghiero e termale che **non adottano i principi contabili internazionali** nella redazione del bilancio possono, **anche in deroga all'art. 2426 c.c.** e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, **rivalutare i beni di impresa** e le **partecipazioni** di cui alla sezione II del capo I della L. 21.11.2000, n. 342, ad **esclusione** degli **immobili alla cui produzione o al cui scambio** è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2019.
- La **rivalutazione deve essere eseguita in uno o in entrambi i bilanci o rendiconti relativi ai 2 esercizi successivi a quello in corso al 31.12.2019**, deve **riguardare tutti** i **beni** appartenenti alla **stessa categoria omogenea** e **deve essere annotata** nel relativo **inventario** e nella **nota integrativa**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

120

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI SETTORE ALBERGHIERO E TERMALE
ART. 6-bis e 12-ter DL 8.4.2020, N. 23 conv. L. 5.6.2020, n. 40 «DL LIQUIDITA'»

RIVALUTAZIONI 2020 Settore Alberghiero e Termale

Rideterminazione del costo d'acquisto dei beni e delle partecipazioni
Art. 6-BIS DL LIQUIDITA' (23/2020):

- **Sui maggiori valori** dei **beni** e delle **partecipazioni** iscritti in bilancio **non è dovuta alcuna imposta sostitutiva** o altra imposta. Il maggior valore attribuito ai beni e alle partecipazioni **si considera riconosciuto**, ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, **a decorrere** dall'esercizio nel cui **bilancio la rivalutazione è eseguita**.
- Il **saldo attivo** risultante dalle rivalutazioni eseguite **deve essere imputato** al **capitale o accantonato in una speciale riserva designata** con riferimento alla disposizione, con esclusione di ogni diversa utilizzazione.
- Il **saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato**, **in tutto o in parte**, con l'applicazione in capo alla società di **un'imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi, dell'Irap e di eventuali addizionali nella **misura del 10%,** da versare con le modalità indicate all'art. 1, c. 701 L. 160/2019.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

121

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI SETTORE ALBERGHIERO E TERMALE
ART. 6-bis e 12-ter DL 8.4.2020, N. 23 conv. L. 5.6.2020, n. 40 «DL LIQUIDITA'»

RIVALUTAZIONI 2020 Settore Alberghiero e Termale

Rideterminazione del costo d'acquisto dei beni e delle partecipazioni
Art. 6-BIS DL LIQUIDITA' (23/2020):

- Nel caso di **cessione a titolo oneroso**, di **assegnazione al socio** o di **destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa** ovvero al **consumo personale** o **familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati** in data anteriore a quella di inizio del 4° esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, **ai fini della determinazione delle plusvalenze o delle minusvalenze si considera il costo del bene prima della rivalutazione**.
- Si **applicano**, **in quanto compatibili**, le disposizioni degli artt. 11, 13, 14 e 15 L. 342/2000 del D.M. 13.04.2001, n. 162, del D.M. 19.04.2002, n. 86, e dell'art. 1, cc. 475, 477 e 478 L. 311/2004.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

122

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI SETTORE ALBERGHIERO E TERMALE
ART. 6-bis e 12-ter DL 8.4.2020, N. 23 conv. L. 5.6.2020, n. 40 «DL LIQUIDITA'»	

RIVALUTAZIONI 2020
Settore Alberghiero e Termale

Rideterminazione del costo d'acquisto dei beni e delle partecipazioni **Art. 6-BIS DL LIQUIDITA' (23/2020):**

- Le **disposizioni dell'art. 14, c. 1 L. 342/2000** si applicano anche ai **soggetti** che redigono il bilancio in base ai **principi contabili internazionali**, anche con riferimento alle partecipazioni, in società ed enti, costituenti immobilizzazioni finanziarie. Per tali soggetti, per l'importo corrispondente ai maggiori valori oggetto di riallineamento **è vincolata una ai fini fiscali**, che **può essere affrancata** ai sensi delle nuove disposizioni.
- Nel caso in cui i **soggetti** abbiano esercitato la facoltà di rivalutazione dei **beni d'impresa** e delle **partecipazioni** di cui all'art. 1, cc. 696 e seguenti L. 160/2019, **gli effetti della rivalutazione** e **dell'eventuale affrancamento del saldo attivo** ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap **si producono a decorrere dall'ultimo bilancio** o **rendiconto dell'esercizio in corso alla data del 31.12.2020**.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

123

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI COOPERATIVE AGRICOLE
ART. 136-bis D.L. 19.5.2020, n. 34 conv. L. 17.7.2020, n.77 «DL RILANCIO» ART. 106 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO»	
	TERRENI E PARTECIPAZIONI (PROROGA 1.7.2020)
ART. 137 D.L. 19.5.2020, n. 34 conv. L. 17.7.2020, n.77 «DL RILANCIO»	

RIVALUTAZIONI 2020
COOPERATIVE AGRICOLE E CONSORZI

Proroga della rideterminazione del costo d'acquisto dei terreni e delle partecipazioni **Art. 136-BIS DL RILANCIO (34/2020):**

- Le **cooperative agricole** e i loro **consorzi**, in possesso delle **clausole mutualistiche** di cui all'art. 2514 c.c., **possono rivalutare** i **beni di impresa** e le **partecipazioni** ad **esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa** (art. 1, cc. 696, 697 L. 160/2019), alle condizioni ivi stabilite, **fino alla concorrenza delle perdite dei periodi precedenti computabili in diminuzione del reddito ai sensi dell'art. 84 Tuir**, **senza assolvere alle relative imposte sostitutive**, **nel limite del 70% del loro ammontare**. **Le perdite utilizzate ai sensi di tale disposizione non possono essere utilizzate in diminuzione del reddito ai sensi del citato art. 84 Tuir**.
- ~~L'efficacia delle misure è **subordinata all'autorizzazione** della **Commissione europea**~~. Il **DL AGOSTO interviene** su questo ultimo aspetto prevedendo che suddette disposizioni si applicano nel rispetto dei (più mitigati) limiti/condizioni previsto dal «Quadro Temporaneo» degli aiuti di Stato (di cui alla Commissione UE 19/£/2020 C(2020) 1863 final).

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

124

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI COOPERATIVE AGRICOLE
ART. 136-bis D.L. 19.5.2020, n. 34 conv. L. 17.7.2020, n.77 «**DL RILANCIO**» ART. 106 DL 14.8.2020, N 104 «**DL AGOSTO**»	
	TERRENI E PARTECIPAZIONI (PROROGA 1.7.2020)
ART. 137 D.L. 19.5.2020, n. 34 conv. L. 17.7.2020, n.77 «**DL RILANCIO**»	

RIVALUTAZIONI 2020

PROROGA

Proroga della rideterminazione del costo d'acquisto dei terreni e delle partecipazioni **Art. 137 DL RILANCIO (34/2020)**

- Le disposizioni relative alla **rivalutazione delle partecipazioni non negoziate** in mercati regolamentati e dei **terreni edificabili** e con destinazione agricola (artt. 5 e 7 L. 448/2001) **si applicano anche per la rideterminazione dei valori di aquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data del 1.07.2020**. Le **imposte sostitutive** possono essere rateizzate fino a un **massimo di 3 rate annuali di pari importo**, a **decorrere** dalla data del **15.11.2020(EX 30.09.2020)**; sull'importo delle rate successive alla prima **sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo**, da versarsi contestualmente. La **redazione** e il **giuramento** della **perizia** devono essere effettuati entro la predetta data del **15.11.2020 (EX 30.09.2020)**.

- Sui valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili e con destinazione agricola rideterminati, le **aliquote delle imposte sostitutive sono pari entrambe all'11%** e **l'aliquota da applicare alla riserva generatasi per effetto della rivalutazione è aumentata all'11%.**

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

125

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONI In Mod. SC-2021

			Importo	Aliquota	Imposta	Prima rata
SEZIONE XXIII-A Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni	RQ86	Rivalutazione dei beni ammortizzabili	1 ,00	12%	2 ,00	
	RQ87	Rivalutazione dei beni non ammortizzabili	,00	10%	,00	
	RQ88	Rivalutazione delle partecipazioni	,00	10%	,00	
SEZIONE XXIII-B Riconoscimento dei maggiori valori dei beni e delle partecipazioni	RQ89	Maggiori valori dei beni ammortizzabili	1 ,00	12%	2 ,00	
	RQ90	Maggiori valori dei beni non ammortizzabili	,00	10%	,00	
	RQ91	Maggiori valori delle partecipazioni	,00	10%	,00	
	RQ92	Totale imposte	Totale imposte 1 ,00			Prima rata 2 ,00
SEZIONE XXIII-C Affrancamento	RQ93	Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	Importo 1 ,00	Aliquota 10%	Imposta 2 ,00	Prima rata 3 ,00
SEZIONE XXIV Rivalutazione generale dei beni d'impresa e delle partecipazioni 2020	RQ100	Maggiori valori dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni	1 ,00	3%	2 ,00	
	RQ101	Maggiori valori dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni	,00	3%	,00	
	RQ102		Totale imposte 1 ,00			Prima rata 2 ,00
	RQ103	Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	Importo 1 ,00	Aliquota 10%	Imposta 2 ,00	Prima rata 3 ,00
SEZIONE XXV Rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni - settori alberghiero e termale	RQ110	Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	Importo 1 ,00	Aliquota 10%	Imposta 2 ,00	Prima rata 3 ,00

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

126

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | **TERRENI E PARTECIPAZIONI**

Art. 1, co. 1122-1123 L. 178/2020 (**Legge di bilancio 2021**)

RIVALUTAZIONI 2021

- La **facoltà** di **rideterminare** il valore d'acquisto è prorogata ai **terreni edificabili** e con destinazione agricola e alle **partecipazioni non quotate possedute al 1.01.2021**, mediante pagamento di un'**imposta sostitutiva pari all'11%.**
- Le imposte sostitutive **possono essere rateizzate fino a un massimo di 3 rate annuali di pari importo**, a decorrere dalla data del 30.06.2021.
- La **redazione** e il **giuramento** della **perizia devono essere effettuati entro la predetta data del 30.06.2021**.

© Riproduzione riservata

127

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | **BENI E PARTECIPAZIONI**

ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «**DL AGOSTO**» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come **integrato** dall'**Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178** (**Legge di Bilancio 2021**)

RIVALUTAZIONI BILANCIO 2020

SOSPENSIONE AMMORTAMENTI

ART. 60 co. 7BIS-7QUINQUIES del DL AGOSTO (104/2020)

- Corte Cassazione, Sez. Civile, ordinanza 17.3.2020, n. 7359 (**La cessione di quota in un epoca vicina e successiva all'eseguita rivalutazione non costituisce un'operazione elusiva**)
- Ris. 31.12.2019, n. 110/E (imposta sostitutiva compensabile)
- **Circ. 27.4.2017, n. 14**
- Circ.n.13/**2014**
- Circ. n. 11/**2009** (saldo attivo non costituisce riserva in sospensione di imposta se non è stata fatta la rivalutazione ai fini fiscali)
- Circ. n. 22/**2009**
- Dl 185/2008 (cd. «Decreto Anticrisi»)
- Circ. n. 18/**2006**
- Circ. n.57/**2002**
- DM n. 162/2001

© Riproduzione riservata

128

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

SOGGETTI INTERESSATI

- ~~**Persone fisiche.**~~
- Imprese individuali.
(**compresi** ***Contribuenti Minimi*** ma **non quelli** ***Forfettari***)
- S.n.c., S.a.s. ed equiparate.

Art. 15 L. 342/2000.

- S.p.a., S.r.l., S.a.p.a., società cooperative e di mutua assicurazione.
- Enti commerciali e non commerciali.
- Società ed enti non residenti, con stabili organizzazioni in Italia.

Che **non adottano** I **principi contabili internazionali**.

La **rivalutazione avviene** anche in **deroga** ai vincoli giuridici disposti dall'**articolo 2426** del c.c. **[criteri di valutazione]** e da altre disposizioni normative.

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

129

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

REGIMI CONTABILI

- **SEMPLIFICATI**
  - in **assenza di un bilancio d'esercizio**, la **rivalutazione deve essere effettuata** per i **beni strumentali acquistati entro il 31.12.2019**, che **risultano** dal **registro beni ammortizzabili**, se istituito, **oppure** dal **registro acquisti integrato delle scritture relative ai cespiti**, tenuto ai fini Iva.
  - si evidenzia che la **distribuzione** della **riserva non comporta la tassazione nella misura del 10%** (come accade per i soggetti in contabilità ordinaria)
- **ORDINARI**
  - la **rivalutazione** dei **beni risultanti** dal **bilancio di esercizio in corso al 31.12.2019**.
  - Possibilità di **affrancamento** (**parziale** o **totale**) del **saldo attivo i rivalutazione** con **imposta sostitutiva 10%**

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

130

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

BENI RIVALUTABILI

NOVITA'

- **BENI MATERIALI**
  - **Ammortizzabili (Anche quando C.S.=F.do ed Immobilizzazioni in corso)**
  - **Non Ammortizzabili**
- **BENI IMMATERIALI (Anche quando C.S.=F.do)**
  Beni che consistono in **diritti giuridicamente tutelati** (diritti di brevetto industriale, diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, diritti di concessione, licenze, **marchi**, know how, altri diritti iscritti nell'attivo di bilancio o interamente ammortizzati) **ancora tutelati in base alle leggi in vigore. Sono riallineabili anche l'Avviamento e le altre attività immateriali [art.1 c. 83 LdB 2021]**
- **PARTECIPAZIONI IMMOBILIZZATE**
  - **In Società Controllate**
  - **In Società Collegate**

Con **esclusione** dei **beni immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa**.

© Riproduzione riservata

131

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

BENI RIVALUTABILI

- **BENI MATERIALI: IMMOBILI**
  - ❑ **Quelli che possono essere considerati strumentali** sia **per natura** che **per destinazione** vanno compresi nella categoria degli immobili strumentali per destinazione (circ.13/2014, 18/2006, 57/2001).
  - ❑ Sono **rivalutabili** le **aree occupate dalla costruzione** e **quelle che ne sono pertinenza**.
  - ❑ Le **aree** ai fini della rivalutazione **sono immobili non ammortizzabili**, mentre il fabbricato strumentale, è compreso tra gli immobili ammortizzabili (circ. 22/2009,11/2009)
  - ❑ **E' possibile rivalutare** la **sola area o** il **solo fabbricato**
  - ❑ **L'area è edificabile se è qualificata tale dallo strumento urbanistico adottato dal Comune**.
  - ❑ **Le cave**, il cui costo è deducibile nel limite della quota imputabile a ciascun periodo d'imposta, **rientrano nella categoria degli immobili ammortizzabili**.

© Riproduzione riservata

132

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

BENI RIVALUTABILI

- **BENI MATERIALI: MOBILI REGISTRATI**

Il DM 162/2001 distingue:

- Aeromobili;
- Veicoli;
- Navi e imbarcazioni iscritte nel registro internazionale;
- Navi e imbarcazioni non iscritte nel registro internazionale.

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

BENI NON RIVALUTABILI

Di converso, **non possono formare oggetto di rivalutazione**:

- i **beni materiali** e **immateriali** alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa (materie prime, merci, prodotti finiti, ecc.). **Si ritiene siano esclusi tutti i beni merce, nonostante la norma si limiti a prevedere l'esclusione solo con riferimento alla categoria** degli **immobili merce (CIRC. 27.4.2017, n. 14/E).**
- ~~**l'avviamento**, i **costi pluriennali**, i **beni monetari** (denaro, crediti, obbligazioni, comprese quelle convertibili, ecc.);~~
- le **partecipazioni** che **non siano di controllo** o **di collegamento** ai sensi dell'articolo 2359 c.c.;
- le **partecipazioni** che **non costituiscono immobilizzazioni finanziarie**, ancorché considerate di controllo o di collegamento ai sensi dell'articolo 2359 c.c.

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

CARATTERISTICHE

- La **rivalutazione** nel **bilancio 2020 potrà riguardare ogni singolo bene** e non sarà necessario adeguare in modo omogeneo tutti i beni appartenenti alla medesima categoria di cespiti, compresi nei gruppi individuati dal D.M. 162/2001.
- E' **possibile scegliere** a **quali beni attribuire valenza fiscale**, pagando l'imposta sostitutiva del 3%.
- E' **possibile procedere gratuitamente** con la **sola rivalutazione civile**

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

CASI PARTICOLARI DI RIVALUTAZIONE

AFFITTO DI AZIENDA

L'art. 2561 C.C. sancisce l'obbligo, a carico dell'**affittuario**, di conservazione dell'efficienza dei beni ammortizzabili facenti parte del complesso aziendale. In questo caso, salvo espressa previsione di deroga concordata tra le parti contraenti, **la rivalutazione potrà essere eseguita solo dall'affittuario o usufruttuario**, quali soggetti che calcolano e deducono gli ammortamenti dei beni strumentali.

Secondo la **circolare dell'Agenzia delle Entrate 27.04.2017, n. 14**, "*al termine dell'affitto o dell'usufrutto, l'azienda sarà trasferita al concedente, comprensiva dei beni rivalutati e della relativa riserva di rivalutazione, sempre che quest'ultima non sia stata già utilizzata per copertura di perdite o distribuita. L'imposta sostitutiva riferibile alla riserva trasferita al concedente costituirà per quest'ultimo credito d'imposta*".

Nel caso in cui sia stata prevista una deroga al succitato art. 2561 C.C., prevedendo che sia il **concedente** a poter continuare a dedurre gli ammortamenti dei beni strumentali, **la rivalutazione potrà essere effettuata solo da quest'ultimo**.

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

CASI PARTICOLARI DI RIVALUTAZIONE

LEASING

LEASING E LOCAZIONE FINANZIARIA
[Circ. 27.4.2017, n. 14 pag. 5]

- I **beni detenuti in leasing** **possono essere rivalutati** **dall'utilizzatore** **solo se è stato esercitato il diritto di riscatto** entro l'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2015, considerato che possono essere rivalutati i soli beni in proprietà (cfr. articolo 2, comma 3, del decreto del Ministro delle finanze 13 aprile 2001, n. 162).
- I **beni concessi in locazione finanziaria** **devono essere considerati quali immobilizzazioni finanziarie** (in particolare, crediti verso la clientela) e, pertanto, **non possono essere rivalutati da parte del concedente**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

137

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

CASI PARTICOLARI DI RIVALUTAZIONE

OPERAZIONI STRAORDINARIE

CONFERIMENTO
[Circ. 27.4.2017, n. 14 pag. 8]

L'ipotesi di **conferimento** effettuato in **neutralità fiscale** nel corso del 2016, si ricorda che ai sensi dell'articolo 176, comma 4, del TUIR "*le aziende si considerano possedute dal soggetto conferitario anche per il periodo di possesso del soggetto conferente*".

In applicazione di tale **principio di continuità** del possesso aziendale tra conferente e conferitario, deve ritenersi che il **conferitario** **possa rivalutare i beni oggetto di conferimento** anche se gli stessi figuravano iscritti nel bilancio del conferente relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2015.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

138

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

CASI PARTICOLARI DI RIVALUTAZIONE

OPERAZIONI STRAORDINARIE

FUSIONE E SCISSIONE
[Circ. 27.4.2017, n. 14 pag. 9]

Alle medesime conclusioni si perviene nell'ipotesi di **fusione** o **scissione** realizzate nel corso del 2016. In tal caso, la **società incorporante** o risultante dalla fusione e la **società beneficiaria possono rivalutare i beni acquisiti se gli stessi figuravano iscritti nei bilanci della società incorporata o** della **scissa** al 31 dicembre 2015

© Riproduzione riservata

139

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

CASI PARTICOLARI DI RIVALUTAZIONE

ALTRI CASI

DIRITTO DI SUPERFICIE
[Circ. 27.4.2017, n. 14 pag. 9]

Nel caso di **bene oggetto di un diritto di superficie** la **facoltà di rivalutazione spetta**, **qualora il bene sia comunque relativo all'impresa**, al **titolare di tale diritto reale** (cfr. circolari n. 13/E del 2014, n. 11/E del 2009 e n. 18/E del 2006).

© Riproduzione riservata

140

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI

ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

COMBINAZIONI RIVALUTAZIONE

Chi è interessato ad adeguare i valori delle immobilizzazioni indicate in bilancio a valori correnti (valori di mercato), **può scegliere tra 2 strade oppure perseguirle congiuntamente/alternativamente**:

- **iscrivere in bilancio i maggiori valori**, con **valenza ai soli fini contabili/civilistici**, **senza nulla pagare** a titolo di imposta sostitutiva:
  - gli **ammortamenti** calcolati sui nuovi valori **rivalutati saranno indeducibili** ai fini fiscali;
  - le eventuali **plusvalenze** (in caso di cessione a titolo oneroso, assegnazione ai soci o di destinazione a finalità estranee all'esercizio d'impresa, oppure ancora destinazione al consumo personale o familiare dell'imprenditore) **saranno calcolate tenendo conto dei valori ante rivalutazione**;

- **iscrivere in bilancio i maggior valori**, con **riconoscimento fiscale**; ciò **comporta il pagamento di un'imposta sostitutiva** del 3%, sia per i beni ammortizzabili, sia per i beni non ammortizzabili, da calcolare sul nuovo valore indicato in bilancio.

© Riproduzione riservata

141

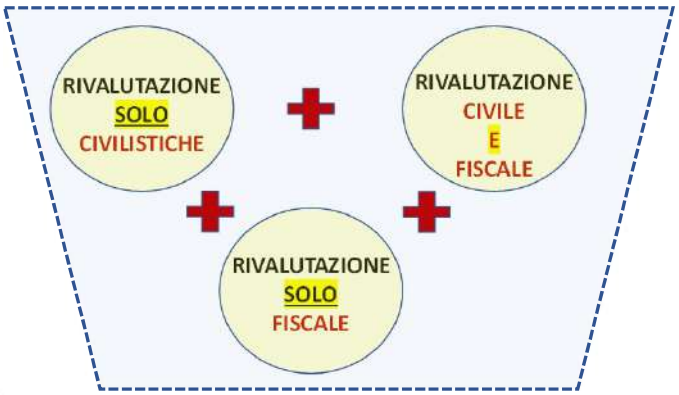
Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI

ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

COMBINAZIONI RIVALUTAZIONE



© Riproduzione riservata

142

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

LIMITE MASSIMO DI RIVALUTAZIONE

I valori risultanti dalla **Rivalutazione non possono superare, in nessun caso**, i **valori effettivamente attribuibili ai beni.**

Pertanto:

- i beni destinati a partecipare per più esercizi all'attività produttiva (**immobilizzazioni**) **devono essere iscritti** in base al **costo di acquisto** o di **produzione**, e sistematicamente ammortizzati, per cui una quota del loro valore deve essere sottratta in ogni esercizio in relazione alla loro residua possibilità di utilizzazione.

- con riferimento alle **partecipazioni in società** nei confronti delle quali viene esercitata **un'influenza dominante o notevole** (rispettivamente controllate e collegate ai sensi dell'articolo 2359 c.c.), **in alternativa** al **criterio del costo**, il **Codice civile consente** di iscrivere le attività per un importo pari alla **corrispondente frazione del patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio** delle imprese medesime, **detratti** i **dividendi** ed **operate** le **rettifiche** richieste dai principi di redazione del bilancio consolidato e dagli articoli 2423 e 2423-bis c.c.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

143

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

MODALITA' DI RIVALUTAZIONE

La rivalutazione può avvenire, quindi, secondo le seguenti modalità alternative:

1) **rivalutazione** del **costo storico** e del **fondo di ammortamento**, **mantenendo inalterata l'originaria durata del processo di ammortamento**.

2) **rivalutazione** del **solo costo storico**: **tale metodo determina** un **allungamento del processo di Ammortamento**, **se** viene mantenuto inalterato il precedente coefficiente, **oppure un incremento del coefficiente se** si intende lasciare inalterata la durata del periodo di vita utile del cespite. In tale ultimo caso, le imprese stanzieranno quote di ammortamento maggiori di quelle che si sarebbero determinate applicando il coefficiente precedentemente utilizzato, facendone menzione in nota integrativa.

3) **riduzione del fondo di ammortamento**: **tale metodo** comporta lo **stanziamento di ammortamenti su un costo analogo a quello originario.**

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

144

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI

ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE

Il **saldo attivo** risultante **dalla rivalutazione è costituito dall'importo iscritto** nel **passivo** del **bilancio** o **rendiconto**, **in contropartita dei maggiori valori attribuiti ai beni rivalutati** (art. 9, c. 1 D.M. 162/2001).

Il **saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato, in tutto o in parte**, con l'applicazione in capo alla società di un'imposta nella misura del 10%.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

145

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI

ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE

Deve essere

- **Imputato al capitale**
- **Accantonato in una speciale riserva:**

Riduzione

- La **riserva**, **ove non sia imputata al capitale**, **può essere ridotta soltanto con l'osservanza delle disposizioni dei cc. 2 e 3 dell'art. 2445 C.C.**, previste in tema di riduzione facoltativa del capitale esuberante. In particolare, si ricorda che la deliberazione può essere eseguita solo dopo 90 giorni dal giorno dell'iscrizione nel Registro delle Imprese purché, entro questo termine, nessun creditore sociale anteriore all'inscrizione abbia fatto opposizione.

Copertura perdite

- In caso di utilizzazione della riserva a copertura di perdite **non si può fare luogo a distribuzione di utili** fino a quando la riserva non è reintegrata, o ridotta in misura corrispondente con deliberazione dell'**assemblea straordinaria,** non applicandosi le disposizioni dell'art. 2445, cc. 2 e 3 C.C. (**non è necessario attendere i 90 giorni**).

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

146

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)	

DECORRENZA EFFETTI

Bilancio o rendiconto dell'esercizio in corso al 31.12.2020

- **Rivalutazione** con **effetti solo civilistici.**
- Ai **fini fiscali**, per la **determinazione delle nuove plusvalenze o minusvalenze, occorre attendere** il **4° esercizio successivo a quello in cui viene effettuata la rivalutazione**, ossia **l'effetto decorrerà dal 1.01.2024 [EX L. BIL DAL 1.01.2023]**. Qualora la vendita del bene rivalutato sia effettuata entro il 31.12.2023, la rivalutazione fiscale non ha effetto. Le plusvalenze si calcolano sul costo ante rivalutazione e sorgerà il credito per l'imposta sostitutiva corrispondente.
- Per i **soli beni immobili**, il **riconoscimento fiscale ha effetto** dal **periodo d'imposta in corso al 1.12.2021 [EX L. BIL DAL 1.01.2022]**, rendendo l'operazione particolarmente vantaggiosa.

© Riproduzione riservata

147

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)	

ADEMPIMENTI

- **Perizia giurata/asseverata (non richiesta ma vivamente consigliata)**
- La **rivalutazione deve essere annotata** nel relativo **inventario** e nella **nota integrativa**.
- Gli **Amministratori** e il **Collegio Sindacale nelle relazioni al bilancio devono indicare** e **motivare** i **criteri seguiti nella rivalutazione** e **attestare** che la **rivalutazione non eccede il "valore massimo".**

© Riproduzione riservata

148

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

Misura Imposta Sostitutiva

- **3%**
  - Sul **maggior valore** dei **beni ammortizzabili [*EX 10%* L.BIL 2020]**.
  - Sul **maggior valore** dei beni **non ammortizzabili [*EX 12%* L.BIL 2020]**.
- **10%**
  - Sul **Saldo attivo di Rivalutazione**.

VERSAMENTO Imposta/e Sostitutiva/e

IRPEF – IRES – IRAP (Indeducibile)

Scadenze

E'/sono versata/e in un **massimo** di **3 rate** di **pari importo [SENZA INTERESSI]**.

- **PRIMA RATA [N. 1] entro** il termine previsto per **il versamento a saldo** delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita (**2021**).
- **RATE SUCCESSIVE [N.2 E 3] entro** il termine rispettivamente previsto per **il versamento a saldo** delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi. (**2022** + **2023**).

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

149

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

VERSAMENTO Imposta/e Sostitutiva/e

Modello di Pagamento

Gli **importi da versare possono essere compensati** nel **modello F24**.

RIVALUTAZIONE BENI	RIVALUTAZIONE SALDO ATTIVO
CODICE TRIBUTO **1811**	CODICE TRIBUTO **1813**

L'**omesso**, **insufficiente** o **tardivo versamento dell'imposta sostitutiva non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione** e l'**imposta sostitutiva non versata è iscritta a ruolo ferma la possibilità per il contribuente di accedere al ravvedimento** di cui all'art.13 D.Lgs. 472/1997.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

150

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI

ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

L'**esercizio dell'opzione** per la **rivalutazione** dei beni d'impresa **si perfeziona con l'indicazione in dichiarazione dei redditi** dei **maggiori valori rivalutati e della relativa imposta sostitutiva**.

COMPILAZIONE MODELLO DICHIARATIVO

QUADRI RQ

SEZIONE XXIV Rivalutazione generale dei beni d'impresa e delle partecipazioni 2020					
RQ100	Maggiori valori dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni	Importo	Aliquota	Imposta	
		1 ,00	3%	2 ,00	
RQ101	Maggiori valori dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni	,00	3%	,00	
RQ102		Totale imposte		Prima rata	
		1 ,00		2 ,00	
RQ103	Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	Importo	Aliquota	Imposta	Prima rata
		1 ,00	10%	2 ,00	3 ,00

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI

ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

ESEMPIO

IPOTESI:

- [A] = Immobile Strumentale con **Valore Storico** 100.000 €
- **Ammortamento 3%**
- **Valore Utile Residuo 10 anni dal 2018**
- [D] = **Valore di Mercato** 170.000 €
- [E] = **Valore Netto Contabile** al 31.12.2019 (***pre*** **amm.to** e **rivalutazione**) pari a 30.000€
- [B] = **Valore Fondo Amm.to** al 31.12.2018 pari a 70.000€
- [C] = Ammortamento 2019 pari a 3.000€ = [100.000€ x 3%]

VALORE % DELLA RIVALUTAZIONE

$$= ([A] - ([B] + [C]) : 100 = ([D] - ([E] - [C])) : X$$

© Riproduzione riservata

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

ESEMPIO

VALORE % DELLA RIVALUTAZIONE = ([A] – ([B]+ [C]) : **100** = ([D] – ([E] - [C])) : **X**

([C.S.] – [F.DO AMM.TO]) : **100** = ([V.M.] – [V.N.C.]) : **X**

([100.000] – ([70.000]+[3.000])) : 100 = ([170.000] – ([30.000] – [3.000])) : X

([100.000] – [73.000]) : 100 = ([170.000] – [27.000]) : X

VALORE % DELLA RIVALUTAZIONE = X = $\frac{100 * 143.000}{27.000}$ = **529, 63%**

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

153

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

ESEMPIO

VALORE STORICO RIVALUTATO 2019 → 100.000€ * 529,63% = 529.630€

FONDO AMM.TO RIVALUTATO 2019 → 73.000€ * 529,63% = 386.630€

RIVALUTAZIONE DEL F.DO NETTO CONTABILE AL 31.12.2018 → = **143.000€**

CALCOLO IMPOSTA SOSTITUTIVA (3%) = **143.000€** * 3% = **4.290€**

RISERVA AL NETTO DELL' IMPOSTA SOSTITUTIVA = **143.000€ – 4.290€** = **138.710€**

CALCOLO IMPOSTA SOSTITUTIVA (10%) PER AFFRANCAMENTO SALDO ATTIVO DI RIVALUT. = **138.710€** * 10% = **13.871€**

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

154

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

SCRITTURE CONTABILI

31.12.2020					
P B II 1	P A III	**FABBRICATI STRUMENTALI**	a	RISERVA DI RIVALUTAZIONE ART. 11CDL. 104/2020	**143.000€**
		Rivalutazione D.L. Agosto (D.L. 104/2020)			
31.12.2020					
P A III	P D 12	RISERVA DA RIVALUTAZIONE ART. 11CDL. 104/2020	a	DEBITO V/ERARIO PER IMPOSTA SOSTITUTIVA SU RIVALUTAZIONE	**4.290€**
		Rilevata **imposta sostitutiva 3%** per **riconoscimento valore fiscale** bene immobile strumentale			
31.12.2020					
P A III	P D 12	RISERVA DA RIVALUTAZIONE ART. 11CDL. 104/2020	a	DEBITO V/ERARIO PER IMPOSTA SOSTITUTIVA SU RIVALUTAZIONE	**13.871€**
		Rilevata **imposta sostitutiva 10%** per **affrancamento** del saldo attivo da rivalutazione del bene immobile strumentale			

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

155

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

SOGGETTI IAS/IFRS

Il comma 8 prevede che il **riconoscimento fiscale di maggiori valori iscritti a bilancio**, disposto dall'articolo 14, comma 1 della legge n. 342 del 2000 (**cd. riallineamento**), **venga applicato anche ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali** di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002, **anche con riferimento alle partecipazioni** che costituiscono immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 85, comma 3-bis, del TUIR.

L'importo corrispondente ai **maggiori valori oggetto di riallineamento**, **al netto dell'imposta sostitutiva** di cui al già menzionato comma 4, **è vincolata una riserva in sospensione d'imposta ai fini fiscali che può essere affrancata versando** l'**imposta sostitutiva sul saldo attivo cumulativo della rivalutazione**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

156

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)	

SOGGETTI IAS/IFRS

La **disciplina del riallineamento**, **a differenza** della **rivalutazione**, **comporta il riconoscimento fiscale di valori già espressi in bilancio** e **pertanto** **non comporta incrementi del patrimonio netto**.

È tuttavia richiesto che **l'importo corrispondente ai maggiori valori riallineati**, **al netto della sostitutiva**, **sia accantonato a un'apposita riserva in sospensione d'imposta**, **che può essere affrancata** attraverso il pagamento dell'imposta sostitutiva del 10 per cento.

In caso di **incapienza nelle riserve** **è possibile** **rendere indisponibile una quota del capitale sociale**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

157

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE	BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)	

PERCHE' CONVIENE Ai Soggetti IAS/IFRS

- Un **ulteriore effetto indiretto del cd. riallineamento riguarda l'eliminazione del fondo imposte differite precedentemente iscritto a fronte del disallineamento**.

Con il **pagamento** dell'**imposta sostitutiva del 3%** **la società:**

- **elimina** il **fondo imposte differite in contropartita alla rilevazione di un provento (voce 20 del conto economico)** e
- **iscrive** un **costo** per **l'imposta sostitutiva alla medesima voce 20**, in contropartita alla rilevazione di un debito tributario (Oic 25).

Pertanto, **a fronte del costo dell'imposta sostitutiva del 3%** **la società rileva un beneficio derivante dall'eliminazione del fondo, pari al 27,9%** (aliquota Ires e Irap).

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

158

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

[Circ. 27.4.2017, n. 14 pag. 30]

PERCHE' NON CONVIENE Ai Soggetti IAS/IFRS

- Si evidenzia, al riguardo, che nell'ipotesi in cui il disallineamento tra il valore fiscale IRES e quello contabile è inferiore rispetto al disallineamento IRAP-valore contabile, il contribuente può riallineare solo il differenziale tra il valore IRES e quello contabile. In tali, casi, infatti il **contribuente potrebbe non avere convenienza a riallineare anche il differenziale IRES-IRAP**, **considerato che in tal caso l'imposta sostitutiva versata sul predetto differenziale è maggiore rispetto a quella ordinaria IRAP**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

159

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

PERCHE' CONVIENE

- **maggior valore storico su cui calcolare gli ammortamenti** che, pur contabilizzati in ciascun bilancio d'esercizio, a far data dal 2021, **saranno deducibili fiscalmente a partire dall'anno 2021**.
- **incremento del patrimonio netto**, **per avere una riserva da destinare a eventuali future perdite d'esercizio o di quelle già presenti in bilancio**, al fine di evitare le situazioni previste dagli artt. 2446 (per le società per azioni) e 2482-bis C.C. per le società a responsabilità limitata, in materia di riduzione del capitale sociale per perdite.
- **minore plusvalenza** in caso di cessione/assegnazione del bene rivalutato**, a partire dall'anno 2024**.
- **minore plusvalenza** da cessione di azienda o ramo di azienda, **nel caso in cui i soci abbiano valutato di cessare l'attività dell'impresa**.
- Per i **Contribuenti minimi vantaggi** che permettono di **ridurre il carico contributivo** (maggior Ammortamenti).

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

160

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

PERCHE' CONVIENE

- **patrimonializzazione dell'azienda**, nel caso di **affitto d'azienda o di ramo d'azienda**, con i **conseguenti maggiori canoni di affitto per il locatore**.
- **maggior plafond** su cui **calcolare il 5% delle spese di manutenzione deducibili** nell'esercizio, **a decorrere dall'anno 2021**.
- **migliore rating aziendale**, essendo il patrimonio netto una garanzia del rimborso delle somme concesse in prestito.
- **Effetti positivi anche in relazione ai nuovi indicatori della crisi di impresa** (rinviati al 15.9.2021).
- La **rivalutazione** delle **partecipazioni ha senso solo per quelle** che **non sono state acquisite in *regime PEX*** (es. **Società Immobiliari**).
- La **rivalutazione degli intangibles** (marchi, brevetti etc.) potrebbe avere **effetti positivi su operazioni di riorganizzazione**, **aggregazione**, **cessione** etc. non chè su richieste di **PATENT BOX** [si rammenta che i **Marchi** non sono più ammessi].

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

161

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

RIVALUTAZIONI

RIVALUTAZIONE | BENI E PARTECIPAZIONI
ART. 110 DL 14.8.2020, N 104 «DL AGOSTO» coordinato con la legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126 come integrato dall'Art. 1 co. 83 della Legge 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021)

PERCHE' NON CONVIENE

- **dall'esercizio 2021** i nuovi valori dei beni rivalutati esplicheranno i loro effetti fiscali anche per i calcoli dei ricavi minimi per le società non operative (***c.d. società di comodo***).
- **Potenziali conseguenze negative** per gli **indici ISA** applicati **a decorrere** dalla dichiarazione dei redditi per l'**anno d'imposta 2020**, **poiché il valore dei beni strumentali rivalutati aumenta**.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

162

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Bilanci e Assemblee

PERDITA DEL C.S. e NOVITA' IN TEMA DI SVOLGIMENTO DELLE ASSEMBLEE

Art. 3 co. 6 D.L. 31.12.2020, n. 183 (Decreto «Milleproroghe»)

Art. 106, D.L. 17.03.2020, n. 18 conv. nella **L. 24.04.2020, n. 27 «DL CURA ITALIA»**

Art. 71, D.L. 14.08.2020, n. 104 CD. «DL AGOSTO»

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

163

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

NOVITA' IN TEMA DI BILANCI

Art. 1, co. 266 L. 30.12.2021, n. 178
cd. «LdB 2021»
****

ART. 6 DL 23
cd. «DECRETO LIQUIDITA'»
SOSTITUITO
DALL'ART.1 CO. 266 LDB 2021

- PERDITE

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

164

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Art. 6, D.L. 08.04.2020, n. 23

RIDUZIONE DEL CAPITALE: Disposizioni temporanee Art. 6

- **A decorrere** dal **9.04.2020 e fino alla data del 31.12.2020** per le fattispecie verificatesi nel corso degli **esercizi chiusi entro la predetta data** **non si applicano**:
  - l'**art. 2446, cc. 2 e 3 c.c.**, che regolamenta la procedura da seguire se capitale risulta diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite;
  - l'**art. 2447 c.c.** in merito agli adempimenti richiesti in caso di riduzione del capitale al disotto del limite legale;
  - gli **artt. 2482-bis, cc. 4, 5, 6** e **2482-ter** c.c.. che disciplinano gli adempimenti da adottare nel caso in cui entro l'esercizio successivo la perdita non risulti diminuita a meno di un terzo.
  - Gli **artt. 2484, c.1 n.4)** e **2545-duodecies**

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

165

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Art. 6, D.L. 08.04.2020, n. 23

RIDUZIONE DEL CAPITALE: Disposizioni temporanee Art. 6

- Per lo stesso periodo **non opera** la **causa di scioglimento della società per riduzione** o **perdita del capitale sociale al di sotto del limite legale**.
- La **norma evita agli amministratori il rischio di esporsi alla responsabilità** per **gestione non conservativa del patrimonio ai sensi dell'art. 2486 c.c.**, mentre resta ferma la previsione in tema di informativa ai soci prevista per le società per azioni dall'**art. 58** Direttiva n. 1132/2017.

Articolo 58
Perdita grave del capitale sottoscritto
1. In caso di perdita grave del capitale sottoscritto, l'assemblea deve essere convocata nel termine previsto dalla legislazione degli Stati membri, per esaminare se sia necessario sciogliere la società o prendere altri provvedimenti.
2. La legislazione di uno Stato membro non fissa a più di metà del capitale sottoscritto l'importo della perdita considerata come grave ai sensi del paragrafo 1.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

166

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Art. 6, D.L. 08.04.2020, n. 23

RIDUZIONE DEL CAPITALE: Disposizioni temporanee Art. 6

Art. 6 (*Disposizioni temporanee in materia di riduzione del capitale*)
L'attuale stato di emergenza e crisi economica di dimensioni eccezionali determinato dall'epidemia di COVID-19 sta determinando una situazione anomala che coinvolge anche imprese che, prima dell'epidemia, si trovavano in condizioni economiche anche ottimali, traducendosi in una patologica perdita di capitale che non riflette le effettive capacità e potenzialità delle imprese coinvolte. Di riflesso, e nonostante le massicce misure finanziarie in corso di adozione, si palesa una prospettiva di notevole difficoltà nel reperire i mezzi per un adeguato rifinanziamento delle imprese. In quest'ottica la previsione in esame mira a evitare che la perdita del capitale, dovuta alla crisi da COVID-19 e verificatasi nel corso degli esercizi chiusi al 31 dicembre 2020, ponga gli amministratori di un numero elevatissimo di imprese nell'alternativa - palesemente abnorme - tra l'immediata messa in liquidazione, con perdita della prospettiva di continuità per imprese anche performanti, ed il rischio di esporsi alla responsabilità per gestione non conservativa ai sensi dell'articolo 2486 del codice civile. La sospensione degli obblighi previsti dal codice civile in tema di predita del capitale sociale, per contro, tiene conto della necessità di fronteggiare le difficoltà dell'emergenza COVID-19 con una chiara rappresentazione della realtà, non deformata da una situazione contingente ed eccezionale.
Resta invece ferma la previsione in tema di informativa ai soci, peraltro prevista, per la società per azioni, dall'art. 58 della Direttiva 1132/2017.

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

167

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

RIDUZIONE DEL C.S. DISPOSIZIONI TEMPORANEE Art. 1 co. 266 LdB 2021

266. L'articolo 6 del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23, convertito, con modificazioni, dalla legge 5 giugno 2020, n. 40, è **sostituito dal seguente:**
« **Art. 6.** – (**Disposizioni temporanee in materia di riduzione di capitale**) –

1. *Per le* ***perdite*** *emerse nell'esercizio* ***in corso alla data del 31 dicembre 2020*** ***non si applicano gli articoli*** *2446* [Riduzione del Capitale per Perdite], *secondo e terzo comma, 2447* [Riduzione del Capitale Sociale al di sotto del limite legale], *2482-bis* [Riduzione del Capitale per Perdite], *quarto, quinto e sesto comma, e 2482-ter* [Riduzione del Capitale Sociale al di sotto del minimo legale] *del codice civile* ***e non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale*** *di cui agli articoli 2484* [Cause di scioglimento], *primo comma, numero 4), e 2545-duodecies* [Scioglimento]*del codice civile.*

2. Il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo *stabilito dagli articoli 2446, secondo comma, e 2482-bis, quarto comma, del codice civile,* ***è posticipato*** *al* ***quinto esercizio successivo****; l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.*

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

168

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

RIDUZIONE DEL C.S.
DISPOSIZIONI TEMPORANEE
Art. 1 co. 266 LdB 2021

266. L'articolo 6 del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23, convertito, con modificazioni, dalla legge 5 giugno 2020, n. 40, è **sostituito dal seguente:**
« **Art. 6. – (Disposizioni temporanee in materia di riduzione di capitale)** –

* * *

3. *Nelle ipotesi previste dagli articoli 2447 o 2482-ter del codice civile l'assemblea convocata senza indugio dagli amministratori,* ***in alternativa all'immediata riduzione del capitale e al contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo legale****,* ***può deliberare*** *di* ***rinviare tali decisioni alla chiusura dell'esercizio di cui al comma 2****. L'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve procedere alle deliberazioni di cui agli articoli 2447 o 2482-ter del codice civile.* ***Fino alla data di tale assemblea non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale*** *di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del codice civile.*

4. *Le* ***perdite*** *di cui ai commi da 1 a 3* ***devono essere distintamente indicate*** *nella* ***nota integrativa*** ***con specificazione****, in* ***appositi prospetti****, della loro* ***origine*** *nonché delle* ***movimentazioni*** *intervenute nell'esercizio».*

© Riproduzione riservata

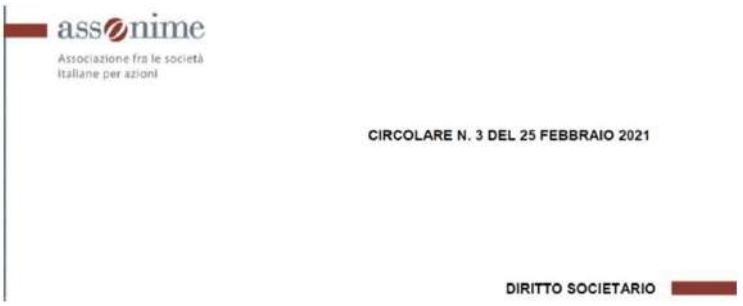
cmnp formazione
@studiocmnp

169

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

RIDUZIONE DEL C.S.
DISPOSIZIONI TEMPORANEE
Art. 1 co. 266 LdB 2021



© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

170

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

- assonime -

RIDUZIONE DEL C.S.
DISPOSIZIONI TEMPORANEE
Art. 1 co. 266 LdB 2021

4. Le perdite che si verificano durante il periodo di dilazione

Una questione particolarmente delicata riguarda il trattamento giuridico delle ulteriori perdite che si possono manifestare nel quinquennio di sospensione degli obblighi di riduzione del capitale sociale o di ricapitalizzazione.

Più complesso il tema dell'aumento delle perdite rispetto al livello rilevato nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020.

Al riguardo, sono prospettabili due tesi.

La prima tesi è quella secondo cui l'incremento della perdita rispetto a quella rilevata nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 dovrebbe essere trattata come una perdita autonoma con la conseguente applicazione degli artt. 2446 e 2447 c.c. senza alcun posticipo. In tale visione, quando si verifica una nuova perdita di oltre un terzo del capitale, trova applicazione integrale il regime degli artt. 2446/2447 c.c. per le spa e degli artt. 2482-bis e 2482-ter c.c. per le srl. Si pensi, ad esempio, al caso di una società con capitale di 100 e perdite 2020 di 40. Se si verificano nuove perdite superiori a 33 si applicherà l'art. 2446 c.c.. In senso analogo si deve ragionare per il caso in cui il capitale si sia ridotto sotto il minimo. Per la società con capitale 100 e perdite 2020 di 120, si applicherà l'art. 2447 c.c., solo in caso di perdite superiori a 33.

La seconda tesi ritiene invece che anche l'eventuale incremento delle perdite negli esercizi successivi al 2020 risulti assorbito dalla disciplina di posticipazione delle misure di riduzione e ricapitalizzazione dettata dall'art. 6, determinando l'attivazione dei rimedi a tutela del capitale soltanto alla chiusura del quinto esercizio successivo all'esercizio.

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

171

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

RIDUZIONE DEL C.S.
DISPOSIZIONI TEMPORANEE
Art. 1 co. 266 LdB 2021

?

Anche nella nuova versione dell'art. 6 del Decreto-Legge n. 23/2020 **non si prevede la disapplicazione dell'art. 2486 [Poteri degli Amministratori] codice civile**.

Tuttavia, va ricordato che la **relazione illustrativa** al "**Decreto Liquidità**" in merito all'art. 2486 c.c. **ha precisato che la sospensione della regola ex art. 2484 [Cause di Scioglimento] c.c. mira ad evitare che la perdita del capitale dovuta alla crisi da Covid-19 esponga gli amministratori al "rischio di esporsi alla responsabilità per gestione non conservativa ai sensi dell'articolo 2486 del codice civile".**

Sempre per lo stesso documento illustrativo "**Resta invece ferma la previsione in tema di informativa ai soci, peraltro prevista, per le società per azioni, dall'articolo 58 della direttiva (UE) 1132/2017**".

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

172

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

RIDUZIONE DEL C.S.
DISPOSIZIONI TEMPORANEE
Art. 1 co. 266 LdB 2021

?

Indici di cui all'art. 13, co. 1	*Cosa serve*
Patrimonio netto Stato patrimoniale **meno** "**crediti verso soci per versamenti ancora dovuti**" **meno dividendi deliberati non ancora contabilizzati.** (**non si considera** l'eventuale "Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi",)	Bilancio
DSCR *Numeratore:* - **Somma** delle **giacenze iniziali di cassa più le entrate di liquidità previste nei prossimi sei mesi meno le uscite di liquidità previste, ad eccezione dei rimborsi dei debiti finanziari** *Denominatore* - **Somma** delle **uscite previste contrattualmente per rimborso di debiti finanziari (verso banche o altri finanziatori) per i successivi sei mesi;**	Budegt Tesoreria

*NB :Le **procedure** di costruzione ed utilizzo del modello quantitativo di previsione dei flussi dell'impresa devono essere **controllabili** e **adeguate** alla **complessità** ed alle **dimensioni dell'impresa**.*

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

173

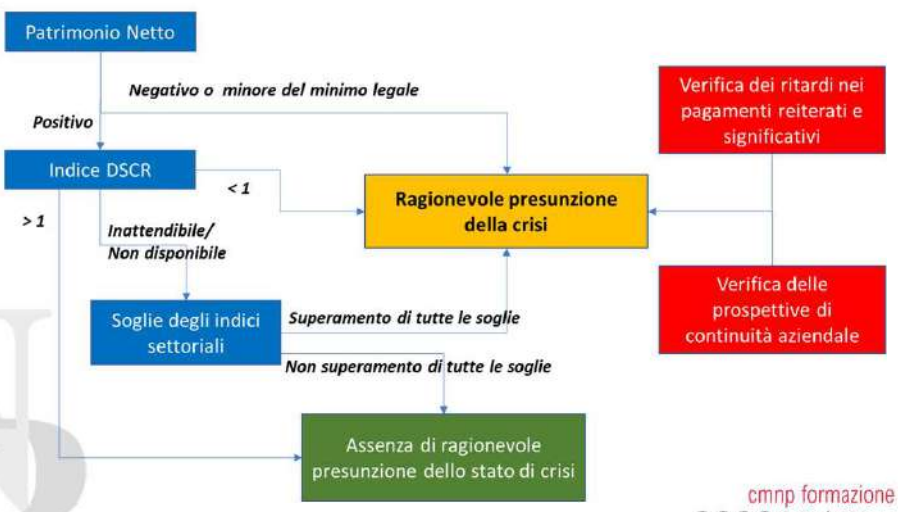
Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

RIDUZIONE DEL C.S.
DISPOSIZIONI TEMPORANEE
Art. 1 co. 266 LdB 2021

?

Il flusso logico dell'applicazione degli indicatori



cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

174

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

RIDUZIONE DEL C.S.
DISPOSIZIONI TEMPORANEE
Art. 1 co. 266 LdB 2021

Indici di settore di cui all'art. 13, co. 1		Cosa serve
Indice di sostenibilità degli oneri finanziari	OF / Ricavi	*voce C.17 Conto Economico* *voce A.1) Stato Patrimoniale*
Indice di adeguatezza patrimoniale	PN / Debiti Totali	*voce A) Passivo - voce A) Attivo* *voce D) Passivo*
Ritorno liquido dell'attivo	Cash Flow / Totale Attivo	*Utile (Perdita) d'esercizio+CNM-RNM* *Tot. attivo*
Indice di liquidità	Attività BT / Passività BT	*C) Attivo + D) Attivo* *D) Passivo + E) Passivo*
Indebit. previdenziale o tributario	Indeb. Previd. e Tribut. / Totale Attivo	*voci D.12) Passivo + D.13) Passivo* *Tot. attivo*

© Riproduzione riservata

175

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

RIDUZIONE DEL C.S.
DISPOSIZIONI TEMPORANEE
Art. 1 co. 266 LdB 2021

Indice	Aree di Rischio
Oneri Finanziari / Ricavi	leasing, capitalizzazioni classificazione, Incoterms, Sopravvenienze, variazione lavori in corso
PN / Debiti totali	riserve da rivalutazione, versamento soci Leasing, operazioni in derivati, cessioni del credito, anticipazioni
Attivo BT / Passivo BT	valutazione magazzino e/o cambio di criterio, svalutazioni (crediti/magazzino), riconoscimento dei ricavi Passività non registrate
Cash Flow / Attivo	previsioni di incasso e pagamento crediti per imposte anticipate, sottovalutazione, ammortamenti
Indeb. prev. + tribut. / Attivo	Mancata registrazione di debiti Sottovalutazione, calcolo ammortamenti, classificazione

Ruolo del revisore/Collegio sindacale

© Riproduzione riservata

176

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

PERDITE

RIDUZIONE DEL C.S.
DISPOSIZIONI TEMPORANEE
Art. 1 co. 266 LdB 2021

?

Particolari tipologie di Aziende	Indice	Ininfluente
▪ IMPRESE IN LIQUIDAZIONE	Valore di Realizzo dell'attivo liquidabile / Totale Debiti della Società	PN < 0
▪ START-UP INNOVATIVE	DSCR	RICAVI <= 0 e/o le PERDITE D'ESERCIZIO
▪ PMI INNOVATIVE	DSCR	
▪ COOPERATIVE	DSCR INDICE DI ADEGUATEZZA PATRIMONIALE(*) INDICE DI LIQUIDITA'	
▪ COOPERATIVE AGRICOLE, DI CONFERIMENTO, EDILIZIE DI ABITAZIONE ▪ CONSORZI ▪ SOCIETA' CONSORTILI ▪ CONSORSI COOPERATIVI	DSCR INDICE DI ADEGUATEZZA PATRIMONIALE(**) INDICE DI LIQUIDITA'	

(*) potrà essere modificato in presenza di prestito sociale per tener conto della incidenza di richieste di rimborso dei prestiti soci;
(**) potrà essere modificato tenendo conto dei debiti vs/soci riferiti allo scambio mutualistico.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

177

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

SINTESI

NOVITA' IN TEMA DI BILANCI

Art. 3, co. 6 D.L. 31.12.2021, n. 183
cd. «DL MILLEPROROGHE»
***
Art. 106, D.L. 17.03.2020, n. 18 conv. nella **L. 24.04.2020, n. 27**
cd. Decreto Cura ITALIA
***
Art. 71, DL 14.8.2020, n. 104 conv. nella **L. 13.10.2020, n. 126**
cd. Decreto AGOSTO

ART.106 DL 18
cd. «DECRETO CURA ITALIA»

- MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE SEMPLIFICATE

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

178

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Art. 106, D.L. 17.03.2020, n. 18

IL DIFFERIMENTO DEI BILANCI e MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE Art. 106

Art. 106
(Norme in materia di svolgimento delle assemblee di società)

1. In deroga a quanto previsto dagli **articoli 2364, secondo comma, e 2478-bis**, del codice civile o alle diverse disposizioni statutarie, l'**assemblea ordinaria** è convocata entro **centottanta giorni** dalla chiusura dell'esercizio.

.....

7. Le disposizioni del presente articolo si applicano alle **assemblee convocate entro il 31 luglio 2020** ovvero entro la data, se successiva, **fino alla quale è in vigore lo stato di emergenza** sul territorio nazionale relativo al rischio sanitario connesso all'insorgenza della epidemia da COVID-19.

© Riproduzione riservata

179

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Art. 106, D.L. 17.03.2020, n. 18

MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE Art. 106

il comma 2 è volto a **consentire** un più **ampio ricorso**, con riferimento alle:

- **società per azioni;**
- **società in accomandita per azioni;**
- **società a responsabilità limitata;**
- **società cooperative** e **mutue assicuratrici;**

all'**espressione del voto in via elettronica** o per **corrispondenza** e all'**intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione** anche **in deroga alle disposizioni statutarie**.

© Riproduzione riservata

180

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Art. 106, D.L. 17.03.2020, n. 18

MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE Art. 106

Dette **società**, con **l'avviso di convocazione delle assemblee ordinarie** o **straordinarie** possono prevedere che:

- il **voto** venga **espresso in via elettronica** o per **corrispondenza**;
- l'**intervento all'assemblea** avvenga **mediante mezzi di telecomunicazione**;
- **l'assemblea si svolga**, anche esclusivamente, **mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano**, ai sensi e per gli effetti di cui agli articoli 2370, quarto comma (Diritto d'intervento all'assemblea ed esercizio del voto), 2479-bis, quarto comma (Assemblea dei Soci), e 2538, sesto comma (Assemblea), del codice civile:
  - **l'identificazione dei partecipanti**;
  - **la loro partecipazione**;
  - e **l'esercizio del diritto di voto**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

181

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Art. 106, D.L. 17.03.2020, n. 18

MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE Art. 106

La norma in esame precisa inoltre, al comma 3, che **non è necessario** che, ove previsti, il presidente, il **segretario** o il **notaio** **si trovino nello stesso luogo**.

Inoltre, **solo** per le **società a responsabilità limitata** (s.r.l.) è **possibile consentire** che l'**espressione del voto avvenga mediante**:

- **consultazione scritta** o
- per **consenso espresso per iscritto**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

182

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Art. 106, D.L. 17.03.2020, n. 18

PROROGA DELL' ART. 106

MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE Art. 106

7. Le disposizioni del presente articolo si applicano alle assemblee convocate ~~entro il 31 luglio 2020 ovvero entro la data, se successiva, fino alla quale e' in vigore lo stato di emergenza sul territorio nazionale relativo al rischio sanitario connesso all'insorgenza della epidemia da COVID-19.~~ **entro la data di cessazione dello stato di emergenza epidemiologica da Covid-19 e comunque non oltre il 31 marzo 2021**. [**Agg. Art. 3 co. 6 DL 31.12.2020, n. 183 cd. "DL Milleproroghe"**]

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

183

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Art. 3, CO. 7 D.L. 31.12.2020, n. 183 cd. «DL MILLEPROROGHE»

PROROGA OBBLIGHI FORMATIVI DEI REVISORI

7. Gli **obblighi formativi** dei Revisori per le **annualità 2020** e **2021** si intendono assolti se i crediti sono conseguiti **entro il 31 dicembre 2022.**

[**Art. 3 co. 7 DL 31.12.2020, n. 183 cd. "DL Milleproroghe"**]

© Riproduzione riservata

cmnp formazione @studiocmnp

184

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

Art. 3, CO. 7 D.L. 31.12.2020, n. 183 cd. «DL MILLEPROROGHE»

AC 2845 - Dl 183 Milleproroghe bozza testo come approvato il 20 febbraio 2021

PROROGA APPROVAZIONE BILANCI AL 31.12.2020

5-bis. All'articolo **106 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18**, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 1, al primo periodo, le parole: «è convocata entro centottanta giorni dalla chiusura dell'esercizio» sono sostituite dalle seguenti: «**è convocata per l'approvazione del bilancio al 31 dicembre 2020 entro centottanta giorni dalla chiusura dell'esercizio**» e il secondo periodo è soppresso;

b) il comma 7 è sostituito dal seguente:

«7. **Le disposizioni del presente articolo si applicano alle assemblee tenute entro il 31 luglio 2021**».

[**Nuovo Art. 5-bis DL 31.12.2020, n. 183 cd. "DL Milleproroghe"**]

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

185

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

•MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE SEMPLIFICATE

ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

ULTIMA (?) PROROGA PER LA NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO/REVISORI

Dal 16.03.2019

ENTRO IL 16.12.2019

ENTRO IL BIL. 2019

ENTRO IL BIL. 2021

DOCUMENTO FNC 10.9.2020

L'art. 51-bis introdotto dalla legge 17 luglio 2020 n. 77, di conversione del d.l. 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. **Decreto "Rilancio"**), **prevede espressamente** che: "Al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 sulle attività d'impresa, all'articolo 379, comma 3, del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, le parole: «bilanci relativi all'esercizio 2019» sono sostituite dalle seguenti: «**bilanci relativi all'esercizio 2021**»".

La nuova formulazione dell'art. 379 del Codice della crisi consente alle società di provvedere alle prime nomine dell'organo di controllo o del revisore legale (persona fisica o società) entro la data di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2021.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

186

Le Novità Fiscali 2021 IMPRESE

ART.106 DL 18 cd. «DECRETO CURA ITALIA»

•MODALITA' DI TENUTA ASSEMBLEE SEMPLIFICATE

ORGANI DI CONTROLLO - Ruolo dei Sindaci e/o Revisori

Novità – NUOVE RESPONSABILITÀ PER SINDACI e/o REVISORI

QUANDO SCATTA L'OBBLIGO DI NOMINA DELL'ORGANO CONTROLLO

	PRIMA DELLA RIFORMA	DOPO LA RIFORMA	DOPO "SBLOCCA CANTIERI" **ATTUALE**
Fatturato	Euro/mln 8,8	Euro/mln 2,0	Euro/mln 4,0
Attivo	Euro/mln 4,4	Euro/mln 2,0	Euro/mln 4,0
Dipendenti	50	10	20

© Riproduzione riservata

187

...e altre novità

Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5 DL 23

• RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

LEGGE 19 OTTOBRE 2017, N. 155
[si compone di 16 articoli]

CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

D.Lgs. 12.01.2019, n. 14
(SO G.U. n. 38 del 14.2.2019)

.... DECRETO CORRETTIVO

[si compone di 391 articoli]

16 ARTICOLI
ENTRANO IN VIGORE
IL 16 MARZO 2019
(30 GG DALLA PUBBLICAZIONE IN G.U.)

I RESTANTI 375 ARTICOLI
ENTRANO IN VIGORE
IL 15 AGOSTO 2020
(18 MESI DALLA PUBBLICAIZONE IN G.U.)

© Riproduzione riservata

188

...e altre novità

Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5 DL 23 • RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

D.Lgs. 12.01.2019, n. 14
(SO G.U. n. 38 del 14.2.2019)

RINVIO

PARZIALE
Art. 11 del
D.L. 2 marzo 2020, n. 9
Al 15 Febbraio 2021

TOTALE
Art. 5 del
D.L. 8 APRILE 2020, n. 23
Al 1° Settembre 2021

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

189

...e altre novità

Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5 DL 23 • RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

PRIMO RINVIO

Art. 11 del D.L. 2 marzo 2020, n. 9
"Misure urgenti di sostegno per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19".

L'art. 11 del Decreto-Legge 2 marzo 2020, n. 9 – "Misure urgenti di sostegno per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19" **ha stabilito**, in riferimento all'obbligo di segnalazione di cui agli **articoli 14** [**Obbligo di segnalazione degli organi di controllo societari**], **comma 2**, e **15** [**Obbligo di segnalazione di creditori pubblici qualificati**] del decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14 (**Nuovo Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza**), che i predetti sistemi di allerta le relative segnalazioni agli Organismi di composizione della crisi (Ocri), **entreranno**, salvo probabili ulteriori slittamenti, in vigore **solo a partire dal 15 febbraio 2021** invece del prossimo 15.08.2020

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

190

...e altre novità

Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5 DL 23 • RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

SECONDO RINVIO

Art. 5 del D.L. 8 APRILE 2020, n. 23
"Misure urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonché interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali.".

ART. 5
(Differimento dell'entrata in vigore del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14)

1. All'articolo 389 del decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, il comma 1 è sostituito dal seguente:
«1. Il presente decreto entra in vigore il 1 settembre 2021, salvo quanto previsto al comma 2.».

ENTRATA IN VIGORE

- ~~**15 AGOSTO 2020**~~
- **1° SETTEMBRE 2021**

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

191

...e altre novità

Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5 DL 23 • RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA
D.Lgs. 12.01.2019, n. 14
(SO G.U. n. 38 del 14.2.2019)

16 ARTICOLI
SONO ENTRATI IN VIGORE
IL 16 MARZO 2019
(30 GG DALLA PUBBLICAIZONE IN G.U.)

1. l'istituzione dell'albo dei soggetti destinati a svolgere, dietro incarico dell'autorità giudiziaria, le funzioni di curatore, commissario giudiziale o liquidatore (**artt. 356**, **357**);
2. la competenza, nei procedimenti di regolazione della crisi o dell'insolvenza, nonché le controversie che ne derivano relativi alle imprese in amministrazione straordinaria e ai gruppi di imprese di rilevante dimensione, assegnata al Tribunale sede delle sezioni specializzate in materia di imprese, ed individuato avuto riguardo al luogo in cui il debitore ha il centro degli interessi principali (**Art. 27, co. 1**);
3. le modifiche alla disciplina dell'amministrazione straordinaria (**art. 350**);
4. area web riservata (**art. 359**);
5. la certificazione dei debiti contributivi, dei premi assicurativi (**art. 363**) e la certificazione dei debiti tributari (**art. 364**);
6. modifica testo unico in materia di spese di giustizia (**art. 366**);
7. gli **assetti organizzativi dell'impresa e societari** (**art. 375** e **377**);
8. la **responsabilità degli amministratori** (**art. 378**);
9. la **nomina degli organi di controllo** (**art. 379**, con la precisazione che l'obbligo di nomina dell'organo di controllo, per le S.r.l. e le cooperative già costituite, deve essere rispettato ***entro nove mesi*** dalla pubblicazione del D.lgs. in esame);
10. le garanzie in favore degli acquirenti di immobili da costruire (**artt. 385**, **386**, **387**, **388**).

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

192

...e altre novità

Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5 DL 23 • RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

Il Ruolo degli Amministratori

Novità – ADEGUAMENTO DELL'IMPRESA Dal 16.03.2019

Maggiore responsabilizzazione dell'imprenditore collettivo rispetto a quello individuale

ART. 375 Assetti Organizzativi dell'Impresa
Nuovo Art. 2086 c.c. «GESTIONE DELL'IMPRESA»

«L'imprenditore è il capo dell'impresa e da lui dipendono gerarchicamente i suoi collaboratori.

*L'imprenditore, che operi in **forma societaria o collettiva**, ha il **dovere** di **istituire** un **assetto organizzativo**, **amministrativo** e **contabile** adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, **anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale**, nonché di **attivarsi senza indugio** per l'adozione e l'attuazione di uno degli **strumenti** previsti dall'ordinamento per il **superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale**.»*

cmnp formazione @studiocmnp

© Riproduzione riservata

193

...e altre novità

Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5 DL 23 • RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

Indicatori della Crisi (Artt. 13)

CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA
D.Lgs. 12.01.2019, n. 14
(SO G.U. n. 38 del 14.2.2019)

ENTRATA IN VIGORE 18 MESI DAL 14.2.2019

~~15 Agosto 2020~~

1° Settembre 2021

Gli **indici** sono:

- **Elaborati** dal **CNDCEC,** tenuto conto delle **migliori prassi nazionali** ed **internazionali**, ed **approvati** dal **MISE** per:
  - **Tipologia di attività economica ISTAT ogni 3 anni** (*Nota interpretativa 16.5.2019 – CNDCEC - CERVED*)
  - ***Start-up* innovative**
  - **PMI innovative**
  - **Società in liquidazione**
  - **Imprese costituite** da **meno di 2 anni**
- **Rapportati** alle **specifiche caratteristiche** dell'**impresa** e dell'**attività imprenditoriale** svolta dal debitore, **tenuto conto della data** di **costituzione** e di **inizio attività**

cmnp formazione @studiocmnp

© Riproduzione riservata

194

...e altre novità

Artt. 5 D.L. 08.04.2020, n. 23

ART.5 DL 23

- RINVIO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

articolo 5, rubricato
"***Differimento dell'entrata in vigore del Codice della Crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14***", il quale stabilisce:

«1. All'articolo 389 del decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, il comma 1 è sostituito dal seguente: «1. Il presente decreto entra in vigore il 1 settembre 2021, salvo quanto previsto al comma 2.».

Il **termine originario** per entrata in vigore del Codice della Crisi d'impresa ricadeva, ai sensi della formulazione originaria del comma 1 del citato art. 389 D.Lgs. n. 14/2019, in data **15 agosto 2020**, fatta eccezione per alcune disposizioni normative in vigore già dal 16 marzo 2019, come previsto dal comma 2 del medesimo articolo (trattasi in particolare di: comma primo dell'art. 27, art. 350, art. 356, art. 357, art. 363, art. 364, art. 366, art. 375, art. 377, art. 378, art. 379, art. 385, art. 386, art. 387 e art. 388).

Il **Decreto Liquidità**, nella sostanza, **rinvia di più di un anno l'entrata in vigore del Codice della Crisi d'impresa, posticipandola al 1° settembre 2021**.
Tale rinvio segue tra l'altro quello previsto nel Decreto Cura Italia, che aveva già rinviato al 15 febbraio 2021 l'entrata in vigore delle misure di allerta previste dal nuovo Codice con l'obiettivo di far emergere anticipatamente i segnali di crisi delle imprese. Va da sé che, pertanto, tale previsione è stata scavalcata dalle disposizioni contenute nel Decreto Liquidità.

© Riproduzione riservata

195

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

11

Finalità e postulati del bilancio d'esercizio

© Riproduzione riservata

196

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

L'**articolo 2423 bis del Codice civile** **prevede** che la **valutazione** delle voci deve essere fatta secondo **prudenza** e nella **prospettiva** della **continuazione dell'attività**.

REGOLA

DEROGA

L'**articolo 38 quater, comma 2 del DL «Rilancio» (34/20)**, convertito dalla legge 77/20, interviene su questa disposizione introducendo la facoltà di deroga all'articolo 2423 bis n. 1 del Codice civile, si rivolge alle società che per la redazione del bilancio applicano le norme del Codice civile e dei principi contabili nazionali, escludendo le società che adottano i principi contabili internazionali.
Pertanto, nella redazione del **bilancio 2020** **possono essere derogare** le **disposizioni relative alla prospettiva della continuità aziendale**, senza tuttavia alterare il quadro normativo sulle informazioni da includere nella Nota Integrativa e nella relazione sulla gestione.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

197

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

POSTULATI DEL BILANCIO

Organismo Italiano di Contabilità

11

l'OIC 11 qualifica come **postulati di bilancio** le **norme a contenuto generale** in materia di redazione del bilancio, **includendovi** perciò i seguenti **principi desunti dal combinato disposto** degli artt. **2423-bis** "*Principi di redazione del bilancio*", **2423** "*Redazione del bilancio*" e **2423-ter** "*Struttura dello stato patrimoniale e del conto economico*".c.c..

I **postulati** del **bilancio** sono i seguenti:
a) **Prudenza**;
b) Prospettiva della **continuità aziendale**;
c) **Rappresentazione sostanziale**;
d) **Competenza**;
e) **Costanza** nei **criteri di valutazione**;
f) **Rilevanza**;
g) **Comparabilità**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

198

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

POSTULATI DEL BILANCIO: b) Prospettiva della **continuità aziendale**;
[**in vigore dal 1° gennaio 2017** in quanto **già presente nell'OIC 5 § 7**]

L'**articolo 2423-bis, comma 1, n. 1**, del codice civile, prevede che la **valutazione** delle voci di bilancio sia **fatta** nella **prospettiva della continuazione dell'attività** e quindi tenendo conto del fatto che l'**azienda costituisce un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito**.

Nella **fase di preparazione del bilancio**, la **direzione aziendale deve effettuare** una **valutazione prospettica** della capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito **per un prevedibile arco temporale futuro, relativo a un periodo di almeno dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio**.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

199

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

POSTULATI DEL BILANCIO: b) Prospettiva della **continuità aziendale**;
[**in vigore dal 1° gennaio 2017** in quanto **già presente nell'OIC 5 § 7**]

Nei casi in cui, a seguito di tale valutazione prospettica, **siano identificate significative incertezze** in merito a tale capacità, nella **nota integrativa dovranno essere chiaramente fornite:**

- le **informazioni relative ai fattori di rischio**,
- le **assunzioni effettuate;**
- le **incertezze identificate;**
- i **piani aziendali futuri per far fronte a tali rischi** ed **incertezze;**
- dovranno inoltre essere **esplicitate le ragioni** che qualificano come significative le incertezze esposte e **le ricadute** che esse possono avere **sulla continuità aziendale**.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione
@studiocmnp

200

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

POSTULATI DEL BILANCIO: b) Prospettiva della **continuità aziendale**;
[**in vigore dal 1° gennaio 2017** in quanto **già presente nell'OIC 5 § 7**]

11

Ove la valutazione prospettica della capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito **porti** la **direzione aziendale a concludere che, nell'arco temporale futuro di riferimento, non vi sono ragionevoli alternative alla cessazione dell'attività, ma non si siano ancora accertate ai sensi dell'art. 2485 del codice civile cause di scioglimento di cui all'art. 2484 del codice civile, la valutazione delle voci di bilancio è pur sempre fatta nella prospettiva della continuazione dell'attività, tenendo peraltro conto**, nell'applicazione dei principi di volta in volta rilevanti, **del limitato orizzonte temporale residuo**.

La **nota integrativa dovrà descrivere** adeguatamente tali **circostanze** e gli **effetti** delle stesse sulla **situazione patrimoniale** ed **economica** della società.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

201

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

11

Prospettiva della **continuità aziendale**;

CONSIDERAZIONI

L'**impostazione** seguita dal **nuovo Oic 11** in materia di **continuità aziendale** ha tenuto conto dei seguenti aspetti:

a) la **continuità** è **sinonimo** di **funzionalità aziendale**;

b) la **crisi di impresa non giustifica** l'abbandono dei **criteri di continuità**, anche se questi vanno applicati al bilancio con le dovute cautele;

c) l'**accertamento da parte degli amministratori**, ai sensi dell'articolo 2485 Cc, di una causa di scioglimento di cui all'articolo 2484 Cc **comporta** l'**abbandono della continuità aziendale**. In tale circostanza **la valutazione delle voci in bilancio non è fatta nella prospettiva della continuità aziendale**. **Si applicano tuttavia ancora criteri di funzionamento**, ma, **tenendo conto dell'ancor più ristretto orizzonte temporale di riferimento**, in quanto **l'adozione di criteri di liquidazione non è consentita prima del formale avvio della procedura liquidatoria**.

N.B.

I **casi più ricorrenti** nella prassi operativa sono quelli in cui le situazioni di crisi pongono **incertezze** sulla **continuità aziendale**. In questi casi non è autorizzato l'abbandono della prospettiva della continuità aziendale perché quest'ultima, ancorché incerta, non è ancora venuta meno. La **nota integrativa dovrà descrivere adeguatamente tali circostanze** e gli **effetti** delle stesse sulla situazione patrimoniale ed economica della società.

© Riproduzione riservata
cmnp formazione @studiocmnp

202

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

Prospettiva della **continuità aziendale**;

CONSIDERAZIONI

La **valutazione** dei **presupposti di continuità è fondamentale per:**

- il **revisore** che deve esprimere un giudizio sul bilancio;
- il **collegio sindacale** che è l'organo deputato a vigilare sul rispetto della legalità.

Tuttavia, la **responsabilità** della **verifica** dell'**esistenza della continuità aziendale** **spetta** agli **amministratori**.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

203

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

Prospettiva della **continuità aziendale**;

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 570 – CONSIDERAZIONI:

Il Principio di revisione **Isa 570 (Revised)** ***Going Concern*** elenca **alcuni indicatori economico-finanziari** che possono dar luogo a **dubbi sulla continuità**:

1. deficit patrimoniale o capitale circolante netto negativo;
2. *cash flow* negativi;
3. perdite operative;
4. mancanza di continuità nella distribuzione dei dividendi;
5. incapacità di saldare i debiti alla scadenza;
6. incapacità nel rispettare le clausole contrattuali dei prestiti;
7. cambiamento delle forme di pagamento concesse da fornitori;
8. incapacità di ottenere finanziamenti per lo sviluppo di prodotti o per altri investimenti;
9. indicatori gestionali:
10. dimissioni dei consiglieri e dei sindaci, perdita di dirigenti strategici
11. contenziosi legale e fiscali che in caso di soccombenza potrebbero essere non onorati dall'azienda;
12. politiche di governo o modifiche legislative che danno luogo a effetti non favorevoli per l'impresa.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

204

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

Prospettiva della **continuità aziendale**;

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 570 – CONSIDERAZIONI:

I principali **indici per la valutazione della situazione patrimoniale economica e finanziaria dell'azienda:**

- **Ebitda (Earning before interests, taxes, depreciation and amortization):** corrisponde al margine operativo lordo (Mol) ed è dato dalla somma algebrica tra ricavi operativi costi esterni (materie prime e servizi) e costi del personale. È il primo indicatore economico dell'autofinanziamento dell'azienda ed esprime il reale risultato operativo del *business* aziendale;
- **Ebit** è pari a ricavi operativi – costi operativi (esterni, personale, ammortamenti, accantonamenti e svalutazioni) + proventi delle attività finanziarie – oneri da attività finanziarie. È il margine che residua dalla gestione operativa e finanziaria e risente delle politiche di bilancio operate dagli amministratori nel fissare ammortamenti, svalutazioni e accantonamenti;
- **Posizione finanziaria netta (Pfn)** è la differenza tra attività finanziarie (partecipazioni, investimenti in strumenti finanziari e crediti finanziari) e passività finanziarie (debiti finanziari – v/banche, finanziatori esterni, obbligazionisti e parti correlate). Detto valore è ricorrentemente negativo e rappresenta l'indebitamento dell'azienda. Il rapporto con il Patrimonio netto indica quante volte i finanziamenti a titolo oneroso sono superiori ai mezzi propri; la crescita progressiva e temporale del rapporto è sintomatica di uno stato di crisi.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

205

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

Prospettiva della **continuità aziendale**;

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 570 – CONSIDERAZIONI:

- **ciclo commerciale:** politiche di incasso dei crediti, pagamenti dei debiti e rotazione delle rimanenze. Tempi di incasso più brevi rispetto a quelli di pagamento, impresa efficiente, si crea liquidità per assolvere agli impegni. La durata media del ciclo sono i giorni che mediamente intercorrono tra il momento del pagamento e quello dell'incasso. La durata media del ciclo commerciale è dato dalla somma algebrica di tre elementi:
  1. turnover dei crediti (giorni di dilazione media concessa ai clienti: [360: Ricavi]/crediti v. clienti);
  2. turnover dei debiti (giorni di dilazione media ottenuta dai fornitori);
  3. turnover delle rimanenze (giacenza media delle rimanenze di materie prime e prodotti finiti:
  ([360: consumo materie prime]/rimanenze di materie prime)
  ove
  - consumo materie prime = rimanenze iniziali m.p. + acquisti m.p. – rimanenze finali m.p.;
  - giacenza media prodotti finiti = ([360: costo del venduto (consumi, trasporto, mano d'opera, ammortamento, manutenzioni)]/rimanenze prodotti finiti)

  Più breve è la durata del ciclo, maggiori sono i cicli produttivi che l'impresa potrebbe svolgere nel corso dell'anno. Più ampia è la durata del ciclo, maggiore è la necessità di ricorrere all'indebitamento per far fronte alla carenza temporanea di liquidità nel periodo intercorrente fra il momento del pagamento e quello dell'incasso;

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

206

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

Prospettiva della **continuità aziendale**;

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 570 – CONSIDERAZIONI:

11

- **redditività:** l'analisi di redditività si propone di verificare se la gestione caratteristica è in equilibrio tra risultato economico e investimenti effettuati. Gli indicatori tipici per detto esame sono il Roe (*return on equity*), il Ros (*return on sales*), Roi (*return on investment*). Il Roe è il rapporto tra Risultato d'esercizio e patrimonio netto, misura la remunerazione del capitale dei soci e la rischiosità dell'investimento. Nell'impresa in crisi il Roe quasi ertamente è negativo poiché in una congiuntura sfavorevole il primo valore a risentirne è il risultato d'esercizio. Il Roi è il rapporto tra Ebit e Cin (capitale investito netto) evidenzia l'efficienza complessiva dell'impresa espressa dal *core business* aziendale. Al crescere dell'indice aumenta la capacità della gestione di remunerare il capitale in essa investito. Il Capitale Investito Netto è pari alla differenza tra attività operative e passività operative. Il Ros è il rapporto tra Mon (pari a Ebit – Proventi delle attività finanziarie + oneri da attività finanziarie) e ricavi. Evidenzia la redditività delle vendite ossia la quota di fatturato assorbita dalla gestione operativa. Se l'azienda è in difficoltà i ricavi potrebbero essere stati assorbiti in massima parte dalla gestione operativa e risultare insufficienti per coprire le altre gestioni con la conseguenza che il risultato economico finale possa essere negativo;
- **margine di tesoreria**: attività correnti - passività correnti;

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

207

La Continuità Aziendale

Gestione forward-looking nella Continuità Aziendale

Prospettiva della **continuità aziendale**;

PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 570 – CONSIDERAZIONI:

11

- **capitale circolante netto (Ccn)**: attività correnti + rimanenze - passività correnti; il Ccn aggiunge al margine di tesoreria anche le rimanenze; un valore negativo significa che neanche con la cessione delle rimanenze l'impresa è in grado di onorare i debiti a breve;
- **indice di liquidità primaria (Quick Test Ratio):** attività correnti (al netto delle rimanenze)/debiti a breve. Se il quoziente assume un valore inferiore a 0,50 si evidenzia una situazione di grave squilibrio finanziario. Un valore superiore a 1 indica una situazione finanziaria equilibrata in quanto la società riesce a far fronte ai propri impegni a breve periodo senza ricorrere a smobilizzo di attività o al ricorso al capitale di terzi.

© Riproduzione riservata

cmnp formazione
@studiocmnp

208

Pubblicazioni Studio Ass.to CMNP

Prossime uscite

cmnp formazione
@studiocmnp

© Riproduzione riservata

209

Contatti Studio Ass.to CMNP

DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO

© Riproduzione riservata

210